



# ÅLÄNSK UTREDNINGSSERIE

2006:4

## SKATTEGRUPPENS SLUTRAPPORT 2006

# **SKATTEGRUPPENS SLUTRAPPORT 2006**

En rapport om möjligheter vid och konsekvenser av en överföring av  
lagstiftningsbehörigheten av vissa skatter

Niclas Slotte, ordförande  
Susanne Andersson, sekreterare  
Carin Holmqvist  
Magnus Lundberg

Förord.....	4
1. Uppdraget.....	5
1.1 Arbetsmetoden.....	5
2. Kort tillbakablick över självstyrelsens beskattningsrätt.....	7
3. Gällande reglering, landskapet/riket.....	8
3.1 Direkt beskattning.....	8
3.1.1 Samfundsbeskattning.....	8
3.1.2 Kapitalbeskattning.....	10
3.1.3 Förvärsinkomstbeskattningen.....	11
3.1.4 Skatteförvaltningen.....	11
3.2 Indirekt beskattning.....	12
3.2.1 Mervärdesbeskattning.....	12
3.2.2 Acciserna (punktskatterna).....	12
4. Gällande reglering, Europeiska Unionen.....	13
4.1 Direktbeskattning.....	13
4.1.1 Harmonisering genom olika direktiv.....	13
4.1.2 Uppförandekoden för företagsbeskattning.....	14
4.1.3. Statsstödsreglerna.....	15
4.1.4 Förbud mot diskriminerande beskattning.....	16
4.2 Indirekt beskattning.....	17
4.3. Förvärsinkomstbeskattning.....	18
5. Arbetsgruppens syn på konsekvenserna av en behörighetsöverföring.....	19
5.1. Allmänt.....	19
5.1.2. Upprätthållande av en skatteförvaltning.....	19
5.1.3 De olika skatternas storlek.....	21
5.2 Förvärsinkomstbeskattningen.....	23
5.3 Samfunds- och kapitalbeskattning.....	23
5.4 Mervärdesbeskattning.....	24
5.5 Acciser (punktskatter).....	26
6. Arbetsgruppens synpunkter.....	27
6.1. Samfundsbeskattningen.....	27
6.1.1. Sjöfartsbeskattning.....	28
6.1.2. Skattelättnader för nystartade samfund.....	28
6.2. Kapitalbeskattningen.....	29
6.2.1. Allmänt.....	29
6.2.2. Riskkapital.....	29
6.3. Mervärdesbeskattningen.....	30
6.3.1. Allmänt.....	30
6.3.2 Sänkning av mervärdesskatten på restaurangtjänster.....	30
6.3.3. Sänkning av mervärdeskatten på livsmedel.....	31
6.3.4. Olika kombinationer.....	32
6.3.5 Sänkning av olika mervärdeskatter utan att landskapets behörighet ökar.....	32
6.3.6 Andra åtgärder inom ramen för mervärdesbeskattningen.....	32
6.4. Accisbeskattningen.....	33
6.5. Förvärsinkomstbeskattningen.....	34
6.6. Skatterna till församlingarna.....	34
7. Diskussion och sammanfattning.....	35
7.1. Övertagande av en del av beskattningen.....	35
7.2. Övertagande av hela beskattningen.....	37

7.3. Slutkommentar .....	37
8. Källförteckning.....	38
9. Bilagor.....	41

## Förord

Det har varit en mycket intressant uppgift att beskriva den på Åland gällande skatterätten samt att utreda vad som händer om justeringar i densamma görs. Skatterätten är komplex eftersom många skatter påverkar varandra. Det har inte varit helt enkelt att föreslå skatteåtgärder som bidrar till att främja näringslivsutvecklingen på Åland och därmed hela samhällets utveckling samtidigt som skatteuttaget bibehålls på en sådan nivå att det räcker för att täcka kostnaderna för den offentliga service som det offentliga Åland tillhandahåller i egenskap av ett nordiskt välfärdssamhälle. Det har vidare varit svårt att avgränsa rapporten så att den inte skulle bli alltför omfattande samtidigt som den skall ge ett underlag för att gå vidare i diskussionerna.

Vi konstaterar att om man går in för att inte överföra någon ytterligare lagstiftningsbehörighet så är även detta ett val och ett ställningsstagande som inte i sig innebär att status quo bibehålls. Oavsett en behörighetsöverföring förändras skatterätten ständigt och olika grupper i samhället påverkas på olika sätt av dessa förändringar.

Vi önskar framföra ett tack till alla de personer som varit i kontakt med arbetsgruppen under dess verksamhetstid och som bidragit till utarbetandet av rapporten. Vi önskar särskilt tacka CGR revisor Leif Hermans samt skattedirektör Raija Aller-Mattsson som läst utkast till rapporten och muntligen kommenterat dessa. Vi vill även tacka direktör Bjarne Lindström och Ekon. dr Jouko Kinnunen vid ÅSUB för ett mycket gott samarbete. Rapporten har formulerats efter diskussioner i arbetsgruppen. Förordet och kapitlen 2-7 i rapporten är i huvudsak skrivna av arbetsgruppens ordförande. Arbetsgruppens sekreterare har skrivit kapitel 1, fört mötesprotokoll samt även i övrigt bidragit till rapportens utformning.

Arbetsgruppen överlämnar härmed sin rapport.

Mariehamn den 31 mars 2006

Niclas Slotte  
Ordförande

Carin Holmqvist

Magnus Lundberg

Susanne Andersson  
Sekreterare

## 1. Uppdraget

Ålands landskapsregering (i fortsättningen kallad landskapsregeringen) tillsatte den 19 augusti 2004 en arbetsgrupp för en översyn av den åländska skattebehörigheten. Arbetsgruppen består av avdelningsjurist Niclas Slotte, ordförande, avdelningsjurist Susanne Andersson, sekreterare samt medlemmarna projektchef Carin Holmqvist och dipl. ekonom Magnus Lundberg, båda representerande Ålands handelskammare.

Landskapsregeringen beslöt med beaktande av detta att tillsätta en arbetsgrupp med ett tudelat uppdrag

- utgående från nuvarande skattelagstiftning och EG-rätten göra en preliminär bedömning av vilka enskilda skatteåtgärder som med beaktande av skillnaderna mellan riket och landskapet som är mest motiverade, de tekniska och administrativa förutsättningarna för att genomföra dessa samt deras ekonomiska konsekvenser. Denna del av utredningen bör avrapporteras inom oktober månad, om så bedöms ändamålsenligt i form av en mellanrapport.

- utgående från att en förändring av behörighetsfördelningen i självstyrelselagen sker så att landskapet övertar ett delområde inom beskattningen i huvuddrag föreslå hur beskattningssystemet skulle utformas samt beskriva det handlingsutrymme som kan uppställas inom ramen för gällande EG - rätt. Utredningen bör till denna del särskilt granska mervärdesbeskattningen, samfundsbeskattningen, kapitalbeskattningen och personbeskattningen och redogöra för administrativa och ekonomiska konsekvenser av de olika alternativen. Utredningen bör till denna del färdigställas inom oktober 2005.

Arbetsgruppen avlämnade den 28 oktober 2004 en mellanrapport till landskapsregeringen och mandattiden har förlängts till den sista mars 2006.

### 1.1 Arbetsmetoden

I mellanrapporten som avlämnades i oktober 2004 försökte arbetsgruppen identifiera sådana områden där åtgärder skulle kunna vidtas i syfte att främja det åländska näringslivets förutsättningar. Arbetsgruppens mellanrapport skickades ut på remiss den 12 november 2004 till Ålands handelskammare, Ålands turistförbund rf, Ålands företagarförening rf, Ålands köpmannaförening rf, Ålands producentförbund, Ålands redarförening rf, Ålands kommunförbund samt Fraktfartygsföreningen rf.

Arbetsgruppen har sammanträtt 24 gånger efter det att mellanrapporten avlämnades i oktober 2004. Som sakkunnig har arbetsgruppen hört VD Johan Eriksson från Ålands handelskammare, Ombudsman Erik Brunström från Ålands köpmannaförening rf, Ombudsman Jonny Mattson från Ålands företagarförening rf, Överinspektör Mikael af Hellström från skattestyrelsen, Skattedirektör Raija Aller Mattsson från Ålands skattebyrå, VD Olof Widén från Fraktfartygsförening, Krögaren Ulf Danielsson från restaurangbranschen, Föredraganden Leena Juusela från Sydvästra Finlands skatteverk, Direktör Christina Ehrnström från Ålands tulldistrikt, Skatteexperten Leena Romppainen från Företagarna i Finland, Professor Edward Andersson, Finansrådet Sakari Alasalmi från Finansministeriet, Direktör Reijo Virtanen från Tullstyrelsen, Ekon.dr Agneta Karlsson, styrelseledamot i Ålandsbanken och Viking Line, CGR revisor Leif Hermans, VD Annica Jansson från Ålands turistförbund samt Ekon. dr Jouko Kinnunen vid ÅSUB. Därtill har

arbetsgruppen företagit studiebesök till myndigheten Tull och skatt på Färöarna och VVD Pauli K Mattila vid centralhandelskammaren har lämnat ett skriftligt yttrande. Ålands statistik och utredningsbyrå ÅSUB har utfört beräkningar gällande förändringar i mervärdesbeskattningens nivå och i deras administration, bilaga 1.

## 2. Kort tillbakablick över självstyrelsens beskattningsrätt

I den första självstyrelselagen<sup>1</sup> var huvudregeln den att de skatter och avgifter som allmänt uppbars i republiken hörde till rikets behörighet. Enligt 21 § 1 mom. nämnda lag angavs dock följande: "Landskapet Åland har rätt att för sina behov använda inkomsterna från mantalspenningar, näringskatter och nöjesskatter, och äger landstinget besluta om dessa om dessa skatter. Likaledes äger landstinget, i anslutning till statens allmänna inkomstbeskattning, för landskapets behov påbjuda en tilläggsskatt att utgå enligt enahanda grunder samt påföras och uppbäras i samband med den allmänna inkomstkatten, liksom ock att pålägga tillfällig extra beskattning, ävensom bestämma de avgifter, vilka skola erläggas för landskapsförvaltningen underlydande myndigheters tjänsteförrättningar och expeditioner så ock för anlåtande av landskapets inrättningar". Det är intressant att konstatera att landstingets beslut i ovan nämnda ärenden enbart skulle meddelas landshövdingen till kännedom, enligt 21 § 2 mom. samma lag. Det kan noteras att landshövdingen, enligt 22 § samma lag, hade vissa rättigheter att förbjuda verkställigheten av landstingets beslut som rör beskattningen. Med stöd av landstingets allmänna behörighet att stifta lagar hade landstinget behörigheten ifråga om kommunalbeskattningen.

Med stöd av 4 § i den sk. garantilagen<sup>2</sup> erhöll landskapet Åland rätt att för sina behov använda halva inkomsten av grundskatten utöver de inkomster som följde av självstyrelselagen.

Tanken med den första självstyrelselagen var att landskapets utgifter i första hand skulle bestridas med skatteinkomster. Enligt 26 § självstyrelselagen<sup>3</sup> gällde följande: "Framgår det, att beskattningen i landskapet Åland för självförvaltningens ordinarie behov är i förhållande till av landskapet åtnjutna förmåner proportionsvis högre än beskattningen i medeltal för motsvarande ändamål annorstädes i republiken, skall bidrag ur statsmedel åt landskapet utgivas". Bidraget skulle, enligt 26 § 2 mom. samma lag, fastställas för en tid av tre budgetår i sänder. I praktiken kom bidragsregleringen dock att bli huvudregeln<sup>4</sup>.

I självstyrelselagen från år 1951 angavs i 13 § punkt 3 att landstinget hade lagstiftningsbehörighet i fråga om kommunalbeskattningen. I 23 § 1 mom. ifrågavarande lag angavs att landstinget hade rätt att besluta om närings- och nöjesskatter och att landskapet Åland hade rätt att använda inkomsterna från dessa skatter för sina behov. Landstinget hade även rätt, enligt 23 § 2 mom. samma lag, att "för landskapets behov påbjuda tilläggsskatt å inkomst liksom ock pålägga tillfällig extra inkomstkatt". Man fick även rätt att lagstifta om beskattningsgrunderna<sup>5</sup> för tilläggsskatten och den tillfälliga extra beskattningen samt om verkställandet av dessa skatter. Landstinget hade därtill rätt att bestämma om avgifterna till landskapet<sup>6</sup>. Landshövdingens rätt<sup>7</sup> att förbjuda verkställigheten av skatter och avgifter till landskapet kvarstod samtidigt som landskapslagar med detta innehåll inte underställdes republikens president utan trädde omedelbart ikraft. Landshövdingens förbud mot verkställighet underställdes dock republikens president för avgörande.

---

<sup>1</sup> Lag om självstyrelse för Åland (FFS 124/1920)

<sup>2</sup> Lag innehållande särskilda stadganden rörande landskapet Ålands befolkning (FFS 189/1922)

<sup>3</sup> Lag om självstyrelse för Åland (FFS 124/1920)

<sup>4</sup> Se sid. 11 i bilagan "Historisk översikt av Ålands beskattningsrätt" av Göran Lindholm, som fogats till den åländska skattegruppens betänkande av den 30 juni 1994

<sup>5</sup> Självstyrelselag för Åland (5/1952) 23 § 3 mom.

<sup>6</sup> Självstyrelselag för Åland (5/1952) 23 § 4 mom.

<sup>7</sup> Självstyrelselag för Åland (5/1952) 24 §



### 3. Gällande reglering, landskapet/riket

#### 3.1 Direkt beskattning

##### 3.1.1 Samfundsbekattning

Enligt den nuvarande självstyrelselagens<sup>8</sup> 18 § punkt 5 har landskapet Åland lagstiftningsbehörighet i fråga om landskapet tillkommande tilläggsskatt på inkomst och tillfällig extra inkomstskatt, landskapet tillkommande närings- och nöjesskatter, grunderna för avgifter till landskapet och kommunerna tillkommande skatter. Sedan den s.k. samfundsskattens införande i och med inkomstskattelagen har fördelningen mellan de tre skattetagarna (staten, kommunerna och församlingarna) successivt förändrats i riket<sup>9</sup>. Ursprungligen år 1993 erhöll kommunerna 11,2 procentenheter av den då 25 procentiga samfundsskatten. Idag<sup>10</sup> har situationen förändrats så att kommunerna för närvarande erhåller 5,7278 procentenheter av den för närvarande 26 procentiga samfundsskatten.

Tabell över fördelningen mellan olika skattetagare skatteåret 2004<sup>11</sup>

Skattetagare	Staten	Kommunerna	Församlingarna
Skatteprocentenheter	22,7795	5,7275	0,493
Skatteintäkt	ca 28 MEUR	ca 7 MEUR	ca 0,6 MEUR

Landskapets lagstiftning i fråga om beskattning av samfund och samfällda förmåner är av blankettnatur. Samfund och samfällda förmåner beskattas på Åland dels enligt inkomstskattelagen (FFS 1535/92) och inkomstskatteförordningen (FFS 1551/92) dels kommunalskattelagen (37/93). Näringsverksamhetens resultat beräknas i enlighet med lagen om beskattning av näringsverksamhet (FFS 360/1968) och landskapslagen om kommunalskatt för näringsverksamhet (42/93).

Även om landskapet har rätt att lagstifta om en annan kommunal skattesats för samfund och samfällda förmåner har så inte skett annat än för vissa försäkringsbolag<sup>12</sup> under några år. Landskapet har således av olika orsaker valt att följa beskattningen i riket.

#### Tilläggsskatt på inkomst

Landskapet har således behörighet att lagstifta om inkomstskatt utöver den inkomstskatt som erläggs till staten och kommunerna. Med inkomstskatt avses skatt på inkomst som både fysiska och juridiska personer förvärvar. Nuvarande landskapsskattelag<sup>13</sup>, som dock tillsvidare inte trätt ikraft, gäller enbart fysiska personer och dödsbon. Den tidigare landskapslagen om uppbärande av skatt till landskapet Åland<sup>14</sup> gällde även sammanslutning,

<sup>8</sup> Självstyrelselag för Åland (71/1991)

<sup>9</sup> Se förändringarna av 124 § Inkomstskattelagen (FFS 1535/1992) samt 12 § lag om skatteredovisning (FFS 532/1998)

<sup>10</sup> Se 4 § Kommunalskattelag för landskapet Åland (37/1993) med ändringar samt 12 § lag om skatteredovisning (FFS 532/1998)

<sup>11</sup> Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland, 12 § lag om skatteredovisning (FFS 532/1998) och kommunalskattelag för landskapet Åland (37/1993)

<sup>12</sup> 4a § kommunalskattelagen för landskapet Åland upphävdes år 2002

<sup>13</sup> Landskapsskattelag (58/1993)

<sup>14</sup> Landskapslag om uppbärande av skatt till landskapet Åland (18/1958)

menighet, anstalt eller stiftelse. Vad gäller kommunalbeskattningen torde det avgörande för behörigheten vara vem som är skattetagare inte vad som beskattas eller hur skatten klassificeras i riket. Frågan har aldrig vad arbetsgruppen känner till prövats varför det inte är möjligt att med fullständig säkerhet avgöra behörighetens omfattning. Hittills har skatteunderlaget i landskapet och i riket varit densamma i kommunalbeskattning medan de materiella bestämmelserna i någon mån avvikit från varandra.

### Närings och nöjesskatt

Stadgandet i självstyrelselagen gällande närings- och nöjesbeskattningen<sup>15</sup> förtjänar särskild uppmärksamhet. Ursprungligen var avsikten att självstyrelsens utgifter i huvudsak skulle bestridas med skatteintäkter och avsikten var att dessa skatter i betydande grad skulle bidra till detta. Utvecklingen tog dock en annan vändning och bidragsregleringen blev huvudregeln, såsom ovan nämnts. Näringskatterna föll ur bruk i samband med ibruktagningen av den allmänna inkomstbeskattningen<sup>16</sup>. Frågan är vad som kan betraktas vara en näringskatt idag. Den lag om resandeavgift som det dåvarande landstinget antog år 1974<sup>17</sup> är otvivelaktigt en näringskatt då den i lagen definieras som en sådan och bedömdes som en sådan av högsta domstolen<sup>18</sup>. Dessutom kan apoteksavgiften möjligen anses vara en typ av näringskatt. Det kan i sammanhanget konstateras att professor Antero Jyränki<sup>19</sup> drar slutsatsen att landskapet har beskattningsbehörighet i fråga om sådana näringskatter som inte är konsumtionskatter utan vilka såsom direkta skatter omfattar avkastningen av en viss bestämd näringsverksamhet. Grundlagsutskottet har för sin del tagit ställning till begreppen närings- och nöjesskatt i två utlåtanden. Utskottet ansåg<sup>20</sup> att man med begreppet näringskatt har avsett skatter som uppbars på avkastningen av vissa näringar och som gällde ännu på 1920 talet. Utskottet ansåg att den 1991 aktuella reseskatten inte kunde anses utgöra en sådan skatt, eftersom den inte riktade sig mot turistnäringen, utan var avsedd att uppbaras av passagerarna i samband med resans pris. Lotteriskatten ansågs<sup>21</sup> inte heller vara en närings- eller nöjesskatt, eftersom avsikten med skatten var att ersätta vinnarens inkomstskatt och eftersom skatten inte gällde lotteriarrangörerna. Grundlagsutskottet är dock inte är den instans i självstyrelsesystemet som har till uppgift att avgöra behörighetsfrågor varför någon slutlig tolkning inte kan utläsas ur utskottets utlåtanden då varken lotteriskatten eller reseskatten fördes till en slutlig prövning. I fråga om tonnageskatten har Ålandsdelegationen i ett utlåtande<sup>22</sup> konstaterat bla. följande:

” ... tonnagebeskattningen avser att vara ett i skattelättnadssyfte infört, temporärt alternativ till normal inkomstbeskattning av huvudsakligen såsom internationell sjöfart bedriven rederiverksamhet. I både materiellt och formellt hänseende är tonnagebeskattningen infogad i den allmänna inkomstbeskattningen. Tonnageskatten skulle inte utgöra en extra påлага för vare sig redare eller befraktare.

På grund av detta och det i övrigt ovan anförda finner Ålandsdelegationen att tonnageskatten i sådan utformning den har i utkastet till regeringsproposition inte är en i självstyrelselagen avsedd näringskatt.”

<sup>15</sup> 18 § punkt 5 i självstyrelselagen för Åland (71/1991)

<sup>16</sup> A.Jyränki, om Ålands staträttsliga ställning, sid. 58

<sup>17</sup> Landskapslag om resandeavgift (83/1974)

<sup>18</sup> Högsta domstolens utlåtande av den 12 augusti 1975

<sup>19</sup> A.Jyränki, om Ålands staträttsliga ställning, sid. 66

<sup>20</sup> Grundlagsutskottets utlåtande nr 5 av den 13 november 1991

<sup>21</sup> Grundlagsutskottets utlåtande nr 9 av den 15 maj 1992

<sup>22</sup> Ålandsdelegationens utlåtande nr 34/01 av den 17 december 2001

Det bör dock noteras att inte heller Ålandsdelegationen är den slutliga instansen för att få en behörighetsfråga slutligt prövad och att utlåtandet avgavs över ett utkast till proposition och inte över en slutligt formulerad proposition eller av riksdagen antagen lag.

Begreppen närings- och nöjesskatt är således oklara och detta har med tiden blivit allt mer uppenbart. Grundlagsutskottet har i sitt utlåtande<sup>23</sup> uttalat följande: ”Avslutningsvis konstaterar utskottet att begreppsapparaten i självstyrelselagen för Åland, också i den nya lagen som träder ikraft vid årsskiftet är föråldrad i den sak som utlåtandet gäller. Denna omständighet medför oklarheter i uppdelningen av lagstiftningsbehörigheten mellan riket och landskapet såsom fallet varit två gånger tidigare (reseskatten och lotteriskatten). Utskottet anser att regeringen borde utreda om det är skäl att vidta åtgärder för att modernisera formuleringen i 18 § 5 punkten i självstyrelselagen för Åland som träder ikraft vid ingången av 1993.” I sina motiveringar i det ovan nämnda utlåtandet<sup>24</sup> konstaterar dessutom Ålandsdelegationen följande: ”I sitt utlåtande över självstyrelsekommitténs betänkande 1987:31 påpekade Ålandsdelegationen att terminologin för benämningen av skatter är föråldrad och förvirrande eftersom de inte motsvarar nuläget.” I en reservation till ÅD:s utlåtande över tonnageskatten framhåller reservanterna bla följande: ”För oss är det ohållbart att den behörighetsfördelning som definierats i självstyrelselagen och skall ange vilken jurisdiktion som skall gälla för skatteobjekten, skall vara beroende av den ena jurisdiktionens materiella lagstiftning i vanlig lagstiftningsordning.”

### 3.1.2 Kapitalbeskattning

Kapitalinkomst är bla. ränte-, hyres- och dividendinkomster, skogsinkomster samt överlåtelsevinster. I dagsläget regleras kapitalbeskattningen i landskapet av inkomstskattelagen<sup>25</sup> och inkomstskatteförordningen<sup>26</sup>. Landskapets behörighet att lagstifta om kommunalskatt är inte begränsad till inkomstslag eller på annat sätt. Något legalt hinder att belägga kapitalinkomster med kommunalskatt i tillägg till den statliga kapitalskatten föreligger således inte. Detta har dock inte ansetts ändamålsenligt varför dessa inkomster befriats från kommunalskatt i landskapet.

I fråga om beskattning av dividender blir skattekonsekvenserna annorlunda beroende av vilken typ av bolag som betalar ut dividend. Dividend som utbetalas från offentligt noterade bolag utgör till 70 procent kapitalinkomst och 30 procent är skattefri inkomst. Dividender från bolag som inte är offentligt noterade är skattefri inkomst upp till det belopp som motsvarar en årlig 9 procent avkastning beräknad på det i förmögenhetsskattelagen angivna matematiska värdet av aktierna. Till den del beloppet av sådana dividender som erhållits av skattskyldig överstiger 90.000 euro, utgör den överskjutande delen till 70 procent kapitalinkomst och 30 procent skattefri inkomst. Överstiger dividenden avkastningsgränsen utgör den till denna del förvärvsinkomst till 70 procent och skattefri inkomst till 30 procent. För mer ingående beskrivningar hänvisas till andra källor.

Statens intäkter<sup>27</sup> från kapitalinkomstbeskattningen har ökat från ca 9,7 MEUR år 2000 till ca 12 MEUR år 2004.

<sup>23</sup> Grundlagsutskottets utlåtande nr 9 av den 15 maj 1992

<sup>24</sup> Ålandsdelegationens utlåtande nr 34/01 av den 17 december 2001

<sup>25</sup> Inkomstskattelagen (FFS 1535/1992)

<sup>26</sup> Inkomstskatteförordning (FFS 1551/1992)

<sup>27</sup> Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland

### 3.1.3 Förvärvsinkomstbeskattningen

Fysiska personers förvärvsinkomster beskattas i landskapet dels i enlighet med kommunalskattelagen<sup>28</sup> för landskapet Åland dels i enlighet med inkomstskattelagen<sup>29</sup>. Kommunalskatten uttaxeras i enlighet med kommunalskattelagen för landskapet Åland och är således inom landskapets lagstiftningsbehörighet enligt 18 § punkt 5 självstyrelselagen för Åland<sup>30</sup>. Skatten till staten och församlingarna uttaxeras i enlighet med rikslagstiftningen (inkomstskattelagen och kyrkolagstiftningen).

Tabell över skattetagare och skatteintäkter skatteåret 2004 i fråga om förvärvsinkomstbeskattningen på Åland<sup>31</sup>

skattetagare	staten	kommunerna	församlingarna
skatteintäkt	ca 38,7 MEUR	ca 58,4 MEUR	ca 4,7 MEUR

Den vägda medelskatteprocenten i kommunalbeskattningen på Åland var år 2004<sup>32</sup> 16,56 procent. För år 2006<sup>33</sup> har motsvarande procent ökat till 16,78.

### 3.1.4 Skatteförvaltningen

Enligt 23 § självstyrelselagen<sup>34</sup> följer att landskapet har förvaltningsbehörighet på de områden där man har lagstiftningsbehörighet. Skatteområdet är inte undantaget från denna princip och det är därför primärt landskapsstyrelsen som skall handha skatteuppbörden i landskapet när det gäller uttaxering enligt landskapets lagstiftning. Enligt en överenskommelseförordning handhar rikets skatteförvaltning skötseln av de förvaltningsuppgifter som enligt lagstiftningen om beskattningsförfarandet och lagstiftningen om förskottsuppbörd ankommer på landskapsstyrelsen. Landskapet ersätter rikets skatteförvaltning för de kostnader som orsakas av särdrag i lagstiftningen om kommunalbeskattning i landskapet i enlighet med vad landskapsstyrelsen och skattestyrelsen årligen överenskommer.

För att undvika dubbelbeskattning mellan landskapet och riket avlyfter skattestyrelsen och landskapsregeringen årligen eventuellt dubbelt uttag av skatt för företag som förvärvat inkomster både i landskapet och i riket<sup>35</sup>.

I enlighet med förordningen<sup>36</sup> om verkställandet av kommunalbeskattningen skall de förvaltningsuppgifter som enligt lagstiftningen om beskattningsförfarandet och lagstiftningen om förskottsuppbörd ankommer på Ålands landskapsregering handhas av rikets skatteförvaltning. Landskapet svarar för de kostnader som orsakas av särdrag i lagstiftningen om kommunalbeskattning i landskapet i enlighet med vad landskapsregeringen och skattestyrelsen överenskommer.

<sup>28</sup> Kommunalskattelag för landskapet Åland (37/1993)

<sup>29</sup> Inkomstskattelagen (FFS 1535/1992)

<sup>30</sup> Självstyrelselag för Åland (71/1991)

<sup>31</sup> Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland

<sup>32</sup> Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland

<sup>33</sup> Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland

<sup>34</sup> Självstyrelselag för Åland (71/1991)

<sup>35</sup> Förfarandet sker i enlighet med landskapslagen om tillämpning i landskapet Åland av rikslagstiftningen om beskattningsförfarande (38/97)

<sup>36</sup> Förordning om verkställandet av kommunalbeskattningen i landskapet Åland (72/97)

## 3.2 Indirekt beskattning

### 3.2.1 Mervärdesbeskattning

Riket har lagstiftningsbehörigheten i fråga om indirekt beskattning enligt 27 § punkt 36 i självstyrelselagen<sup>37</sup>. Idag regleras mervärdesbeskattningen på Åland av mervärdesskattelagen<sup>38</sup>, mervärdesskatteförordningen<sup>39</sup>, lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen<sup>40</sup> (nedan undantagslagen) och förordningen<sup>41</sup> om verkställigheten av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (nedan undantagsförordningen).

Den särskilda lagstiftningen på Åland utgörs av undantagslagen och undantagsförordningen. I övrigt gäller samma bestämmelser på Åland som i det övriga Finland. Dessa rättsakter reglerar importen och exporten i beskattningshänseende mellan Åland och det övriga Finland samt det övriga EU. Tillämpliga tullregler anger vilka formaliteter som skall tillämpas vid export och import. De flesta förenklingar som gjorts i fråga om skattegränsförfarandena har gjorts inom ramen för tolkningar av gemenskapens tullregler.

Tullverket är den myndighet som uppstår mervärdesskatten vid import och som övervakar att regelverket följs. Tullkontrollen har centraliserats i handeln mellan Åland och det övriga Finland så att både import och export klareras på samma ställe. Motsvarande centralisering gäller handeln med Sverige. Skatteförvaltningen handhar den interna mervärdesbeskattningen på Åland.

År 2004<sup>42</sup> genererade mervärdesbeskattningen intäkter till staten uppgående till ca 62 MEUR på Åland.

### 3.2.2 Acciserna (punktskatterna)

Såsom ovan konstaterats har riket lagstiftningsbehörigheten i fråga om indirekt beskattning enligt 27 § punkt 36 i självstyrelselagen<sup>43</sup>. Till den indirekta beskattningen hör även acciserna eller punktskatterna som de även kallas i den EU rättsliga terminologin. Accis uttas på vissa produkter innan de släpps ut på marknaden för fri cirkulation. Typiska produkter som påförts accis är alkohol, tobak, el, bränslen, läskedrycker m.m.

Acciserna erläggs till staten och på Åland uppstår acciser uppgående till ca 23 MEUR år 2002<sup>44</sup>.

---

<sup>37</sup> Självstyrelselag för Åland (71/1991)

<sup>38</sup> Mervärdesskattelag (FFS 1501/93)

<sup>39</sup> Mervärdesskatteförordning (FFS 50/94)

<sup>40</sup> Lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (FFS 1266/96)

<sup>41</sup> Förordning om verkställigheten av lagen om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (FFS 137/97)

<sup>42</sup> Beräkningar från ÅSUB gällande accisernas och mervärdesskattens storlek på Åland

<sup>43</sup> Självstyrelselag för Åland (71/1991)

<sup>44</sup> Beräkningar från ÅSUB gällande accisernas och mervärdesskattens storlek på Åland

## 4. Gällande reglering, Europeiska Unionen

### 4.1 Direktbeskattning

#### 4.1.1 Harmonisering genom olika direktiv

Direktbeskattning av företag och privatpersoner har hittills i hög utsträckning varit upp till de enskilda medlemsstaterna att reglera. I fråga om företagsbeskattningen antogs år 1990 det s.k. moder/dotterbolagsdirektivet<sup>45</sup> i syfte att undanröja beskattning av utdelningar i mer än två led. Samma år antogs även det s.k. fusionsdirektivet<sup>46</sup> som reglerar vissa former av företagsombildningar inom EU.

Kommissionen lade år 1998 fram ett förslag om beskattning av ränte- och royaltybetalningar (KOM (98) 67) mellan närstående företag i olika medlemsstater. Förslaget har nyligen antagits av rådet<sup>47</sup>.

På senare tid har kommissionen aktivt verkat för ökad harmonisering på området för direkt beskattning av företag. Kommissionen har beskrivit sin linje i dessa frågor i två meddelanden<sup>48</sup>. Det senare meddelandet<sup>49</sup> tar i sin helhet sikte på företagsbeskattningen. I detta senare meddelande lyfter kommissionen upp ett stort antal mindre genomgripande förslag till åtgärder samtidigt som man utvecklar sina visioner om en långsiktig lösning av beskattningen inom EU.

När det gäller åtgärder på längre sikt föreslår kommissionen att man skapar en konsoliderad bolagsskattebas. Kommissionen anser att enbart skapandet av en konsoliderad skattebas systematiskt kan tackla en majoritet att de skattemässiga hindren i fråga om gränsöverskridande aktiviteter på den inre marknaden. Företag med gränsöverskridande verksamhet inom EU bör i framtiden tillåtas att beräkna inkomsten i fråga om hela koncernen utgående från ett enda regelverk och upprätta konsoliderade räkenskaper för skatteändamål. Enligt kommissionen är det logiskt att dess politik på bolagsbeskattningens område på längre sikt inriktas på detta mål.

Enligt en studie som kommissionen lät göra inför avgivande av meddelandet kan sättet att tillhandahålla en konsoliderad skattebas uppnås på olika sätt. Ett alternativ är sk. hemstatsbeskattning ”Home state taxation” varvid en koncern skulle kunna beräkna skattebasen för sin samlade verksamhet i EU i enlighet med skattelagstiftningen i koncernens hemstat. Ett annat alternativ är en gemensam (konsoliderad) skattebas, varvid en koncern skulle kunna beräkna skattebasen för sin samlade verksamhet i EU i enlighet med nya

<sup>45</sup> Rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater

<sup>46</sup> Rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater

<sup>47</sup> Rådets direktiv 2003/49/EG av den 3 juni 2003 om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater

<sup>48</sup> - KOM (2001) 260 om skattepolitiken i den Europeiska unionen- Prioriteringar för de kommande åren

- KOM (2001) 582 Meddelande från kommissionen till rådet, Europaparlamentet samt sociala och ekonomiska kommittén. Mot en inre marknad utan skattehinder. En strategi i avsikt att skapa en konsoliderad skattebas för företag med verksamhet inom EU

<sup>49</sup> KOM (2001) 582 Meddelande från kommissionen till rådet, Europaparlamentet samt sociala och ekonomiska kommittén. Mot en inre marknad utan skattehinder. En strategi i avsikt att skapa en konsoliderad skattebas för företag med verksamhet inom EU.

gemenensamma skattebestämmelser som skulle vara tillämpliga i hela EU. Andra tekniska möjligheter är även införandet av en europeisk bolagsbeskattning alternativt en harmoniserad enhetlig bolagsskattebas. En konsolidering på EU-nivå är ett centralt inslag i samtliga alternativa tillvägagångssätt. Ett sådant system förutsätter också att deltagarna gemensamt kommer överens om en mekanism för fördelning av den konsoliderade skattebasen mellan de olika medlemsstaterna, vilka sedan tillämpar sina respektive lagstadgade skattesatser på sin andel av basen. Medlemsstaterna skulle dock få bestämma skattesatserna. Kommissionen pekar även på möjligheten (som ges i Nice-fördraget) att en grupp medlemsstater närmare kan samarbeta även om inte alla medlemsstater är intresserade av detta.

Hittills har det mesta av harmoniseringen skett genom EG domstolens försorg. Målet gällande Marks & Spencer (C-446/03) är ett exempel på detta som avgjorts på senare tid. Målet gällde ett mål mellan Marks & Spencer plc och den brittiska skattemyndigheten angående skattemyndighetens beslut att avslå Marks & Spencers yrkande om skattelättnad i form av avdrag från dess beskattningsbara vinst i Förenade kungariket för förluster som uppkommit i dotterbolag hemmahörande i Belgien, Tyskland och Frankrike.

Domstolens avgörande i det ovan angivna ärendet blev följande. Artiklarna 43 EG fördraget och 48 EG fördraget utgör, på gemenskapsrättens nuvarande stadium, inte hinder för lagstiftningen i en medlemsstat som generellt utesluter möjligheten för ett moderbolag med hemvist i denna medlemsstat att från sin beskattningsbara vinst göra avdrag för förluster som uppkommit i en annan medlemsstat i ett dotterbolag som är hemmahörande i den sistnämnda medlemsstaten, trots att en sådan avdragsmöjlighet föreligger för förluster som uppkommit i ett dotterbolag med hemvist i samma stat som moderbolaget. Det strider emellertid mot artiklarna 43 EG - fördraget och 48 EG - fördraget att utesluta en sådan avdragsmöjlighet för ett moderbolag med hemvist i den förstnämnda staten i en situation där dotterbolaget med hemvist i en annan medlemsstat har uttömt de möjligheter som erbjuds i dess hemviststat att beakta förluster under det beskattningsår som avses med avdragsyrkandet och beträffande tidigare beskattningsår, samt där det inte finns någon möjlighet att förlusterna skulle kunna utnyttjas i dess hemviststat för framtida beskattningsår, vare sig av dotterbolaget självt eller av en utomstående, vilket särskilt gäller vid en överlåtelse av dotterbolaget till den utomstående parten.

Det är oklart hur snabbt och hur långt harmoniseringen av beskattningen kommer att gå. Harmoniseringstakten har dock de senare åren betydligt ökat och mycket tyder på att detta kommer att fortsätta.

#### **4.1.2 Uppförandekoden för företagsbeskattning**

År 1997 antog EKOFIN rådet en resolution om en uppförandekod<sup>50</sup> för företagsbeskattningen. Enligt resolutionen ”skall skatteåtgärder som innebär en påtagligt lägre effektiv beskattningsnivå, innefattande nollbeskattning, än de som normalt tillämpas i medlemsstaten i fråga, anses vara potentiellt skadliga och följaktligen omfattas av denna kod”. Resolutionen är inte juridiskt bindande. Däremot har det visat sig att den fått stor tyngd. Enligt koden skall en grupp utses för att bedöma vilka åtgärder som faller inom dess tillämpningsområde och övervaka att upplysningar lämnas om dessa åtgärder.

---

<sup>50</sup> Resolution rådet och företrädarna för medlemsstaternas regeringar, församlade i rådet av den 1 december 1997 om en uppförandekod för företagsbeskattning. EGT C2 1998 s. 2.

### 4.1.3. Statsstödsreglerna

År 1998 gav kommissionen ett meddelande<sup>51</sup> om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direktbeskattning av företag. En åtgärd utgör statligt stöd i det fall följande fyra kriterier är uppfyllda.

- Åtgärden ger mottagarna en fördel som minskar de kostnader som normalt belastar deras budget.
- Fördelen måste beviljas av staten eller med hjälp av statliga medel. Kriteriet avser enligt EG domstolen även medlemsstaternas regionala och lokala organ.
- Åtgärden måste påverka konkurrensen och handeln mellan medlemsstaterna. Villkoret anses uppfyllt om det stödmottagande företaget bedriver en ekonomisk verksamhet som är föremål för handel mellan medlemsstaterna.
- Åtgärden måste vara specifik eller selektiv i det att den gynnar ”vissa företag eller viss produktion”. En åtgärds selektiva karaktär kan dock vara motiverad med beaktande av systemets art eller funktion.

Meddelandet tolkar fördragets bestämmelser om statligt stöd. Till skillnad från uppförandekoden, ovan, är reglerna om statligt stöd och direktivens bestämmelser juridiskt bindande.

Ifråga om statsstödsreglerna finns ett frågetecken som är väldigt intressant för Ålands del men som inte ännu slutligt avgjorts, vilket är om Åland skall betraktas som en medlemsstat i statsstödshänseende eller inte. I det fall Åland betraktas som en medlemsstat kan man på Åland utforma egna regler om bland annat beskattning i det fall samtliga företag på Åland behandlas lika. Generella skatteåtgärder bedöms inte utgöra statligt stöd. Selektiva (riktade) åtgärder måste däremot anmälas till och godkännas av EU-kommissionen för att kunna införas. Möjligheten att få en sådan selektiv skatteåtgärd godkänd är relativt begränsad. Om Åland däremot betraktas som en region i Finland är inte en generell åtgärd på Åland att betrakta som generell ur kommissionens synvinkel i det fall åtgärden inte är helt identisk med en motsvarande åtgärd i övriga Finland. I kommissionens uttållning av den så kallade captive skatteåtgärden fanns en mening som kan tolkas som att kommissionen lutar åt den senare tolkningen, d.v.s. en region inom Finland. I kommissionens slutliga beslut<sup>52</sup> i ärendet var denna mening dock borttagen. Kommissionen har därefter i två fall<sup>53</sup> gällande Azorerna och Gibraltar behandlat frågan om autonoma skatteautonomiers möjlighet till avvikande skattereglering. Landskapsregeringen har valt att avlämna utlåtanden till kommissionen i båda dessa ärenden.

---

<sup>51</sup> Kommissionens meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning (98/C 384/03)

<sup>52</sup> Kommissionens beslut av den 10 juli 2002 om den stödordning som Finland genomfört till förmån för captiveförsäkringsbolag i landskapet Åland, publicerad i EGT L 329, 5.12.2002.

<sup>53</sup> Kommissionens beslut av den 11 december 2002 om nedsättning av inkomstskattesatserna i ordningen för att anpassa det nationella skattesystemet till de speciella förhållandena i den autonoma regionen Azorerna, publicerad i EGT L 150, 18.6.2003. Kommissionens beslut av den 30 mars 2004 om den stödordning som Förenade kungariket planerar att genomföra med avseende på bolagsskattereformen i Gibraltar, publicerad i EGT L 85, 2.4.2005.



I fallet gällande Azorerna<sup>54</sup> sänkte de regionala myndigheterna på Azorerna bl.a. bolagsskatten för alla näringsidkare. Samtidigt finns inom Portugal en princip om nationell solidaritet som syftar till att garantera en lämplig nivå för offentliga tjänster och privat verksamhet på jämställd grund. Generaladvokaten<sup>55</sup> lämnade sitt förslag till beslut den 20 oktober 2005. Enligt generaladvokaten betraktas inte en generell sänkning av företagskatten inom ett autonomt område som "selektivt" vid tillämpningen av artikel 87.1 i EG-fördraget i det fall autonomin är att betrakta som institutionellt autonom, förfarandemässigt autonom samt ekonomiskt autonom. Med att vara ekonomiskt autonom avses närmast att autonomin själv bär de ekonomiska konsekvenserna av en nedsättning. I sådana fall bortfaller enligt generaladvokaten grunden för kommissionens inställning, det vill säga den "grundläggande" roll som medlemsstaternas centralregeringar har när det gäller att "definiera företagens politiska och ekonomiska miljö". Generaladvokaten gjorde således till synes en helt annan bedömning än kommissionen i ärendet och erkänner vissa mer utvecklade autonomiers rätt att bedriva en egen skattepolitik. För att slutligt få klarhet i frågan måste man invänta EG domstolens dom i ärendet. Ärendet kommer sannolikt att bli prejudicerande även för det nedan beskrivna Gibraltar ärendet.

I fallet gällande Gibraltar<sup>56</sup> hade Förenade kungariket notifierat en bolagsskattereform i Gibraltar. Kommissionen vände sig bl.a. mot att systemet som helhet skulle bevilja företag i Gibraltar en skattefördel jämfört med företag i Förenade kungariket (regional selektivitet). Ålands landskapsregering var en av de parter som i samband med den offentliga utannonseringen inkom med synpunkter. Landskapsregeringen konstaterade som sin principiella synpunkt bl.a. att en skatteåtgärd inom en autonomi skall bedömas på samma grunder som en skatteåtgärd i en medlemsstat och att en skatteåtgärd vidtagen av en autonomi därmed inte automatiskt skulle betraktas som statligt stöd på den grund att den skiljer sig från motsvarande beskattning i den medlemsstat till vilken autonomin tillhör. Förenade kungariket stödde de synpunkter som inkom från landskapsregeringen. Kommissionen var dock av annan uppfattning och fattade ett negativt beslut. Frågan har nu hänskjutits till EG domstolen.

#### **4.1.4 Förbud mot diskriminerande beskattning**

Enligt artikel 90 i EG fördraget gäller följande: "Ingen medlemsstat skall, direkt eller indirekt, på varor från andra medlemsstater lägga interna skatter eller avgifter, av vilket slag de än är, som är högre än de skatter eller avgifter som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor. Vidare skall ingen medlemsstat på varor från andra medlemsstater lägga sådana interna skatter eller avgifter som är av sådan art att de indirekt skyddar andra varor."

Den här bestämmelsen som gäller både indirekt beskattning och direktbeskattning anger att ett beskattningssystem måste byggas upp så att det är neutralt i förhållande till var varorna tillverkats.

---

<sup>54</sup> Kommissionens beslut av den 11 december 2002 om nedsättning av inkomstskattesatserna i ordningen för att anpassa det nationella skattesystemet till de speciella förhållandena i den autonoma regionen Azorerna, publicerad i EGT L 150, 18.6.2003.

<sup>55</sup> Förslag till avgörande i målet republiken Portugal mot Europeiska gemenskapernas kommission (C-88/03). Givet den 20 oktober 2005

<sup>56</sup> Kommissionens beslut av den 30 mars 2004 om den stödordning som Förenade kungariket planerar att genomföra med avseende på bolagsskattereformen i Gibraltar, publicerad i EGT L 85, 2.4.2005.

## 4.2 Indirekt beskattning

När det gäller indirekt beskattning finns långtgående harmoniseringsåtgärder.

Åland erhöll i samband med EU-anslutningen<sup>57</sup> vissa undantag från gemenskapens regler, däribland det så kallade skatteundantaget som genom protokoll nr 2 om Åland fogades till Finlands anslutningsfördrag.

Artikel 2a i nämnda protokoll anger följande:

”a) Ålands territorium – som skall anses vara ett tredje land enligt artikel 3.1 tredje strecksatsen i rådets direktiv 77/388/EEG, i direktivets lydelse efter ändringar, och ett sådant nationellt område som inte omfattas av de direktiv om punktskatteharmonisering som avses i artikel 2 i rådets direktiv 92/12/EEG – skall inte omfattas av EG-bestämmelser om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatt, punktskatt och annan indirekt skatt. Detta undantag skall inte återverka på gemenskapens egna intäkter.

Denna punkt skall inte gälla de bestämmelser om skatt på kapital som finns i rådets direktiv 69/335/EEG, i direktivets lydelse efter ändringar.”

Skatteundantaget innebär att Åland inte är skyldig att följa gemenskapens regler om indirekt beskattning. Undantaget avser emellertid inte den skatt som avses i direktiv 69/335/EEG<sup>58</sup>. Vidare kan man inte på Åland införa skatteregler som beskattar importerade varor hårdare än åländska varor, se beskrivningen av artikel 90 under kapitlet om direkt beskattning ovan.

Den indirekta beskattningen är som nämndes tidigare långt harmoniserad inom EU och endast ett visst utrymme finns för medlemsstaterna att agera självständigt. Då Åland står utanför harmoniseringen av den indirekta beskattningen och då gemenskapens regler om detta inte gäller på Åland är Ålands handlingsutrymme däremot betydligt större ur ett gemenskapsperspektiv.

I protokoll nr 2 artikel 2b finns en så kallad säkerhetsklausul som anger följande:

”b) Detta undantag syftar till att bevara en livskraftig åländsk ekonomi och skall inte återverka negativt på unionsintressena eller unionens gemensamma politik. Om kommissionen skulle finna att det inte är motiverat att behålla de bestämmelser som finns i punkt a, särskilt med tanke på sund konkurrens och egna intäkter, skall kommissionen förelägga rådet ändamålsenliga förslag som rådet skall besluta om i enlighet med tillämpliga bestämmelser i Romfördraget.”

Klausulen innebär att kommissionen kan granska skatteundantaget och vid behov förelägga förslag till förändringar. Säkerhetsklausulen torde dock inte innebära något hinder mot att lagtinget övertar behörigheten i fråga om den indirekta beskattningen eller mot att man på Åland har annan indirekt beskattning än i det övriga Finland eller övriga EU. Alla varor som exporteras från Åland skall exporteras momsfrött och accisfrött, oberoende av skattesatser och mervärdesbeskattningens omfattning på Åland. Vid importen till det övriga Finland eller det övriga EU uppbärs sedan mervärdesskatt och eventuella acciser. Ifråga om privatpersoners

<sup>57</sup> Finlands anslutningsfördrag till den europeiska unionen, FördrS 102-103/1994

<sup>58</sup> Rådets direktiv 69/335/EEG av den 17 juli 1969 rörande indirekt beskattning för uppbringande av kapital

införelse från Åland är den mängd varor som skattefritt kan införas från Åland därtill begränsad. Av dessa anledningar kan ett eget åländskt regelverk, även om det innebär lägre beskattning än i det övriga Finland inte, enligt arbetsgruppen, anses återverka negativt på unionsintressena eller på unionens gemensamma politik. Inte heller sänkt mervärdesskatt på turisternas konsumtion av tjänster på Åland bör kunna innebära en sådan negativ återverkan.

### **4.3. Förvärsinkomstbeskattning**

Förvärsinkomstbeskattningen inom EU är idag väldigt lite reglerad. Den reglering som finns är främst praxis från EG domstolen som i sin tur baserar sig på EG fördragets allmänna bestämmelser.

## **5. Arbetsgruppens syn på konsekvenserna av en behörighetsöverföring**

### **5.1. Allmänt**

I detta avsnitt kommer respektive område som berördes ovan under kapitel 3 att analyseras utifrån en behörighetsöverföring samt utifrån den rättsliga ram som gällande EG-rätt sätter och som kort berördes ovan under kapitel 4.

Utöver de ekonomiska konsekvenserna kommer de administrativa och tekniska konsekvenserna av en överföring att belysas.

Arbetsgruppen har i den här delen av sitt arbete utgått från en behörighetsöverföring i någon form. En behörighetsöverföring kan innebära två alternativ, antingen att landskapet helt utformar sina egna skatteåtgärder genom en egen lagstiftning eller att i landskapet tillämpas en s.k. blankettlag med de undantag som lagtinget bestämmer.

#### **5.1.2. Upprätthållande av en skatteförvaltning**

Förvaltningsbehörigheten medföljer lagstiftningsbehörigheten enligt självstyrelselagen, varför övervakning och uppbörd m.m. enligt huvudregeln tillkommer landskapet. Landskapet har två alternativa sätt att sköta förvaltningsuppgifterna - antingen att inrätta en myndighet som handhar dessa uppgifter eller att överföra dessa uppgifter på rikets myndigheter i enlighet med en s.k. överenskommelseförordning. Att inrätta en ny myndighet liksom att överföra uppgifterna på rikets myndigheter innebär kostnader för självstyrelsen. Då lagstiftningsbehörigheten överförs och avräkningsgrunden ändras bör även rikets kostnader för upprätthållande av skattesystemet på Åland beaktas, vilket torde innebära åtminstone en delvis kompensation för dessa kostnader. Hur utfallet vid en behörighetsöverföring till denna del kommer att bli är helt en förhandlingsfråga mellan landskapet och riket. Det är värt att notera att landskapet redan idag betalar skatteförvaltningen för merkostnaderna för uppbörden av den kommunala delen av samfundsskatten på Åland. Utgångspunkten vid en delvis överföring av lagstiftningsbehörigheten i fråga om beskattningen torde vara att avräkningsbeloppet minskar i motsvarande grad men att systemet i övrigt blir kvar.

Det är svårt att uppskatta kostnaderna för en egen förvaltning. Alla uppskattningar i det här sammanhanget är att beteckna som ganska grova. För att en sådan skall kunna bli så liten som möjligt bör skattesystemen göras så enkla som möjligt. Om man bygger upp ett relativt enkelt skattesystem för t.ex. mervärdesbeskattningen torde det uppskattningsvis uppstå ett behov av ca 10-20 anställda i tillägg till de personer som skulle handha gränsbeskattningen vilket sannolikt skulle utgöra 15-18 anställda. Möjligen skulle kostnaderna minska något i det fall den åländska beskattningsmyndigheten genom en överenskommelseförordning skulle påföras även tullens övriga uppgifter och mot att den finska tullförvaltningen betalar för dessa tjänster. I ett sådant scenario krävs dock fler anställda. Inledningsvis kommer administrationen att vara kostsam eftersom kostnader då även tillkommer för att bygga upp datasystemen. Kostnaderna för att köpa tjänsterna för mervärdesbeskattningen från riket är även det svårbedömbart eftersom det långt är en förhandlingsfråga.

Vad gäller handhavandet av skatteförvaltningen för accisbeskattningen är kostnaderna även till denna del svåra att uppskatta. En egen skatteförvaltning för denna skatt skulle sannolikt kräva något mindre antal anställda än handhavandet av mervärdesbeskattningen. Om enbart acciserna överförs till landskapet är det sannolikt skäl att försöka köpa skötsel av dessa uppgifter från riksmyndigheterna (tullen).

Vid ett övertagande av övriga delar av beskattningen är det ännu svårare att bedöma storleken på en egen åländsk skatteförvaltning. Dessutom hänger de olika övriga skatteslagen mer eller mindre ihop (inkomst-, samfunds-, och kapitalbeskattningen), varför det kan vara svårt att bryta ut en del från helheten och det är sannolikt inte kostnadseffektivt att sköta den utbrutna delen i regi av en egen skattemyndighet. Om man går in för att enbart överta en del av beskattningen (ifråga om annat än de indirekta skatterna) är det sannolikt mest kostnadseffektivt att låta rikets myndigheter sköta uppbörderna - naturligtvis beror detta förstas långt på hur den åländska lagstiftningen utformas och vilka överenskommelser man lyckas nå i förhandlingarna med riksmyndigheterna.

Vad gäller ett totalt skatteövertagande kommer sannolikt åtminstone samma antal anställda behövas som i den färöiska skatteförvaltningen. Inom den färöiska myndigheten, tull och skatt, som har ansvaret för skatte- och tullfrågorna arbetar idag ca 140 personer inklusive enskilda tulltjänstemän. Vid övertagande av en större del av beskattningen kan sannolikt en hel del rationaliseringsvinster göras då en och samma tjänsteman kan hantera flera olika skatter.

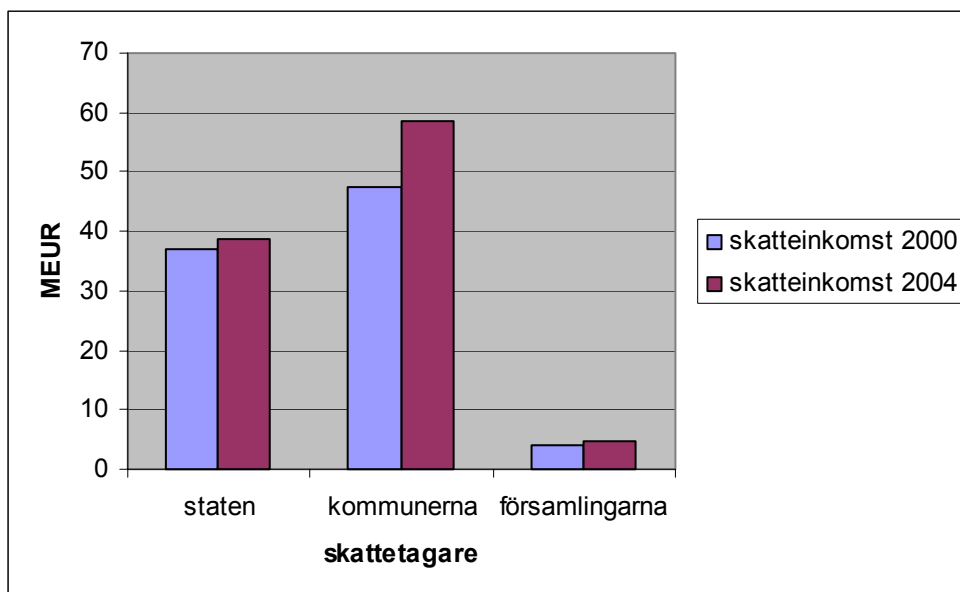
Arbetsgruppen konstaterar att riksmyndigheterna håller på att utveckla ett system med skattekonto som skulle möjliggöra reglering av ett företags samtliga fordringar och skulder i förhållande till skatte- och möjligen tullmyndigheterna. Eftersom förslaget ännu är på planeringsstadiet är det inte möjligt att i dagsläget i detalj redogöra för vilka konsekvenser detta får i samband med en behörighetsöverföring. En behörighetsöverföring innebär i första hand att åländska företag inte kan ingå i rikets system med skattekonto i fråga om de skatter som överförs till landskapet. Om alla skatter överförs till landskapet kunde ett eget system med ett åländskt skattekonto erbjuda motsvarande fördelar som rikets system. I det fall enbart en del av beskattningen överförs till landskapet skulle man inte kunna uppnå motsvarande fördelar som uppstår om alla skatter är kopplade till ett och samma skattekonto. Däremot är det tänkbart att man genom överenskommelser mellan landskapet och riket kunde komma överens om att även de åländska skatterna kunde kopplas till rikets system med skattekonto. Det här förutsätter naturligtvis att det är tekniskt möjligt att tillse att rätt skatt kommer till rätt skattetagare och att riksmyndigheterna är villiga att låta även åländska skatter ingå i systemet.

Arbetsgruppen konstaterar att det är viktigt att man i samband med förhandlingarna om eventuella behörighetsöverföringar även närmare förhandlar om hur förvaltningen av de överförda skatterna skall skötas och närmare undersöker möjligheterna att samarbeta med riksmyndigheterna i syfte att uppnå så smidiga lösningar som möjligt för det åländska näringslivet.

### 5.1.3 De olika skatternas storlek<sup>59</sup>

Förvärvsinkomstbeskattningen genererade år 2000 ca 88 miljoner euro på Åland, varav statens andel var ca 37 miljoner euro och kommunernas ca 47 miljoner euro. Skatten till församlingarna utgjorde ca 4 miljoner euro. Motsvarande siffror för år 2004 var en total skatt uppgående till ca 101 miljoner euro, varav statens andel var ca 38 miljoner och kommunernas andel ca 58 miljoner euro.

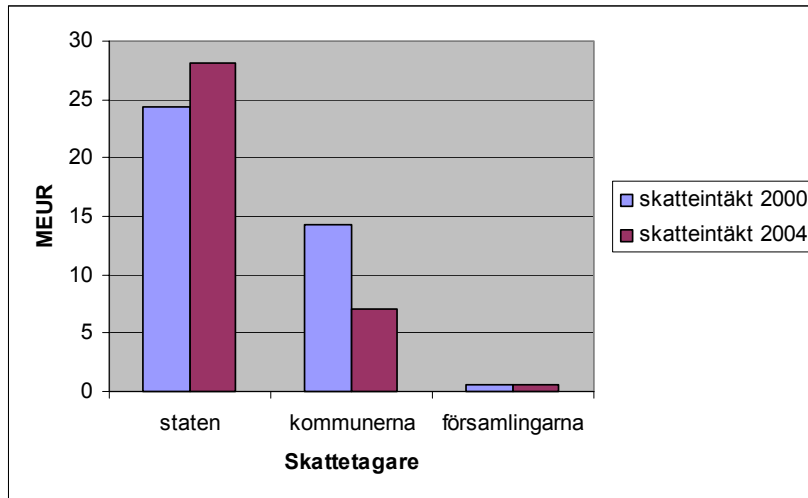
Figur: 1 Utvecklingen av förvärvsinkomstbeskattningen



Samfundsbeskattningen genererade år 2000 totalt ca 39 miljoner euro på Åland, varav statens andel var ca 24 miljoner och kommunernas andel ca 14 miljoner. Församlingarnas andel utgjorde ca 0,6 miljoner euro. Motsvarande siffror för år 2004 var en total skatt på ca 35 miljoner euro, varav statens andel var 28 miljoner euro och kommunernas andel ca 7 miljoner euro. Församlingarnas andel var fortsättningsvis ca 0,6 miljoner euro.

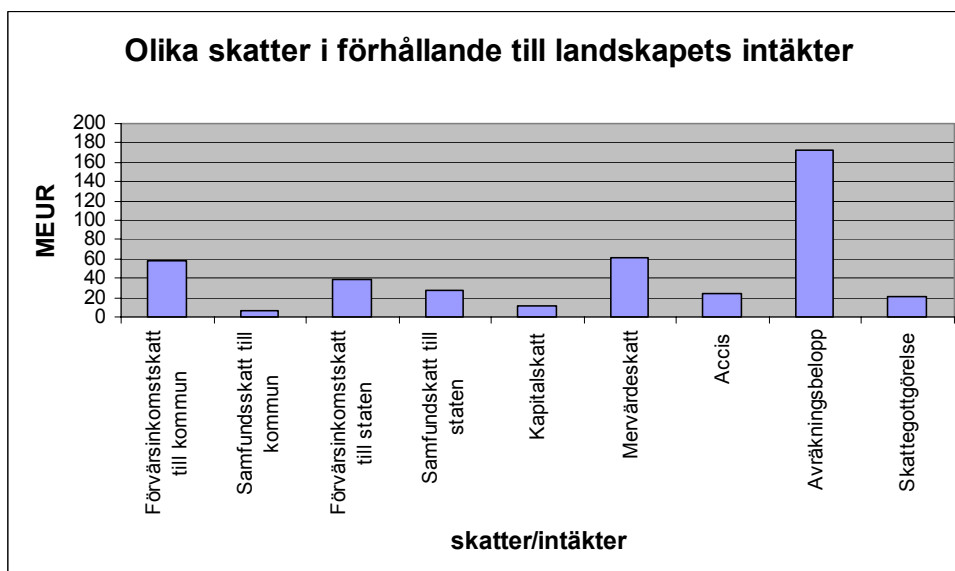
<sup>59</sup> Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland och beräkningar från ÅSUB gällande accisernas och mervärdeskattens storlek på Åland

Figur 2: Utvecklingen av samfundsbeskattningen



Nedan visas den ekonomiska betydelsen av de skatter arbetsgruppen tittat närmare på utgående från ett samhällsfinansieringsperspektiv. Arbetsgruppen har gjort en jämförelse med avräkningsbeloppet och skattegottgörelsen för att på så sätt åskådliggöra skatternas storlek i förhållande till nuvarande finansieringssystem. Det är dock viktigt att notera att kommunalskatten i den första stapeln inte tillfaller landskapet utan kommunerna medan avräkningsbelopp och skattegottgörelse tillfaller landskapet.

Figur 3: Olika skatter i förhållande till landskapets intäkter år 2004<sup>60</sup>



<sup>60</sup> Notera att samtliga skatter och avgifter inte tagits med i jämförelsen. I jämförelsen har enbart de skatter tagits med som direkt eller indirekt berörs i rapporten.

Kapitalskatten på Åland genererade år 2000 ca 10 miljoner euro till staten. År 2004 hade inkomsten ökat till ca 12 miljoner euro.

Mervärdesbeskattningen har av ÅSUB uppskattats generera ca 60 miljoner euro årligen på Åland som i sin helhet går till staten. Några exakta siffror finns inte.

På Åland uppbars år 2004 enligt ÅSUB:s uppskattningar ca 24,2 MEUR i form av accis på tobak, alkohol, läskedrycker och bränslen. Bilskatten som ibland brukar betraktas som en accis är dock inte med i det nämnda beloppet och tabellen.

Arbetsgruppen konstaterar vidare att samfunds- och kapitalbeskattningen internationellt har en betydligt flyktigare skattebas än de indirekta skatterna, vilket bör beaktas vid en eventuell omförhandling av det ekonomiska systemet.

Arbetsgruppen har i sin utredning utgått från att systemet med avräkning och skattegottgörelse blir kvar även efter en behörighetsöverföring av en del av beskattningen, dock minskat med den andel som den överförda skatten har i förhållande till nuvarande avräkningsbelopp. Det här är naturligtvis en förhandlingsfråga mellan landskapet och riket, men vi har sett detta som en naturlig väg.

## **5.2 Förvärvsinkomstbeskattningen**

Idag betalar fysiska personer kommunalskatt i enlighet med vad som stadgas i landskapets kommunalskattelagstiftning, som är en blankettlag som gör rikets inkomstskattelag tillämplig i landskapet. Om den statliga förvärvsinkomstbeskattningen skulle överföras till landskapet skulle detta sannolikt inte kräva större resurser i fråga om lagberedning däremot skulle tjänster för verkställandet av beskattningen behöva köpas från rikets skatteförvaltning. Alternativet att bygga upp en egen skatteförvaltning skulle sannolikt inte vara rationellt och kostnadseffektivt om inga behörighetsöverföringar i övrigt skulle göras.

## **5.3 Samfunds- och kapitalbeskattning**

En överföring av lagstiftningsbehörigheten i fråga om samfundsbeskattningen till landskapet innebär sannolikt inte särskilt mycket extra arbete för landskapets myndigheter för upprätthållande av regelverket (lagstiftningen) i det fall man tillämpar blankettlagstiftningstekniken - eftersom regelverket redan upprätthålls för kommunalskattens del.

För företagens del skulle en behörighetsöverföring i fråga om samfundsbeskattningen sannolikt leda till att sådana företag som har verksamhet på Åland och i riket får en skyldighet att deklarerat både i riket och på Åland. Om man går in för att köpa rikets skatteförvaltnings tjänster gällande skötseln av beskattningen kan man möjligen tänka sig att hitta tekniska lösningar som möjliggör för företagen att deklarerat både inkomster i landskapet och i riket till rikets skatteförvaltning såsom idag. Det kommer sannolikt att fordras att företagen i sin bokföring separerar verksamheten på Åland från verksamheten i riket. Möjligen skulle det behövas ett dubbelbeskattningsavtal mellan landskapet och riket eller i varje fall ömsesidiga principer om var en viss inkomst skall beskattas för företag med verksamhet både i landskapet och i riket. Det är svårt för gruppen att i dagsläget ange hur regelverket skulle se ut till den här



delen eftersom det i grunden är en förhandlingsfråga mellan landskapets och rikets myndigheter.

Enligt det nordiska dubbelbeskattningsavtalet<sup>61</sup> skall kapitalinkomster tex. från försäljning av aktier på Stockholmsbörsen beskattas i Finland (på Åland). Sannolikt skulle man gå in för att ha ett dubbelbeskattningsavtal mellan Åland och riket som motsvarar det nordiska. Eftersom enbart fysiska personer betalar kapitalskatt innebär en överföring av lagstiftningsbehörigheten ingen större förändring för skattskyldiga bosatta i landskapet. Vissa kapitalinkomster skall dock beskattas där den genereras tex. inkomst från uthyrning av lägenhet. Till denna del skulle således de skattskyldiga som erhåller sådana inkomster behöva deklarerat dessa i riket i tillägg till den normala deklarationsplikten på Åland. Sannolikt är det möjligt att komma överens mellan landskapet om ett smidigare förfarande så att inkomsten från riket tillsammans med övriga inkomster till skattemyndigheten på Åland - eller till rikets skattemyndighet i det fall landskapet väljer att låta rikets skattemyndighet att sköta beskattningen på Åland.

När det gäller dubbelbeskattningsavtalen med andra länder kan man konstatera att de avtal Finland ingått även täcker in den åländska kommunalbeskattningen. Något om landskapsskatt har inte angivits i dessa avtal. Vid ett övertagande av lagstiftningsbehörigheten ifråga om samfundsbeskattningen är frågan hur den åländska samfundskatten klassificeras. Oavsett klassificering torde det dock vara möjligt att tolka in en åländsk samfundskatt i de dubbelbeskattningsavtal Finland ingått. I det fall det trots allt bedöms vara oklart kan Finland genom tillämpning av avtalen låta meddela de fördragsslutande staterna om att den åländska samfundskatten naturligtvis skall omfattas av avtalen. Proceduren är i så fall relativt enkel.

#### **5.4 Mervärdesbeskattning**

En överföring av lagstiftningsbehörigheten ifråga om mervärdesbeskattningen innebär att landskapet får möjlighet att utforma mervärdesbeskattningen på Åland. Rent tekniskt kunde en åländsk mervärdesskattelag vara en s.k. blankettlag med de undantag lagtinget bestämmer.

I fråga om skattegränshanteringen skulle en behörighetsöverföring medföra en del skillnader. Utgångspunkten skulle vara att mervärdesbeskattningen på Åland helt och hållet skulle vara separerad från riket och mervärdesbeskattningen där. Man skall dock komma ihåg att flera av de förenklade förfarande som idag tillämpas mellan landskapet och riket enligt utredningsmannen Inge Lindungers utredning<sup>62</sup> från år 2002 nog också skulle kunna tillämpas på handeln mellan Åland och Sverige - varför motsvarande förenklingar säkert kunde tillämpas även på handeln mellan landskapet och riket<sup>63</sup>.

I det fall landskapet övertar lagstiftningsbehörigheten i fråga om mervärdesbeskattningen och väljer att bygga upp en egen myndighet som handhar densamma kommer detta att leda till att företagen enbart behöver hantera en myndighet (om den åländska myndigheten hanterar både import/export och den interna mervärdesbeskattningen på Åland) vid importen till Åland istället för två som för närvarande. Det här kan leda till vissa förenklingar samtidigt som det även leder till att en försändelse till riket skall hanteras av två olika myndigheter vilket kan

---

<sup>61</sup> Avtal mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet 7.5.1997/412

<sup>62</sup> Förenklade tullrutiner i Ålandshandeln, Inge Lindunger, 28 juni 2002

<sup>63</sup> Se även skattegränsutredning, Sakari Alasalmi, Peter Lindbäck, 15 september 2004 gällande möjligheterna att införa kommersiella dokument istället för SAD dokumentet i handeln med andra medlemsstater

försvåra andra förenklingar. Alternativet är att landskapet köper rikets myndigheters tjänster, varvid det i likhet med idag är samma myndigheter som handhar en försändelse från landskapet till riket. Det är då sannolikt lättare att integrera det åländska systemet med rikets system och då lättare att uppnå vissa förenklingar. Däremot blir troligen den åländska handlingsfriheten att ta i bruk egna system något begränsad.

En av skillnaderna jämfört med dagens system består i att åländska företag inte längre automatiskt skulle vara mervärdeskatteregistrerade i samma mervärdeskatteregister som företag i riket. Detta skulle bla. medföra att köp av tjänster mellan Åland och det övriga Finland inte längre skulle kunna fortgå som idag – d.v.s. som normal intern handel. Istället skulle sannolikt omvänd skattskyldighet bli huvudregeln i dessa fall. I fråga om försäljning till konsumenter och andra icke mervärdeskattepliktiga skulle det bli tvunget för finska företag att registrera sig för mervärdeskatt på Åland vid försäljning till Åland och v.v. Avdragssystemet ändrar så att företag som vill göra avdrag för i riket uppkommen mervärdeskatt antingen måste mervärdeskatteregistrera sig i riket eller måste anhålla om att få tillbaka mervärdeskatten i enlighet med de regler som avses i det trettonde mervärdeskattedirektivet<sup>64</sup>.

Om åländska företag inte skulle vara med i rikets mervärdeskatteregister medför detta även att dessa måste mervärdeskatteregistrera sig i riket för handel med övriga EU via riket. Dvs. för handel där de åländska företagen själva hanterar skattegränsen mellan landskapet och riket för att sedan som vilket företag i riket som helst handla med det övriga EU. Med andra ord på samma sätt som i handeln mellan Åland och Sverige.

Vad gäller importbeskattning av begagnade varor kan en behörighetsöverföring följt av olika skattesatser i Finland och på Åland leda till att det i vissa fall kan bli svårare att visa den sk. dolda skattens storlek. I det fall dokumentation finns över var varan köpts och vilken mervärdeskattesats som tillämpats torde dock inte problemen bli för stora. Däremot kan det bli fråga om att erlagga mellanskillnaden mellan den åländska och den finska skattesatsen vid import av begagnade varor - på samma sätt som gäller från andra EU länder till Åland.

I dag tillämpas ett system där säljaren erlagger importmoms för köparens räkning till tullen, sk ombudsmoms i handeln mellan landskapet och riket. Systemet gör det möjligt för köparen att betala moms till säljaren i samband med betalning av fakturan. Säljaren inbetalar mervärdeskatten till tullen och uppbevarar alla verifikat hos sig som bevis för köparens avdragsrätt. Det bör närmare diskuteras med riksmyndigheterna om systemet till denna del skulle kunna fortgå även efter en behörighetsöverföring med vissa justeringar.

De flesta förenklingar av dagens skattegränshantering har gjorts inom ramen för gemenskapens tullagstiftning. Flera förenklingar är dock i grunden sådana att de skulle kunna tillämpas även om det är olika beskattare i landskapet och i riket, särskilt om landskapet köper rikets myndigheters tjänster för uppbörden och om man kommer överens om flexibla system. Däremot kan kontrollbehovet möjligen vara större, vilket i sin tur skulle kunna leda till förändringar i formaliteterna. I det fall landskapet väljer att köpa rikets myndigheters tjänster i fråga om mervärdesbeskattningen kan detta sannolikt leda till att det blir något lättare att hitta möjligheter till förenklingar i handeln med riket eftersom det då blir lättare att integrera det åländska systemet med rikets system då.

---

<sup>64</sup> Rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter - Regler om återbetalning av mervärdeskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium

Handeln med Sverige och övriga länder skulle sannolikt inte påverkas särskilt mycket av övertagande av mervärdesbeskattningen. Arbetsgruppen utgår då från att Sverige är intresserad av att fortsätta med gränstullsamarbetet även vid ett övertagande. Däremot skulle landskapsregeringen bli en starkare part i diskussionerna med tex. Sverige om förenkling av skattegränshanteringen i det fall landskapet skulle ha lagstiftningsbehörigheten inom området.

Helt oavsett en eventuell behörighetsöverföring påverkas skattegränshanteringen av förändringar i gemenskapsrätten. Det gäller tex. de förändringar som är på gång inom gemenskapens tullrätt<sup>65</sup>. Hur dessa förändringar kommer att påverka den befintliga skattegränshanteringen är dock i skrivande stund oklart. Landskapsregeringen skulle i viss utsträckning ha större möjligheter att parera vissa förändringar i EG rätten på ett sätt som riksmyndigheterna inte har ansett möjligt med beaktande av de principer på vilket man byggt upp skattegränshanteringen. En av dessa principer är att en vara/tjänst skall behandlas på samma sätt när den importeras till landskapets som när den importeras till riket. En annan princip är att en vara/tjänst skall beskattas minst lika mycket på Åland som i riket. Bla dessa principer skulle landskapet ha kunnat frångå och låtit bli att tex. beskatta E-handel on-line då direktivet<sup>66</sup> med det innehållet implementerades i Finland.

I det fall man kommer att överväga en överföring av lagstiftningsbehörigheten i fråga om mervärdesbeskattningen bör konsekvenserna för skattegränsen närmare utredas tillsammans med riksmyndigheterna. Eftersom det vid en överföring av behörigheten finns flera olika alternativa tillvägagångssätt och då skattegränsförfarandena i handeln med riket är beroende av vilka överenskommelser som görs riksmyndigheterna samt gemenskapsrättens krav är det inte möjligt i det här sammanhanget att närmare beskriva konsekvenserna.

## **5.5 Acciser (punktskatter)**

En överföring av lagstiftningsbehörigheten i fråga om acciserna (punktskatterna) från riket till landskapet torde inte innebära särskilda skattegränsproblem eftersom de produkter som omfattas av accisplikt alltid transporteras med ett ledsagardokument mellan olika skattefria lager. När produkterna tas ut från det skattefria lagret för fri cirkulation påförs accisen.

---

<sup>65</sup> Förslag till Europaparlamentets och rådets beslut om en papperslös miljö för tullen och handeln (KOM (2005) 609). Förslag till Europaparlamentets och rådet förordning om fastställande av en tullkodex för gemenskapen (KOM 2005) 608)

<sup>66</sup> 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

## 6. Arbetsgruppens synpunkter

Rent allmänt vill arbetsgruppen inledningsvis betona att en behörighetsöverföring av hela beskattningen skulle leda till de proportionellt lägsta kostnaderna fördelat på olika skatteslag, i det fall Åland bygger upp en egen skatteförvaltning. I syfte att få en så kostnadseffektiv skatteadministration som möjligt är det även viktigt att ha enkla regler för företagen. Detta leder till kostnadsbesparingar både hos företag och skatteförvaltning.

De flesta skatteslagen har kopplingar till varandra. De som är mest fristående är mervärdesbeskattningen, accisbeskattningen och den statliga förvärvsinkomstbeskattningen, varför dessa sannolikt lättare skulle kunna överföras till landskapets behörighet utan att landskapets möjligheter att bedriva en egen skattepolitik i någon högre utsträckning skulle påverkas av de övriga skatteslagen om dessa inte samtidigt överförs.

Landskapet har en relativt stor frihet att utforma sina egna regler i fråga om den indirekta beskattningen (mervärdesskatten och accisbeskattningen) tack vare det sk. ålandsprotokollet. Förvärvsinkomstbeskattningen är därtill relativt lite reglerad av gemenskapsrätten (se avsnitt 4.3.). Vad gäller samfundsskatten rekommenderar arbetsgruppen att landskapsregeringen avvaktar EG domstolens avgörande i Azorerna målet, se avsnitt 4.1.3., innan man tar ställning till en eventuell överföring av behörigheten. Trots utgången i målet är det möjligt att genomföra vissa riktade åtgärder.

### 6.1. Samfundsskattningen

Allmänt kan konstateras att arbetsgruppen inte i egentlig mening har uppfattat att dagens samfundsskattesystem i sig skulle försvåra möjligheterna att bedriva näringsverksamhet på Åland. Däremot skulle företagen gärna se en lägre beskattning i syfte att förbättra verksamhetsförutsättningarna i förhållande till företag etablerade tex. i de nya EU länderna. Det är dock generellt väldigt lätt att jämföra samfundsskatteprocentsatsen med andra länder och deras skattesystem. Problemet är att denna ensamt säger väldigt lite om den faktiska beskattningen eftersom denna till lika stor del påverkas av skattebasen och dess utveckling. Arbetsgruppen bedömer det som sannolikt att en generellt sänkt faktisk beskattning skulle gynna näringslivsutvecklingen på Åland på så sätt att det skulle vara ett sporrande element för att driva näringsverksamhet på Åland.

Gruppen har diskuterat för och nackdelar med att övergå till ett system där skatt uttas enbart i samband med dividendutdelningar. Vi konstaterar dock att ett sådant system möjligen i högre grad än nuvarande system kan leda till skatteundandragande, tex. genom förtäckta affärstransaktioner. Om man vill göra någon generell förändring är det således bättre att justera samfundsskatteprocentsatsen eller samfundsskattebasen. En sådan generell ändring fodrar dock att EG domstolen i Azorerna målet<sup>67</sup> klarerar att ett autonomt område har rätt att bedriva en egen skattepolitik så att en sänkning jämfört med hur systemet är utformat för medlemsstaten i övrigt inte skall betraktas som otillåtet statligt stöd. Arbetsgruppen konstaterar att en sådan generell ordning som ovan avses tex. skulle kunna vara införande av särskilda reserveringsmöjligheter. Om landskapet vid en behörighetsöverföring ändrar

---

<sup>67</sup> Förslag till avgörande i målet republiken Portugal mot Europeiska gemenskapernas kommission (C-88/03). Givet den 20 oktober 2005

skattebasen (näringskattelagen<sup>68</sup>) för samfund och samfällda förmåner bör landskapet även ha rätt att genomföra en motsvarande ändring i fråga om personbolag.

Arbetsgruppen vill i sammanhanget ändå betona att skattebasen i fråga om samfundskatten är relativt rörlig. Detta innebär att förändringar av skattesystemen i vår omvärld i högre grad än vad som möjligen är fallet i fråga om andra skatter påverkar Ålands konkurrenskraft och möjlighet att bibehålla skatteintäkter och åtminstone vissa mer lätttröliga företag. Oavsett denna osäkerhetsfaktor är det naturligtvis av betydelse om makten över instrumentet och därmed även möjligheten att agera i syfte att parera händelser och åtgärder i våra omkringliggande regioner skulle vara i landskapets händer.

Arbetsgruppen konstaterar vidare att man närmare skulle kunna göra en del punktvisa insatser, inom ramen för vad EG rätten tillåter (oavsett hur det går i Azorerna målet), se nedan.

### **6.1.1. Sjöfartsbeskattning**

Arbetsgruppen har bekantat sig med gällande tonnageskattesystem och konstaterar att dagens system är uppbyggt på ett sådant sätt att endast ett rederi i Finland tillämpar systemet. Det som avskräcker rederierna är bla behandlingen av den latent skatteskulden, krav på inköp av ersättande tonnage inom 3 år från avyttring av ett fartyg och straffavgifterna i kombination med det ganska låsta rörelseutrymmet vid strejkhot. För färjesjöfarten har även behandlingen av inkomsterna från den skattefria försäljningen varit ett problem. Ett eget åländskt tonnageskattesystem skulle kunna utformas flexiblere ifråga om ersättande tonnage. Den skattefria försäljningen skulle kunna tas med enligt dansk modell – d.v.s. på så sätt att den skattefria försäljningen separeras och hyrs ut till ett separat bolag och att lokalhyrorna tas med i tonnageskattesystemet. En översyn av behandlingen av skatteskulden och straffavgifterna skulle även kunna göras i syfte att säkerställa att rederierna betalar den skatt de skall dock utan att påföra dessa extra avgifter och pålagor. Ett nytt system skall för att kunna tas i bruk notifieras till EU kommissionen och erhålla dess godkännande.

Även en nyanskaffningsreservering skulle kunna införas i syfte att göra det lättare för rederierna att förnya och skaffa nytt tonnage.

Arbetsgruppen konstaterar dock att både tonnagebeskattningen och reserveringsmöjligheterna långt utretts av andra arbetsgrupper varför denna arbetsgrupp i den här rapporten inte kommer att närmare skissera på förslag eller på annat sätt utreda dessa frågor. Till den del dessa åtgärder inryms inom ramen för EU kommissionens riktlinjer för stöd till sjöfarten skulle detta således kunna genomföras oavsett utgången i Azorerna målet.

### **6.1.2. Skattelättnader för nystartade samfund**

Arbetsgruppen konstaterar att det kan vara intressant att överväga vissa skattelättnader för nystartade företag inom ramen för de sk. "de minimis" reglerna<sup>69</sup>. Enligt dessa är det möjligt att ge stöd upp till ett belopp om 100.000 euro inom en treårs period. Enligt ett nytt förslag

---

<sup>68</sup> Lag om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (FFS360/1968)

<sup>69</sup> Kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse

från EU kommissionen föreslås beloppet dock höjas till 150.000 euro. Det är dock inte möjligt att ge ett sådant här stöd till alla branscher. Den här skattelättnaden kunde förslagsvis vara i kraft under företagets första 6 år. De flesta företag genererar inte några större vinster de första åren men under den andra treårsperioden kan skatteåtgärden säkert ha effekt. Det här förutsätter dock att regelverket utformas på ett sådant sätt att det inte går att ombilda bolag och på nytt komma i åtnjutande av skattelättnaden, vilket kan leda till komplicerade regler som dock arbetsgruppen helst skulle vilja undvika. Rent administrativt skulle företagen deklarerera som vanligt och skattemyndigheten hålla reda på när den sk "de minimis" tröskeln passerats och samfundsskatt skall börja debiteras. Det här innebär vidare att andra sk "de minimisstöd" inte samtidigt kan tilldelas företaget, så att företaget totalt sett överskrider den tillåtna beloppsgränsen. Arbetsgruppen har i det här sammanhanget valt att peka på möjligheten men är medveten om att reglerna kring det hela kan bli omfattande och byråkratiska när det gäller att förebygga att missbruk.

Arbetsgruppen konstaterar dock att även om den ovan beskrivna åtgärden kan verka positivt för vissa företag är dock även andra åtgärder än skatteåtgärder viktiga för uppkomst av olika företag och deras tillväxt. Det handlar framförallt om åtgärder som skapar smidigare regelverk och tillgång på kompetent arbetskraft.

## **6.2. Kapitalbeskattningen**

### **6.2.1. Allmänt**

Arbetsgruppen har inte tagit del av någon utvärdering av den senaste reformen av kapitalskattesystemet. Arbetsgruppen anser rent generellt att det är för tidigt att säga hur systemet bättre skulle kunna anpassas till det åländska förhållandena eftersom vi ännu inte vet hur det nuvarande systemet kommer att slå.

### **6.2.2. Riskkapital**

En åtgärd som diskuterats i gruppen är åtgärder i syfte att tillse att det finns tillräckligt med riskkapital att tillgå i samband med startande av nya företag. I det fall man går in för att sänka kapitalskatten gällande dividendutdelningar från nystartade företag måste denna åtgärd sannolikt gälla nystartade företag inom hela EU och EES området för att åtgärden inte skall strida mot EG rätten. Vidare måste det säkerställas att företaget inte kan ombildas så att skattelättnaden kan användas ånyo. Arbetsgruppen har i det här sammanhanget valt att peka på möjligheten men är medveten om att reglerna kring det hela kan bli omfattande och byråkratiska när det gäller att förebygga att missbruk.

## 6.3. Mervärdesbeskattningen

### 6.3.1. Allmänt

Arbetsgruppen har diskuterat vad skulle kunna göras inom ramen för mervärdesbeskattningen och har haft ÅSUB att göra vissa beräkningar utgående från vissa scenarier<sup>70</sup>. Beräkningar har gjorts vad gäller förändringar av skattesatserna i fråga om restaurangtjänster och livsmedel. Beräkningarna har gjorts i form av simuleringar med en anpassad version av ÅSUB:s numeriska jämviktsmodell för Åland, DALAGEM.

Eftersom det inte finns några exakta siffror på hur mycket mervärdesskatt som inflyter till statskassan från Åland årligen har detta belopp uppskattas. Enligt uppgifter från ÅSUB var det ca 62 miljoner euro år 2004.

Scenarierna har utgått från att enbart mervärdesskatten överförs till landskapet och att mervärdesskatten inte mera räknas till de statliga inkomster som utgör avräkningsgrunden för beräkningen av avräkningsbeloppet, den sk klumpsumman. Dessutom har det antagits att 30 personer inom landskapsförvaltningen arbetar med mervärdesbeskattningen på Åland och att det inledningsvis kostar ca en halv miljon euro att bygga upp en egen skatteadministration.

Simuleringarna har vidare utgått från att inga förändringar sker i fråga om hanteringen av skattegränsen. Anledningen till detta är att det är svårt att veta exakt hur skattegränshanteringen förändras då väldigt mycket hänger samman med vad riksmyndigheterna och landskapet kommer överens om. Beroende på vilken väg man väljer kommer förutsättningarna att skapa möjligheter till förenklad skattegränshantering att ändras på olika sätt.

Simuleringarna beaktar vidare att en viss del av en sänkning av mervärdesskatten, beroende på konkurrenssituationen inom sektorn, inte leder till sänkta konsumentpriser. Modellen beaktar således denna faktor olika från bransch till bransch.

Rent generellt är det intressant att ett övertagande av mervärdesskatten i det ovan angivna scenariet - men utan att några materiella ändringar görs - skulle leda till ökat BNP för Åland och en viss uppgång i mervärdesskatteintäkterna samt en positiv utveckling av landskapets budgetbalans. Anledningen till detta är sannolikt att man på Åland betalar mer mervärdesskatt än 0,45 procent av mervärdesskatten i hela landet.

### 6.3.2 Sänkning av mervärdesskatten på restaurangtjänster

#### Allmänt

Arbetsgruppen konstaterar rent allmänt att en sänkning av mervärdesskattesatsen för restaurangtjänster inte ensamt i någon större omfattning skulle påverka den landbaserade turistsektorns verksamhetsförutsättningar. Däremot kan en sänkning i kombination med andra åtgärder ha en positiv inverkan där bla en lämplig marknadsföring är viktig. Arbetsgruppen konstaterar för sin del att en sänkt mervärdesskattesats på restaurangtjänster kan utgöra ett

---

<sup>70</sup> Rapporten från ÅSUB är fogad som bilaga till detta betänkande

viktigt element av det åländska "annorlundaskapet" som gör Åland till en turistdestination. Det är viktigt att åtgärden faktiskt gynnar konsumenterna.

När det gäller definitionen av vad som är en restaurang har arbetsgruppen inte närmare utvecklat detta. ÅSUB har i sin simulation utgått från att alla som omfattas av branschen hotell och restaurangverksamhet (kod H) i nationalräkenskaperna för Åland utgör restaurang, vilket i viss mån kan vara något missvisande eftersom där även ingår tex. kiosker och pubar. Arbetsgruppen konstaterar att definitionen närmare bör diskuteras i det fall man väljer att gå vidare på det här spåret.

I simuleringen har det även ingått att mervärdesskatten på drycker (även alkoholdrycker) skulle sänkas i motsvarande grad. Orsaken till att simuleringen gjordes på det som är fallet är att det inte har varit möjligt att separera försäljningen av drycker från serveringen av mat. Huruvida det är alkoholpolitiskt möjligt att sänka mervärdesskatten på alkohol som säljs på restauranger och pubar är något arbetsgruppen inte tagit ställning till.

Den negativa förändringen för den landbaserade turismen (figur 3 ÅSUB:s bifogade rapport) i scenariot där en överföring av lagstiftningsbehörigheten görs utan att någon annan förändring görs samt scenarierna då landskapet övertar lagstiftningsbehörigheten och sänker mervärdesskatten för restaurangtjänster förtjänar viss uppmärksamhet. Nedgången beror sannolikt på att modellen uppfattar att uppbyggnaden av en egen skatteförvaltningen leder till minskad tillgång på arbetskraft och därmed höjda löner. Förändringen är dessutom så liten att den faller inom modellens felmarginal.

#### Sänkning från 22 procent till 17 procent

En sänkning av mervärdesskatten på restaurangtjänster (dvs. servering av mat och drycker) från 22 procent till 17 procent leder enligt simuleringen till en höjning av Ålands BNP och skulle i princip inte påverka mervärdesskatteintäkterna till landskapet. Budgetbalansen påverkas positivt så att den ackumulerade förändringen visar på ett ackumulerat överskott på mellan 10-15 miljoner euro inom en tio års period.

#### Sänkning från 22 procent till 8 procent

Samma antaganden, dock så att mervärdesskatten sänkts ytterligare, och samma resonemang har förts som i det ovanstående fallet. Detta leder till ytterligare höjning av Ålands BNP men mervärdesskatteintäkterna sjunker något. Budgetbalansen under en 10 års period förändras så att det ackumulerade överskottet blir ca 10 miljoner euro.

### **6.3.3. Sänkning av mervärdesskatten på livsmedel**

I det här scenariot har mervärdesskatten på livsmedel sänkts från 17 procent till 8 procent. Det här leder till en ganska kraftig höjning av Ålands BNP samtidigt som mervärdesskatteintäkterna sammanlagt skulle minska med 45 miljoner euro under åren 2006-2015, dvs. ca 4,5 miljoner euro per år. Konsumtionen av livsmedel är mindre elastisk vilket innebär att konsumtionen inte ökar lika mycket när priserna sjunker. Förändringen av budgetbalansen leder till en ackumulerat underskott på mellan 35 och 40 miljoner euro under en 10 års period.



#### 6.3.4. Olika kombinationer

I den simulering som gjorts har även de olika sänkningarna av mervärdeskatten på restaurangtjänster kombinerats med en sänkning av mervärdesskatten på livsmedel. Resultaten visar på förstärkta trender både i fråga om BNP, budgetbalans och mervärdeskatteintäkter.

#### 6.3.5 Sänkning av olika mervärdeskatter utan att landskapets behörighet ökar

Det är fullt möjligt för riksdagen i Helsingfors i avvikelse från de skattesatser som tillämpas i Finland i övrigt att lagstifta om särskilda skattesatser på Åland. I fråga om mervärdeskatt på restaurangtjänster är riksdagen, enligt EG rätten, dock tvungen att för rikets del tillämpa normalskattesatsen (för närvarande 22 procent) på restaurangtjänster. På Åland skulle riksdagen, på grund av protokoll nr 2 om Åland<sup>71</sup>, kunna sänka mervärdeskatten på restaurangtjänster på samma sätt som ovan skisserats.

ÅSUB har även gjort motsvarande simuleringar för hur Ålands ekonomi förändras om riksdagen sänker mervärdeskatten på dels restaurangtjänster och dels livsmedel. Enligt simuleringen påverkas Ålands BNP positivt av de olika sänkningarna, medan landskapets budgetbalans ytterst marginellt påverkas. En sänkning av mervärdesskatten på livsmedel leder dock till en viss negativ inverkan på landskapets budget som i och för sig dels kan bero på att modellen inte är tillräckligt noggrann och som dels kan bero på att modellen uppfattar att sänkningen leder till ökad jordbruksproduktion och större utbetalningar av stöd till jordbruket, vilket sannolikt inte blir fallet.

#### 6.3.6 Andra åtgärder inom ramen för mervärdesbeskattningen

Arbetsgruppen konstaterar att i det fall landskapet erhåller lagstiftningsbehörigheten i fråga om mervärdesbeskattning så är det även möjligt att höja beloppet av de varor som resande skattefritt kan importeras till Åland utan att erlagga mervärdeskatt vid importen. Idag är beloppet 175 euro<sup>72</sup>. I och med att Åland står utanför gemenskapens regelverk till denna del kan man konstatera att det skulle vara möjligt att höja beloppet till det man så önskar oavsett hur gemenskapsrätten utformas. Ett lämpligt belopp skulle kunna vara tex. 500 euro, dvs samma belopp som kommissionen nu föreslår<sup>73</sup> att skattefritt skall kunna införas av resande som inkommer till gemenskapen per flyg.

Samtidigt som detta genomförs skulle man förslagsvis kunna inrätta skatteåterbäringskontor vid hamnar och flygplatser så att det turisterna köper på Åland kan utföras från Åland skattefritt. Varorna beskattas sedan vid importen till EU:s skatteområde i enlighet med gemenskapens och den aktuella medlemsstatens regler. Det här fordrar dock att nordiska överenskommelsen<sup>74</sup> om beskattning av resgods upphävs i fråga om Åland. Det här skulle gynna handeln på Åland. Nackdelen med detta förslag är att det sannolikt resulterar i en

<sup>71</sup> Finlands anslutningsfördrag till den europeiska unionen, FördrS 102-103/1994

<sup>72</sup> Rådets direktiv 69/169/EEG av den 28 maj 1969 om harmonisering av lagstiftningen om befrielse från omsättningsskatter och punktskatter på varor som införs av resande

<sup>73</sup> Förslag till rådets direktiv om befrielse från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredje länder (KOM (2006) 71)

<sup>74</sup> Överenskommelse om beskattning av resgods i resandetraffiken mellan Finland, Danmark, Norge och Sverige samt om skattefri försäljning på flygplats i dessa länder (8.5.1981/318, FördrS 34)

hårdare bevakning av resandes bagage och striktare formaliteter gällande skattegränshandlingen. Det är svårt att uppskatta vilket skattebortfall förslaget skulle medföra för landskapet. År 2003<sup>75</sup> uppgick turisternas inköp i fråga om inhandlande av souvenirer och annan shopping till ca 7,2 MEUR inklusive mervärdesskatt per år. Det här skulle innebära att skattebortfallet skulle bli ca 1,3 MEUR per år utgående från att mervärdesskattesatsen är 22 procent och utgående från att turisterna i samtliga fall återsöker mervärdesskatten i samband med utresan. Turisterna konsumerar även annat såsom tex. livsmedel men eftersom det är svårt att veta hur mycket av livsmedlen som skulle föras ut från Åland (återbäringsystemen fungerar i allmänhet på så sätt att återbärning enbart kan sökas för de varor som utförs från skatteområdet) och hur mycket som konsumeras på Åland har tex. inte livsmedlen beaktats i den ovan angivna mycket grova kalkylen.

Det är vidare svårt att veta vilket uppsving en sådan här åtgärd skulle få för handeln. Såsom ovan angivits kan en resenär enligt nu gällande regler enbart införa varor uppgående till ett värde om 175 euro skattefritt från Åland till det övriga EU. Även om beloppet förslås bli höjt av kommissionen till 220 euro för resenärer som anländer på annat sätt än med flyg<sup>76</sup> är värdet ändå ganska lågt.

I det fall man kan försäkra sig om att förslaget inte leder till hårdare skattegränsrutiner kan förslaget sannolikt i kombination med sänkt mervärdesskatt på restaurangtjänster göra turistmålet Åland mer intressant för turister.

Arbetsgruppen har även diskuterat sänkt mervärdesskatt på nöjstillställningar och på kulturevenemang. Arbetsgruppen har dock inte närmare utrett detta närmare.

Arbetsgruppen konstaterar slutligen dock att det sannolikt skulle vara smidigast och effektivast om man införde en enda mervärdesskattesats på alla varor och tjänster. Detta skulle vara enklast för företagen och det skulle vara enklast för en skatteförvaltning att administrera. Däremot skulle det innebära att persontransporter, hotellövernattningar m.m. blir dyrare, vilket sannolikt inte gynnar tex. besöksnäringen. Beroende på vilken nivå skattesatsen hamnar kommer även priserna på tex. livsmedel att påverkas. Arbetsgruppen konstaterar dock att det här något som ÅSUB i sin simuleringsmodell i framtiden vid behov skulle kunna beskriva närmare. I sammanhanget kan noteras att ÅSUB i en utredning från år 2004<sup>77</sup>, såsom redovisas i arbetsgruppens mellanrapport, indikerat på att en generell sänkning av de indirekta skatterna skulle ha en positiv effekt på den samlade efterfrågan och öka utrymmet för den offentliga konsumtionen. Införandet av en enda mervärdesskattesats innebär dock inte en generell sänkning utan innebär en sänkning av normalskattesatsen (22 procent) och en höjning av de övriga, sannolikt även skattesatsen på livsmedel (17 procent).

#### **6.4. Accisbeskattningen**

Arbetsgruppen har allmänt diskuterat möjligheterna att miljödifferentiera accisbeskattningen, i syfte att påskynda övergången till miljövänligare bränslen. Eftersom det finns en arbetsgrupp inom landskapsförvaltningen som bla arbetar med att ta fram förslag gällande miljövänliga energiformer har den här arbetsgruppen inte vill föregripa detta arbete. Vi konstaterar dock att

---

<sup>75</sup> Turismens samhällsekonomiska betydelse för Åland 2003, ÅSUB:s rapport 2004:2, sid. 15 (tabell 2)

<sup>76</sup> Förslag till rådets direktiv om befrielse från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredje länder (KOM (2006) 71)

<sup>77</sup> Det åländska skatteundantagets samhällsekonomiska betydelse- idag och i framtiden, rapport 2004:5

det är möjligt att på olika sätt utforma ett accisbeskattningssystem som gynnar användningen av alternativa bränslen i det fall behörigheten på detta område överförs till landskapet.

## **6.5. Förvärsinkomstbeskattningen**

Arbetsgruppen har diskuterat en överföring av den statliga förvärsinkomstbeskattningen till landskapet. Det här området är idag väldigt lite reglerat i EG rätten och landskapets manöverutrymme är därmed relativt stort. Trots att landskapet idag har lagstiftningsbehörigheten i fråga om kommunalbeskattningen så skiljer sig inte landskapets kommunalskattesystem särskilt mycket från rikets. Den största fördelen med att ta över området är sannolikt att man skulle få ett bättre grepp om förvärsinkomstbeskattningen i sin helhet och därmed lättare kunna genomföra större reformer, utan att systemet blir alltför komplicerat.

I syfte att bli göra det lättare för företag att rekrytera arbetskraft även utanför Åland och för att göra det mer lönsamt att arbeta har arbetsgruppen diskuterat en omfördelning av skattetrycket (skatteväxling). En omfördelning skulle dock inte enbart behöva ske inom ramen för förvärsinkomstbeskattningen utan kan även göras i förhållande till andra skatter - i det fall landskapet får eller har behörighet i fråga om dessa. Det skulle vara viktigt att säkerställa att förvärsinkomstbeskattningen inte får överstiga 50 procent. Det är viktigt att skattesystemet generellt sporrar till att arbeta och att utbilda sig. Dessutom verkar en gynnsam förvärsinkomstbeskattning på ett sådant sätt att det blir lättare rekrytera arbetskraft till Åland, vilket gynnar näringslivsutvecklingen.

## **6.6. Skatterna till församlingarna**

En faktor att beakta i sammanhanget är att för förvärsinkomstskatten till församlingarna används samma skattebas som vid förvärsinkomstbeskattningen till kommunerna. Även i fråga om samfundsbeskattningen är församlingarna skattetagare och får en andel av den uppburna samfundsskatten. Det här innebär att det fordrar en viss samverkan med församlingarna och koordinering med församlingslagstiftningen i det fall man önskar göra större ändringar av nuvarande beskattning som direkt eller indirekt inverkar på skatterna till församlingarna eller som svårligen kan koordineras med församlingarnas skattesystem.

## 7. Diskussion och sammanfattning

Arbetsgruppen konstaterar att det finns både fördelar och nackdelar med övertagande av hela eller delar av beskattningen. Det är en politisk fråga om hela eller någon del av lagstiftningsbehörigheten överförs till landskapet samt vilka åtgärder som då skulle initieras. Arbetsgruppen konstaterar att en behörighetsöverföring i sig innebär att lagtinget tillägnar sig makten över ett fundamentalt ekonomiskt instrument som man naturligtvis inte omedelbart behöver använda men som möjliggör åtgärder i det fall dessa bedöms påkallade. Det är dock viktigt att instrumentet används välavvägt och så att systemet blir så förutsägbart som möjligt för innevånare, näringsliv och administration. Det är viktigt att alla kan känna sig trygga i skattesystemet.

Arbetsgruppen har behandlat mervärdes-, accis-, samfunds-, kapital- och förvärvsinkomstbeskattningen i denna rapport. Övriga skatter och avgifter har inte behandlats. Arbetsgruppen har försökt sätta in dessa skatter i deras gemenskapsrättsliga och ekonomiska sammanhang samt belyst konsekvenserna av en behörighetsöverföring av dessa skatter. Därtill har arbetsgruppen givit förslag på vad som skulle kunna göras i det fall en viss skatt överförs till landskapets behörighet.

Arbetsgruppen konstaterar att det åtminstone finns två alternativa scenarier i det fall man går in för ett övertagande av lagstiftningsbehörigheten i fråga om beskattningen. Det ena är att ett visst skatteslag överförs till landskapets behörighet det andra är att hela beskattningen samtidigt överförs till landskapet. Arbetsgruppen tar inte ställning till de olika alternativen, däremot ger arbetsgruppen vissa rekommendationer i det fall man går in för ett övertagande av en del av beskattningen.

### 7.1. Övertagande av en del av beskattningen

I det fall man väljer att överföra behörigheten av enbart vissa skatter bör man beakta att landskapets största handlingsutrymme (utgående från EG rätten) finns inom den indirekta beskattningen och förvärvsinkomstbeskattningen. I fråga om samfundsbeskattningen pågår såsom tidigare angivits en process som sannolikt inom en nära framtid kommer att ge svar på vilket manöverutrymme en autonomi kommer att ha inom ramen för EG rätten. Intill dess att denna fråga klarlagts anser arbetsgruppen att man borde koncentrera sig på de skatter där det gemenskapsrättsliga handlingsutrymmet är störst, eftersom det är viktigt att man har en faktisk kontroll över de skatter man tar över även om, som fallet är gällande samfundsbeskattningen, vissa punktvisa insatser skulle vara möjliga.

Mervärdeskatten är en så pass fristående skatt från skattesystemet i övrigt att denna relativt lätt skulle kunna överföras till landskapet. Det är dock viktigt att man i diskussionerna om en överföring av behörigheten närmare, i förhandlingar med riksmyndigheterna, klarlägger konsekvenserna för skattegränsadministrationen. Denna arbetsgrupp har översiktligt beskrivit konsekvenserna men har även konstaterat att mycket beror på hur man lägger upp systemet (dvs. vem som sköter administrationen) samt vilka överenskommelser man lyckas nå med riksmyndigheterna. Frågan sammanhänger även med i vad mån det är möjligt att på längre sikt bibehålla de förenklade skattegränsförfaranden som idag används i handeln med riket. Arbetsgruppen vill dock i sammanhanget lyfta fram ytterligare en fråga som kan aktualiseras i

samband med ett eventuellt övertagande av mervärdesbeskattningen, vilken är frågan om kompensationen för taxfree handelns inverkan på avgiften till EU (se nuvarande beräkning i kapitel 10.3 i Eriksson/Turunen utredningen)<sup>78</sup>.

Accisbeskattningen skulle kunna överföras till landskapet om även mervärdesbeskattningen överförs eftersom accisuttaget påverkar mervärdesskattens storlek.

Den statliga förvärvsinkomstbeskattningen skulle kunna överföras till landskapet relativt enkelt.

Samfunds- och kapitalbeskattningen hänger väldigt nära ihop varför det är att rekommendera att båda dessa skatter överförs till landskapet samtidigt om en överföring görs. Det är vidare viktigt att landskapet samtidigt får möjlighet att lagstifta om skattebasen även för personbolag och gårdsbruk, så att olika företagsformer inte utan objektiv anledning behandlas olika.

Ett övertagande av förvärvsinkomstbeskattningen och samfundsbeskattningen är sannolikt det mest intressanta för näringslivet i övrigt.

Det är viktigt att närmare beakta utvecklingen (främst den möjliga framtida utvecklingen) av skattebasen för de olika skatteslagen, då en överföring av lagstiftningsbehörigheten diskuteras. Generellt sett kan man säga att skattebasen för de indirekta skatterna är stabilare medan skattebasen för förvärvsinkomstbeskattningen och företagsbeskattningen är mer flyktig. I<sup>79</sup> ett ö-samhälle som det åländska samhället är dock även skatteunderlaget för de indirekta skatterna flyktigt på så sätt att arbetslöshet många gånger leder till utflyttning från Åland. Samtidigt måste man konstatera att företagsbeskattningen är ett viktigt element när det gäller att skapa förutsättningar för företag att verka på Åland, och därmed förutsättningar för att skapa arbetsplatser. På så sätt hänger skatterna samman.

Utgående från det ovan angivna rekommenderar arbetsgruppen att om man går in för att ta över lagstiftningsbehörigheten för någon del av beskattningen att man i första hand överväger ett övertagande av de indirekta skatterna (närmast mervärdesbeskattningen), i andra hand förvärvsinkomstbeskattningen och som tredje alternativ överväga ett övertagande av samfunds- och kapitalbeskattningen, samt i samband med detta rätten att bestämma skattebasen även för personbolag och gårdsbruk. Orsaken till att samfunds- och kapitalskatten hamnar på tredje plats är dels osäkerheten i fråga om statsstödsregelverkets tolkning (målet gällande Azorerna) dels det faktum att arbetsgruppen anser att det skulle finnas ganska många intressanta åtgärder som skulle kunna vidtas inom mervärdesbeskattningen. Därtill kan man egentligen inte säga att samfunds- och kapitalskatten, av idag, skulle vara hämmande för det landbaserade näringslivet på Åland, även om beskattningen naturligtvis kan förändras så att bättre incitament för nystartande och företagsutveckling skapas. Vidare skulle vissa åtgärder redan kunna vidtas inom ramen för landskapets nuvarande behörighet såsom framgår av rapporten.

---

<sup>78</sup> Det skattefinansiella utjämningsystemet mellan landskapet Åland och staten: 1990-talets erfarenheter

<sup>79</sup> Se närmare om flyttningsrörelserna sid. 36-37 i avhandlingen Migration, Imperfect Competition, and Structural Adjustment - Essays on the Economy of the Åland Islands,

## 7.2. Övertagande av hela beskattningen

Ett övertagande av hela beskattningen skulle sannolikt leda till den mest kostnadseffektiva skatteförvaltningen i det fall landskapet själv skall upprätthålla denna. Då skulle det bli möjligt att driva förenklingar av skattesystemet längre och på så sätt skulle beskattningssystemet kunna göras mindre kostsamt även för företag. Man kan i sammanhanget göra vissa jämförelser med det färöiska skattesystemet. Däremot skulle de ekonomiska riskerna öka väsentligt om det ekonomiska systemet mellan staten och landskapet av idag slopas och landskapets utgifter helt och hållet skall täckas av de skatter som kan uppbäras på Åland. Riskerna kan möjligen i någon mån minimeras om det införs någon form av ekonomisk säkerhetsklausul i självstyrelselagen. Arbetsgruppen noterar att statens direkta inkomster från Åland i form av skatter och inkomster av skattenatur samt övriga inkomster av blandad natur var ca 1.129 Mmk år 2000. Samma år uppgick överföringarna till sammanlagt drygt 1.050 Mmk såväl enligt basår och enligt utbetalningsår<sup>80</sup>. Arbetsgruppen konstaterar dock att relationen mellan beloppen har varierat mellan åren<sup>81</sup>. Arbetsgruppen har inte närmare utrett frågan om de ekonomiska effekterna.

## 7.3. Slutkommentar

Arbetsgruppen vill slutligen poängtera att skatteåtgärder inte ensamt utgör framgångskonceptet i syfte att skapa ett bättre företagsklimat på Åland. I syfte att uppnå största möjliga effekt bör skattepolitiken koordineras med andra politikområden i syfte att nå ett och samma mål.

Arbetsgruppens avsikt är att den här rapporten förutom att svara upp mot uppdragsbeskrivningen skall ge en översiktsbild av ett övertagande av beskattningen. Arbetsgruppen konstaterar att det vid ett eventuellt övertagande behövs vissa tilläggsutredningar såsom även framkommer i arbetsgruppens rapport. Vidare kan vissa frågor enbart klarläggas i samband med förhandlingarna med riksmyndigheterna om ett beskattningsövertagande.

Arbetsgruppen vill slutligen peka på det faktum att samtliga åtgärder som arbetsgruppen pekat på kan juridiskt genomföras på Åland genom rikets myndigheters lagstiftningsåtgärder.

Arbetsgruppen hoppas att rapporten skall utgöra ett underlag för en konstruktiv diskussion om den framtida beskattningen på Åland.

---

<sup>80</sup> Det skattefinansiella utjämningsystemet mellan landskapet Åland och staten: 1990-talets erfarenheter, sid. 115

<sup>81</sup> Det skattefinansiella utjämningsystemet mellan landskapet Åland och staten: 1990-talets erfarenheter, se tabell 7.2 och tabell 11.1

## 8. Källförteckning

### I. Offentligt tryck m.m.

#### A. Europeiska Unionen

##### *Fördrag*

- Fördraget om upprättande av den Europeiska gemenskapen av den 25 mars 1957. (EG fördraget)

##### *Förordningar*

- Kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse (de sk "de minimis reglerna")

##### *Direktiv*

- Rådets direktiv 69/169/EEG av den 28 maj 1969 om harmonisering av lagstiftningen om befrielse från omsättningsskatter och punktskatter på varor som införs av resande

- Rådets direktiv 69/335/EEG av den 17 juli 1969 rörande indirekt beskattning för uppbringande av kapital

- Rådets direktiv 77/388/EEG om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund

- Rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter - Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium

- Rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater

- Rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater

- Rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och innehav, flyttning och övervakning av sådana varor

- 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 2003/49/EG av den 3 juni 2003 om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater

##### *Kommissionens beslut*

- Kommissionens beslut av den 10 juli 2002 om den stödordning som Finland genomfört till förmån för captiveförsäkringsbolag i landskapet Åland, publicerad i EGT L 329, 5.12.2002.

- Kommissionens beslut av den 11 december 2002 om nedsättning av inkomstskattesatserna i ordningen för att anpassa det nationella skattesystemet till de speciella förhållandena i den autonoma regionen Azorerna, publicerad i EGT L 150, 18.6.2003.

- Kommissionens beslut av den 30 mars 2004 om den stödordning som Förenade kungariket planerar att genomföra med avseende på bolagsskattereformen i Gibraltar, publicerad i EGT L 85, 2.4.2005.

#### *Dokument från EU kommissionen*

- Kommissionens meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning (98/C 384/03)
- KOM (2001) 260 om skattepolitiken i den Europeiska unionen- Prioriteringar för de kommande åren
- KOM (2001) 582 Meddelande från kommissionen till rådet, Europaparlamentet samt sociala och ekonomiska kommittén. Mot en inre marknad utan skattehinder. En strategi i avsikt att skapa en konsoliderad skattebas för företag med verksamhet inom EU.
- Förslag till Europaparlamentets och rådet förordning om fastställande av en tullkodex för gemenskapen (KOM 2005) 608)
- Förslag till Europaparlamentets och rådets beslut om en papperslös miljö för tullen och handeln (KOM (2005) 609)
- Förslag till rådets direktiv om befrielse från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredje länder (KOM (2006) 71)

#### *Resolutioner från rådet*

- Resolution rådet och företrädarna för medlemsstaternas regeringar, församlade i rådet av den 1 december 1997 om en uppförandekod för företagsbeskattning. EGT C2 1998 s. 2.

#### B. Åland/Finland

##### *Fördrag*

- Överenskommelse om beskattning av resgods i resandetraffiken mellan Finland, Danmark, Norge och Sverige samt om skattefri försäljning på flygplats i dessa länder (8.5.1981/318, FördrS 34)
- Finlands anslutningsfördrag till den europeiska unionen, FördrS 102-103/1994
- Avtal mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet 7.5.1997/412, FördrS 26

##### *Lagstiftning*

- Lag om självstyrelse för Åland (FFS 124/1920)
- Lag innehållande särskilda stadganden rörande landskapet Ålands befolkning (FFS 189/1922)
- Självstyrelselag för Åland (5/1952)
- Landskapslag om uppbärande av skatt till landskapet Åland (18/1958)
- Lag om beskattning av näringsverksamhet (FFS 360/1968)
- Självstyrelselag för Åland (71/1991)
- Inkomstskattelagen (FFS 1535/1992)
- Inkomstskatteförordningen (FFS 1551/1992)
- Kommunalskattelagen för Åland (37/1993)
- Mervärdesskattelag (FFS 1501/1993)
- Landskapslagen om kommunalskatt för näringsverksamhet (42/1993)
- Landskapsskattelag (58/1993)
- Mervärdesskatteförordning (FFS 50/1994)
- Lag om undantag för landskapet Åland i fråga om mervärdesskatte- och accislagstiftningen (FFS 1266/1996)



### *Utskottsbetänkanden från Riksdagen*

- Grundlagsutskottets utlåtande nr 5 från år 1991 (GrUB 5/1991 rd)
- Grundlagsutskottets utlåtande nr 9 från år 1992 (GrUB 9/1992 rd)

### *Utlåtanden från Ålandsdelegationen*

- Ålandsdelegationens utlåtande nr 34/01 av den 17 december 2001

### *Utredningar*

- Den åländska skattegruppens betänkande av den 30 juni 1994 med bilagor
- Om Ålands statsrättsliga ställning, Antero Jyränki, Justitieministeriets lagberedningsavdelning publikation nr 1/2000.
- Förenklade tullrutiner i Ålandshandeln, Inge Lindunger, 28 juni 2002
- Turismens samhällsekonomiska betydelse för Åland 2003, april 2004, ÅSUB:s rapport 2004:2
- Det åländska skatteundantagets samhällsekonomiska betydelse- idag och i framtiden, rapport 2004:5
- Skattegränsutredning, Sakari Alasalmi, Peter Lindbäck, 15 september 2004
- Det skattefinansiella utjämningsystemet mellan landskapet Åland och staten: 1990-talets erfarenheter (2004), publikationer från landskapsregeringen 09.11.2004, tillgänglig på internet: <http://www.ls.aland.fi/publikationer.pbs>.
- Migration, Imperfect Competition, and Structural Adjustment - Essays on the Economy of the Åland Islands, Jouko Kinnunen, 2005, Helsinki School of Economics, Acta Universitatis Oeconomicae Helsingiensis, A-258, ISBN 951-791--931-X.

### *Statistik*

- Skatteförvaltningens officiella debiteringsstatistik för landskapet Åland
- Beräkningar från ÅSUB gällande accisernas och mervärdeskattens storlek på Åland

## II. Rättsfall

### A. Avgöranden av EG domstolen

- 446/03, Marks & Spenser plc mot David Halsey (Her Majesty's Inspector of Taxes), givet den 13 december 2005

### B. Generaladvokatens förslag till avgörande från EG domstolen

- Förslag till avgörande i målet republiken Portugal mot Europeiska gemenskapernas kommission (C-88/03). Givet den 20 oktober 2005.

## **9. Bilagor**

Bilaga 1: Simulationer kring förändringar i mervärdeskatternas nivå och deras administration, ÅSUB, 2006

# **SIMULERINGAR KRING FÖRÄNDRINGAR I MERVÄRDESKATTERNAS NIVÅ OCH I DERAS ADMINISTRATION**

ÅSUB

Jouko Kinnunen

mars 2006

## 1. Bakgrund

Ålands landskapsregering tillsatte den 19 augusti 2004 en arbetsgrupp för en översyn av den åländska skattebehörigheten. Denna rapport som ÅSUB tagit fram är ett inspel för att belysa möjliga samhällsekonomiska effekter av olika förändringar i mervärdeskattesatser samt i behörighetsfördelningen mellan staten och landskapsregeringen. Studien är genomförd med hjälp av ett särskilt simuleringsverktyg framtaget av ÅSUB.

## 2. Om analysverktyget

Nedan presenteras några första resultat från simuleringar gjorda med en anpassad version av ÅSUB:s numerisk dynamisk jämviktsmodell för Åland, DALAGEM. (**D**ynamic **Aa**Land **A**pplyed **G**eneral **E**quilibrium **M**odel).<sup>1</sup> Den här typen av modeller är särskilt användbara i situationer där man avser göra sådana policyändringar för vilka det inte finns några historiska paralleller.

Turismen har studerats med hjälp av jämviktsmodeller på många andra orter. Framför allt har det studerats effekter av en ökning eller minskning i turismen (t.ex. Ennew 2003, Dwyer et al, 2000; Blake 2000; Polo - Valle, 2004; Narayan, 2004). Några konklusioner som kommer fram ur litteraturen är att det finns situationer där en ökning i turismen inte är enbart välfärdsförbättrande, utan turismens effekter beror på den makroekonomiska situationen och policymiljön i övrigt. En viktig faktor är arbetsmarknadssituationen. Om det finns brist på arbetskraft - en situation som för tillfället är mycket relevant på Åland - kan en ökning i turismen "tränga ut" (crowd out) övrig verksamhet, t.ex. export. Skatter som berör turismen har visat sig kunna vara välfärdsförbättrande, särskilt om det är möjligt att genomföra beskattningen på ett sätt som inte drabbar invånarna (Blake, 2000; Sugiyarto et al 2002).

I en jämviktsmodell beskrivs hur olika aktörer i en ekonomi betar sig i olika sammanhang. Dessa beteendemönster är förankrade i den nationalekonomiska teoribildningen. Varje aktör agerar enligt sina preferenser och budgetrestriktioner. Dessutom måste inkomsterna och utgifterna balansera vid varje tidpunkt för var och en aktör.

Modellen innehåller följande aktörer:

- två konsumenthushåll (hushåll med infödd eller inflyttad referensperson)
- ett turisthushåll
- landskapsregering
- kommunerna
- socialskyddsfonder
- staten
- företag
- icke-vinstsyftande organisationer.

Modellen kalibreras för ett basår, i vårt fall år 2000. Ekonomiska transaktioner såsom de har registrerats i nationalräkenskaperna under basåret utgör en viktig informationskälla för modellens beteendeparametrar. De flesta av dessa antas förbli oförändrade under

---

<sup>1</sup> Modellen DALAGEM är utförligt dokumenterad i Kinnunens doktorsavhandling (2005, esså nr 3). Den är elektroniskt tillgänglig på Helsingfors (finska) handelshögskolans avhandlingsdatabas: <http://helecon3.hkkk.fi/diss/index.php?cmd=show&dissid=289> .

simuleringsperioden. Detta är i och för sig ett orealistiskt antagande, men å andra sidan vet vi väldigt lite t.ex. om konsumenternas preferenser i framtiden. När man inte har någonting att gå på, är det bästa man kan göra att anta att parametervärdet förblir oförändrat.

Modellen är dynamisk, vilket innebär att resultaten produceras över en tidsperiod, inte enbart före och efter chocken, såsom statiska modeller gör. För varje variabel produceras alltså en tidsserie (t.ex. för arbetslöshet eller "klumpsumma").

De viktigaste förändringarna i denna modellversion är följande:

- 1) Turisternas konsumtion har gjorts beroende av prisnivån för turisternas konsumtionskorg i jämförelse med basårets (reella) priser.
- 2) "Litet-land" antagandet i handeln med omvärlden har slopats. Detta innebär att exportföretagen möter en begränsad efterfrågan som varierar med prisnivån. I den version som Kinnunen använt i sin avhandling antogs att exportmarknadens priser inte reagerar på Ålands exportvolym, men oavsett var exportmarknaden omättlig.

### **3. Simuleringarna och deras antaganden**

Modellanalysen har sökt svar på frågan om vilka de samlade ekonomiska följder det skulle bli om man sänkte livsmedelstillverkningens och restaurangverksamhetens mervärdeskatter. Sänkningen kan genomföras på två sätt. För det första kan den utföras av finska staten, och därmed skulle ingenting ändras i behörighetsfördelningen. *Vi antar dock att momsens sänks enbart på Åland, inte i övriga Finland.* För det andra skulle LR kunna ta över mervärdeskatten och bygga upp sin egen skatteadministration.

Övertagandet av mervärdebeskattningen antas ske år 2006. Övertagandet leder till två saker som man måste ta hänsyn till i modellen. För det första minskar statens administrativa kostnader på Åland. Hos staten jobbar ca 30 personer med den åländska mervärdebeskattningen. Vi antar därför att LR kommer att behöva max 30 personer för att hålla igång sin mervärdeskatteadministration. På grund av visst merarbete vid skattehanteringen i samband med försäljning Åland-Finland (olika skattesatser), antas att överföringen av behörighet inte fullt ut avskaffar statens administrationskostnader för den åländska momsens, utan att 20 % av den tidigare arbetskostnaden kvarstår för staten. Enligt dessa antaganden skulle det alltså sammanlagt jobba ca 35 personer med den åländska momsens. Dessutom antas att uppbyggnaden av en egen skatteadministration kostar kring en halv miljon euro under 2006 (it-kostnader och dylikt). Vi är dock medvetna att det i praktiken även finns flera andra - eventuellt mer kostnadseffektiva - alternativ än byggandet av egen skatteadministration, t.ex. uppköp av tjänster från staten, men vi har valt att försöka belysa alternativet med en egen åländsk administration.

Självstyrelsens finansieringssystem förutsätts ändras så att samma principer och procenttal gäller som förut - men att mervärdeskatterna inte mera räknas till de statliga inkomster som utgör avräkningsgrunden för beräkning av avräkningsbeloppet, den s k klumpsumman. Med andra ord antas att det är möjligt att öppna upp förhandlingarna om finansieringssystemet med staten utan att ge avkall på den skatteåterbäring som systemet fört med sig för Åland (se Turunen - Eriksson 2004, Kinnunen 2005).

LR antas hålla samma konsumtionsnivå i alla scenarier, och att LRs budgetbalans (överskott/underskott) används som justeringsvariabel.<sup>2</sup> Detta innebär att vi inte tvingar LRs budget att hålla samma balans som förut, utan att förändringarna i LRs finansieringssituation kan utläsas i förändringarna i budgetbalansen. Det måste dock påpekas att sådana antaganden och scenarier som ger ett negativt budgetutfall, på sikt antingen förutsätter en höjning av inkomsterna eller en minskning av utgifterna. En annan makroömslutning skulle kunna vara i fall av ett negativt utfall att införa en landskapsskatt eller att reducera utgifterna, t ex genom att minska LRs överföringar till kommunerna (självfallet finns här även en stor mängd andra tänkbara alternativ).

Det antas även att det inte sker förändringar i företagens kostnader vad gäller hanteringen av skattegränsen. I dagsläget är svårt att förutse hurdana förändringarna skulle kunna vara och hur de skulle drabba olika företagen. Det är dock möjligt att företagen med verksamhet på flera orter skulle göra ändringar i administrationen av sina momsbetalningar.

Dessutom måste antaganden göras kring produktivitetstillväxten per bransch, lönetillväxt, exporttillväxt, prisförändringarna på världsmarknaden (sjöfart!), tillväxttenden inom turism, flyttningsrörelse osv. Dessa antaganden har konstruerats så att de tillsammans genererar en utveckling som åtminstone i grova drag liknar den utveckling vi haft under år 2000-2005.

**Bilaga 1** redogör för de valda värden för de viktigaste beteendeparametrarna.

Det är svårt att säga hur realistiska dessa antaganden är. Därmed måste resultaten tolkas med stor försiktighet och med hänsyn till de antaganden som gjorts.

Momsförändringarna som simulerats är följande:

- SÄNKNING AV LIVSMEDELTILLVERKNINGENS MOMS FRÅN 17% TILL 8%
- SÄNKNING AV RESTAURANGVERKSAMHETENS MOMS FRÅN 22% TILL 17%
- SÄNKNING AV RESTAURANGVERKSAMHETENS MOMS FRÅN 22% TILL 8%.

Valet av nya skattesatser har styrts av de existerande moms nivåerna i Finland (8, 17, och 22 %) för att minimera förvaltningskostnaderna. Dessutom tas två scenarier fram där både livsmedelsindustrins och restaurangernas moms sänks samtidigt. När man kombinerar dessa fem scenarier med antagandet om övertagande av behörighet eller ej, resulterar de sammanlagt till tio olika scenarier. Utöver dessa granskas även ett alternativ där man tar över momsbeskattning utan att förändra skattenivåerna. De effekter som kan uppkomma i detta scenario är primärt förorsakade av de förändringar i "klumpsummestrukturen" som ett sådant övertagande skulle innebära. De resulterande elva scenarier (utöver basscenariot) är följande:

---

<sup>2</sup> Detta gäller s.k. exogena konsumtionsvariabler för den del som de inte berörs av behörighetsöverföringen. En del av landskapsregeringens utgifter är dock endogena, d.v.s. de bestäms innanför modellen. Sådana är t.ex. vissa produktionssubventioner som utgår enligt produktionsvolymen.

## Tabell 1. Scenarierna

Namn	Förklaring
INDTAXT0	LR tar över behörigheten i momsbeskattningen, inga förändringar i skattesatser
INDTAXT1	Sänkning av livsmoms från 17 till 8 %, LR övertar behörigheten
INDTAXT2	Sänkning av restaurangmoms från 22 till 17 %, LR övertar behörigheten
INDTAXT3	Sänkning av restaurangmoms från 22 till 8 %, LR övertar behörigheten
INDTAXT4	Sänkning av både livsmoms från 17 till 8 % och av restaurangmoms från 22 till 17 %, LR övertar behörigheten
INDTAXT5	Sänkning av både livsmoms från 17 till 8 % och av restaurangmoms från 22 till 8 %, LR övertar behörigheten
INDTAXN1	Staten sänker livsmomsen på Åland från 17 till 8 %
INDTAXN2	Staten sänker av restaurangmomsen på Åland från 22 till 17 %
INDTAXN3	Staten sänker av restaurangmomsen på Åland från 22 till 8 %
INDTAXN4	Staten sänker både livsmomsen från 17 till 8 % och restaurangmomsen från 22 till 17 %
INDTAXN5	Staten sänker både livsmomsen från 17 till 8 % och av restaurangmoms från 22 till 8 %

## 4. Resultat

En jämviktsmodell som vår DALAGEM producerar resultatredovisningar på hundratals sidor. Här presenteras enbart det viktigaste i figur- och tabellform.

BNP-utvecklingen varierar rätt lite i våra scenarier. Det finns flera skäl för detta. För det första så är reformen sett ur hela den åländska samhällsekonomins synvinkel förhållandevis liten - mycket tack vare de antaganden som vi gjort om hur reformen skulle se ut. Mer drastiska antaganden om t.ex. förhandlingsresultat kring avräkningssystemet skulle leda till andra resultat. För det andra så beror även förändringens storlek på vad man antar om olika beteendeparametrar. Man måste dock komma i håg att olika parametervärden sällan ger riktigt stora effektändringar. För det tredje är mervärdeskatten inriktad på slutkonsumtion. För att förändringarna skall vara omfattande borde konsumtionen av de varor och tjänster som berörs vara så priskänsliga som möjligt, något som inte gäller för de här valda grupperna av varor och tjänster.

### ***Små förändringar i ekonomisk tillväxt som ackumuleras...***

BNP-tillväxten är nästan likadan i de olika simuleringarna. Tillväxten i förhållande till basscenariot under 2006-2015 varierar mellan 2,4-2,7 procent, och avvikelserna från den takten är relativt små på årligt basis. Men när man summerar ihop skillnaderna i BNP, mätta i miljoner euro, mellan basscenariot och de andra scenarierna under 2006-2015 blir skillnaderna synligare.

Som framgår av *figur 1* så handlar det i vissa scenarier om en sammanlagd BNP-ökning under tio års tid på över 100 miljoner euro, d v s ungefär 10 miljoner euro per år. Det högsta tillskottet till den samlade åländska ekonomin verkar uppstå vid en sänkning av moms för livsmedel, medan sänkningen av moms i restauranger har betydligt mindre BNP-effekt.

Övertagandet av momsbehörigheten utan att förändra skatterna leder enligt modellen faktiskt till en liten ökning i BNP. Orsaken till detta utslag är justeringarna i transaktionerna mellan LR och staten: de nuvarande åländska momsintäkterna har estimerats uppgå till kring 0,55 procent av hela landets momsintäkter. I och med att Åland i det nuvarande finansieringssystemet får 0,45 procent av statens budgetinkomster, är det alltid gynnsamt - andra faktorer oförändrade - att överta sådana skatter till åländsk behörighet.

Det måste dock tilläggas att modellens databas är bristfällig när det gäller konsumtionens momsintensitet. Det har inte varit möjligt att ta hänsyn till att en okänd del av ålänningarnas konsumtion sker skattefritt ombord på passagerarfärjorna. Nu antas implicit att konsumtionens momsintensitet är densamma som för den finska genomsnittskonsumtionen. Samtidigt leder den omfattande turismkonsumtionen till ökade momsintäkter, vilka är svåra att uppskatta med noggrannhet. För att ta bättre hänsyn till dessa faktorer krävs en betydligt mer detaljerad information om den privata konsumtionen än vad som för närvarande finns tillgänglig. Oavsett dessa osäkerheter så står det dock klart att reformen - om den sker enligt våra antaganden - i allmänhet leder till rätt små samhällsekonomiska tillväxteffekter. Till exempel innebär själva övertagandet utan förändringar i skattesatser enligt modellen till en ökning av BNP-tillväxt på 0,08 % per år i genomsnitt. Som mest får BNP en utökad tillväxt på 1,08 % per år (i scenariot INDTEXT5).

Ett annat resultat som - föga överraskande - går att utläsa ur *figur 1* är att samma sänkning av moms utan övertagande av behörighet leder till ungefär samma BNP-effekt som med övertagandet av moms.

### ***..men tillväxten kommer på bekostnad av skatteintäkterna***

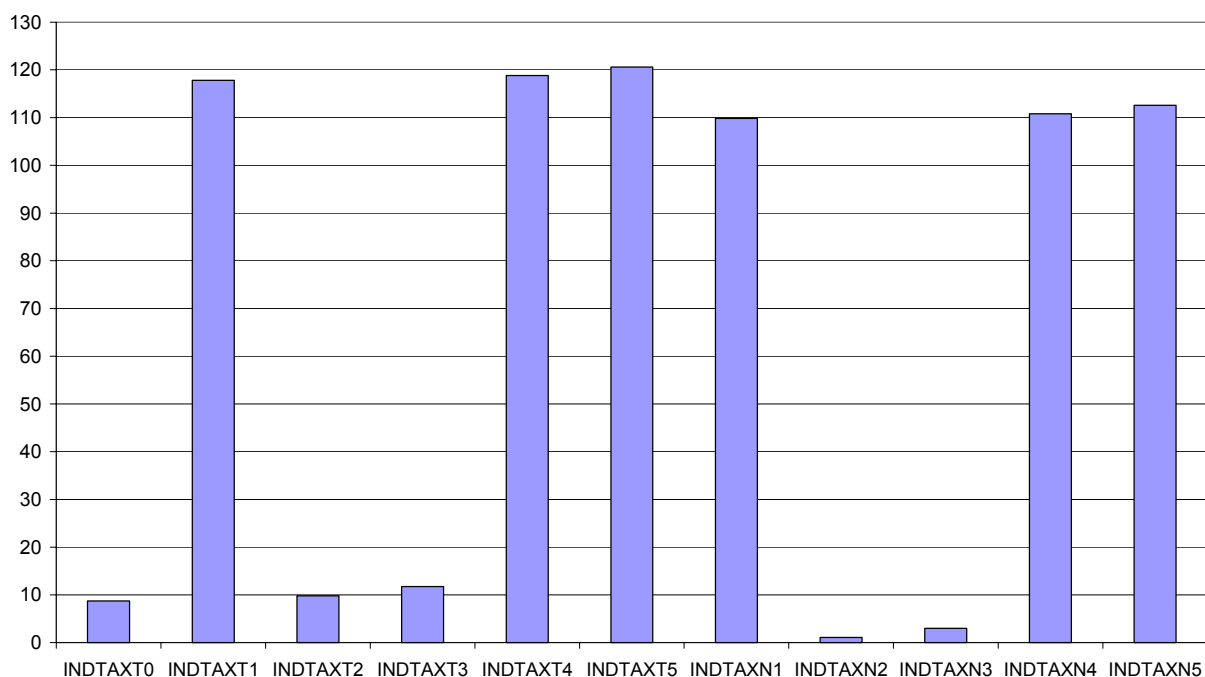
Är Ålands samlade BNP i detta fall ett bra välfärdsmått? En viktig faktor i en sådan bedömning är naturligtvis vad som händer med de offentliga finanserna. Momsintäkterna sjunker faktiskt mest i just de scenarier där BNP växer mest, något som dock generellt sett tycks uppvägas av en betydligt större uppgång i den åländska ekonomins samlade produktionsvolym (BNP). Se *figur 2* och *figur 3*!

Man måste dock här komma ihåg att vi här har valt att använda en sådan 'makromslutning' av modellen där sänkningen av moms per definition leder till förändringar i landskapsregeringens budgetbalans. Med andra ord justeras inte landskapets andra intäkter eller utgifter automatiskt så att den existerande budgetbalansen före skattesänkningen nås.

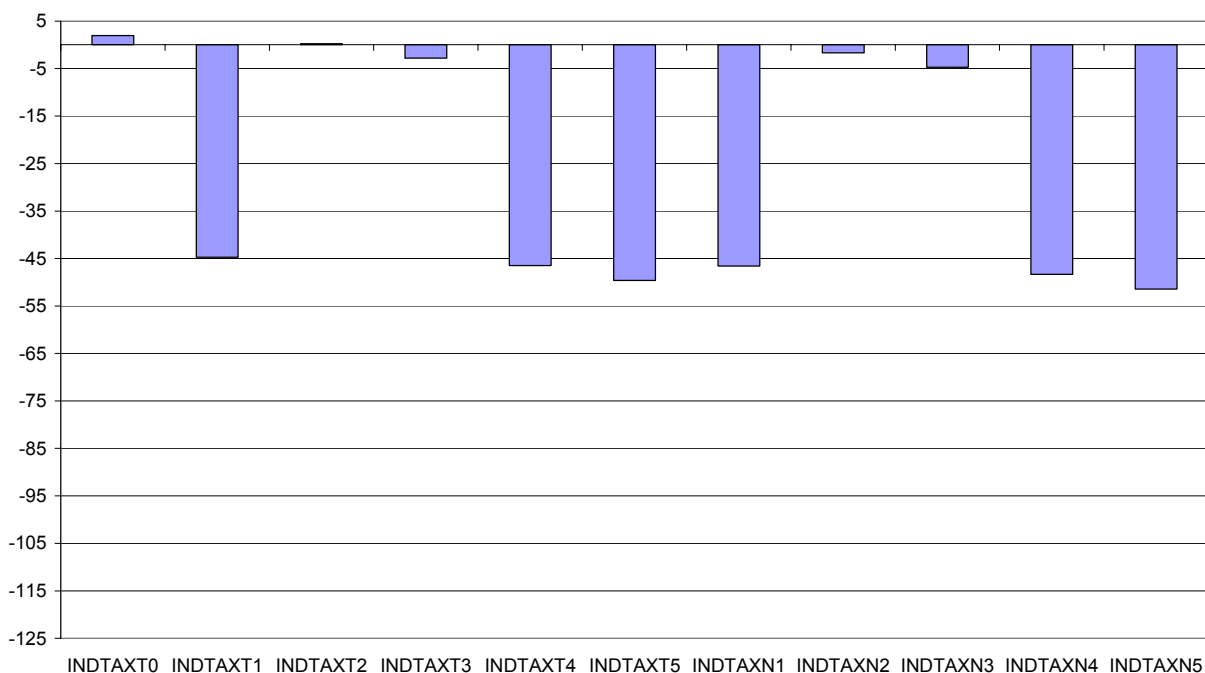
Att momsintäkterna sänks beror på att livsmedel är en viktigare del konsumenternas budget. Dessutom är det enbart restaurangdelen av den försäljningen av hotell- och restaurangtjänster som antas påverkas av reformen.



**Figur 1. Ackumulerad förändring av BNP mot basscenariot 2006-2015, miljoner euro**



**Figur 2. Ackumulerad förändring i momsintäkterna 2006-2015, miljoner euro**



Ett annat skäl till den modellerade nedgången i momsintäkterna är turismkonsumtionens framträdande roll för totala privata konsumtionen. Det antas här att turismkonsumtionens priselasticitet är -0,9. När priserna sjunker med 1 procent, ökar turisternas konsumtion med 0,9 procent. Turismintäkterna påverkas naturligtvis mest i sådana scenarier där "momsrabatten" och därmed prisförändringen är störst. Enbart i INDTAXT2-scenariot där

man sänker restaurangmomsen från 22 till 17 procent är momsutgången högre än i basscenariot.

Livsmedelskonsumtionen är mindre elastisk, vilket innebär att konsumtionen inte ökar procentuellt lika mycket som priserna sjunker. Nästan hela minskningen av momsintäkterna härrör därför från sänkningen av livsmedelsmomsen vilket minskar statens/LRs momsintäkter med ca 4,5 miljoner euro per år.

Ett faktum är dock att en ackumulerad minskning av momsintäkter på 45 miljoner euro på tio år enligt modellsimuleringen leder till en mer än dubbelt så stor ökning i Ålands samlade BNP. En intressant fråga är då var det här ekonomiska mervärdet härrör i från? Eller annorlunda uttryckt: Vilken del av Ålands BNP växer mest på grund av skattesänkningen?

I *tabell 1* är förändring i BNP fördelad mellan nationalräkenskapernas olika huvudkonton. Vi ser att den offentliga konsumtionen (stat, LR, kommuner, socialskyddsfonder sammanlagt) ökar mest p.g.a. förändringar i behörighetsfördelningen, medan förändringarna i offentlig konsumtion är obetydliga i de scenarier där inga förändringar sker i behörighetsfördelningen.

**Tabell 1. Ackumulerad förändring av BNP 2006-2015, enligt huvudkonto (milj. €)**

	BNP-för. totalt	Privat konsumtion	Offentlig konsumtion	Turismkons umtion	Investeringar	Export	Import
INDTAXT0	8,7	10,8	113,5	-6,9	5,5	-35,8	-78,4
INDTAXT1	117,8	57,5	116,2	32,2	11,9	29,0	-128,9
INDTAXT2	9,8	11,5	113,6	-6,4	5,7	-35,2	-79,3
INDTAXT3	11,7	12,8	113,6	-5,6	5,9	-34,2	-80,9
INDTAXT4	118,8	58,2	116,2	32,7	12,0	29,5	-129,8
INDTAXT5	120,6	59,5	116,3	33,5	12,3	30,4	-131,4
INDTAXN1	110,0	50,3	2,7	38,9	6,6	64,6	-53,1
INDTAXN2	1,1	0,9	0,0	0,5	0,1	0,6	-1,0
INDTAXN3	3,1	2,4	0,1	1,4	0,4	1,6	-2,7
INDTAXN4	111,0	51,2	2,7	39,4	6,7	65,1	-54,1
INDTAXN5	112,8	52,8	2,7	40,3	6,9	66,0	-55,9

Anmärkning: ett negativt tal i importkolumnen innebär en ökning i importen. Summan förändringarna i de enskilda posterna är densamma som BNP-förändringen totalt (första kolumnen).

En intressant sak som nedbrytning av skattesänkningens effekter på olika delar av samhällsekonomin ger vid handen, är att den förhållandevis tydliga uppgången i exporten i de scenarier där livsmedelsmomsen sänks under åländsk behörighet är kombinerad med ännu större ökning i importen, en försämrad handelsbalans alltså. En bidragande faktor här är att övertagandet av behörigheten ökar efterfrågan på arbetskraft, vilket leder till sänkt arbetslöshet och högre löneförhöjningar. Lönenivån antas påverka hela arbetsmarknaden, vilket leder till sämre konkurrenskraft i de branscher som inte direkt berörs av lägre moms-satser. Om man däremot ser på de scenarier där moms sänks i Finlands regi leder dessa till aningen förbättrad handelsbalans och mindre allmänna löneökningar.

Ett sätt att utvärdera reformen är att granska förändringen i landskapsregeringens budgetbalans. Vi ser att budgetbalansen försämras i alla de scenarier där man sänker livsmedelsmomsen, fastän sänkningen är marginell i de scenarier där Finland behåller momsbehörigheten. Sänkningen av restaurangmomsen ser ut däremot att leda till en högre budgetbalans när Åland övertar momsbehörigheten. Aningen försämrad budgetbalans i de scenarier där Finland sänker moms tyder på det att stimulansen genom moms-sänkning

överför resurser till sektorer som netto genererar mindre intäkter till landskapet. En bidragande orsak till detta är jordbruksproduktionens subventioner som är knutna till produktionsvolym - inte t.ex. odlad areal - i vår modell.

Ett annat sätt att resonera är att jämföra förändringen av turismintäkterna med kostnaderna för reformen i termer av LR:s budgetbalans (*figur 3 och 4*). Vi ser att en reducerad moms inte leder till stora förändringarna utan effekterna är små. När LR sänker restaurangmomsen är den landbaserade turismen praktiskt taget oförändrad - förändringarna är så små att förändringarna i modellens parametervärden eller utgångsläget skulle kunna ändra inriktningen av dem. Med andra ord är förändringarna mindre än modellens allmänna noggrannhetsnivå för data och parametervärden. Sänkning av livsmedelsmomsen ger en synligare förändring i turismkonsumtionen, medan budgetbalansen försämras dubbelt så mycket som turismen ökar. I och med att det inte råder någon perfekt konkurrenssituation på den åländska marknaden, skulle en del av momsrabatten kanaliseras till producentpriserna (utan moms) och därmed skulle leda till ökad lönsamhet hos berörda företag. Vi ser även att med tanke på LR:s budgetbalans och turism skulle det vara fördelaktigare att Finland genomför momsreformen på Åland om det är livsmedelsmomsen som skall sänkas.

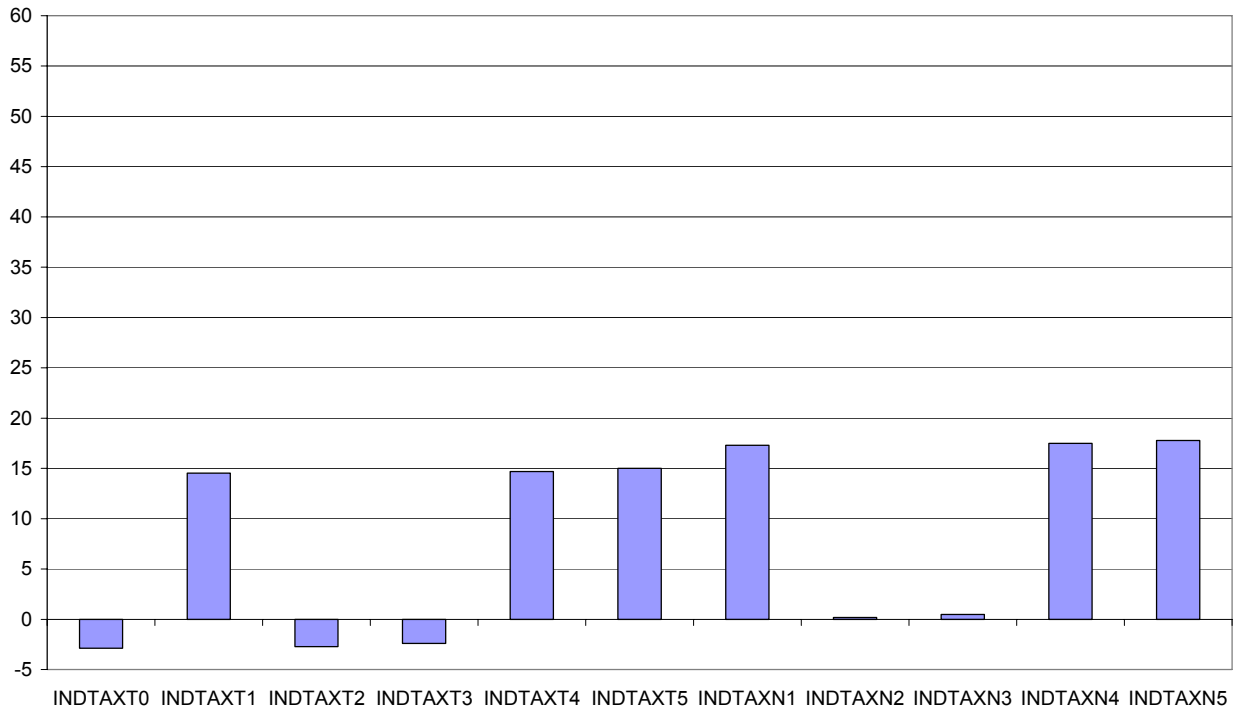
Man skulle i princip kunna granska reformen genom att mäta konsumenternas välfärdsförändring som förändringarna i konsumtionen skulle förorsaka. Detta mått är dock otillfredsställande i vårt fall då vi låtit LR förändra budgetbalansen. Av modellantagandet följer med andra ord att en reform som leder till försämrade budgetbalans skall finansieras genom framtida utgiftsminskningar eller inkomsthöjningar. Modellens välfärds mått beaktar inte att reformen är 'ofinansierad', vilket gör den otillämpbar.

Effekterna verkar vara relativt små i en finansierad reform: våra simuleringar även med en sådan makroslutning där momssänkningen är finansierad med lägre överföringar till kommuner (som därmed leder till högre kommunalbeskattning) visar att de totala välfärdseffekterna (mätta genom förändringar i privat konsumtion) är små.

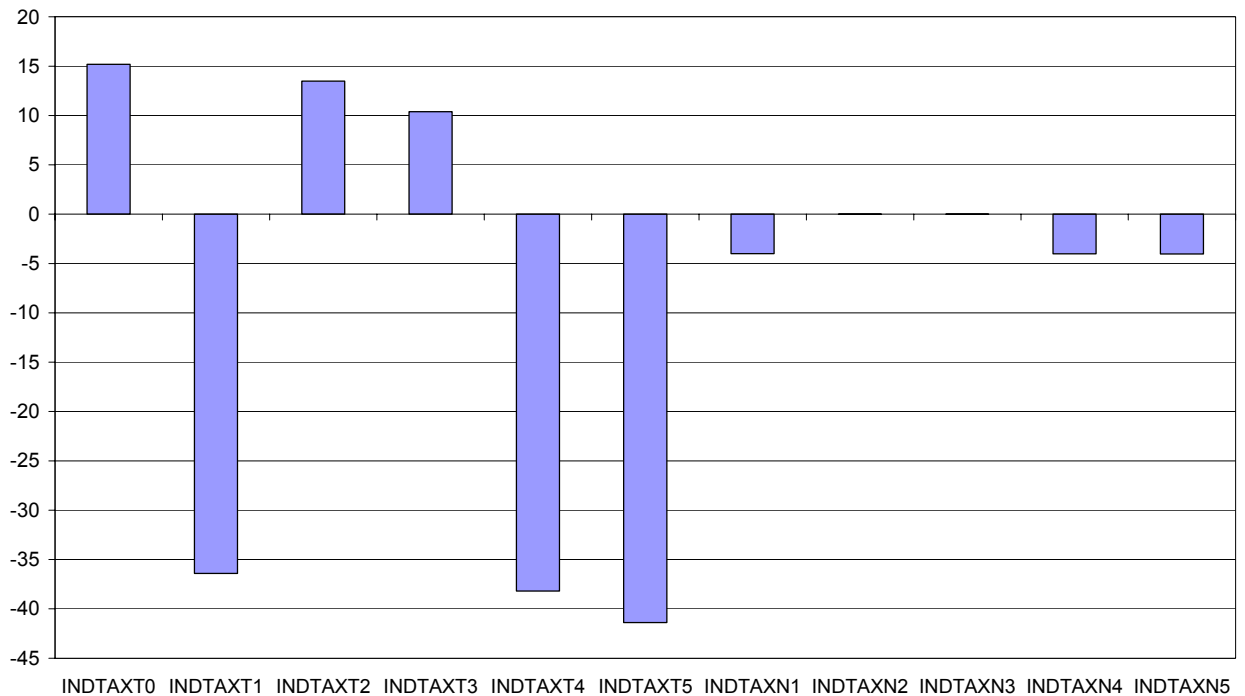
En viktig konklusion är att en stimulerande åtgärd som sänkning av momsutbörd skall genomföras i en situation där det finns tillgång till nödvändiga produktionsfaktorer, i vårt fall arbetskraft. Ju högre arbetslöshetsgrad det råder, desto säkrare är det att nå en önskvärdare effekt, även i det fall att Åland övertar momsbehörigheten. Det här betyder att de ekonomisk-politiska argumenten för/emot en sänkt moms i rätt hög grad är beroende av det allmänna ekonomiska läget. En låg ekonomisk aktivitetsnivå med dåliga utsikter stärker sålunda argumenten för en momssänkning - allt annat lika - medan det omvända gäller i en mer expansiv konjunktursituation.

I sammandrag kan man konstatera att övertagandet av moms och sänkningen av restaurangmomsen ger både ökad BNP och ett ackumulerat budgetöverskott för LR, medan förändringarna i turismvolymen är små. En sådan reform skulle alltså i princip vara självfinansierad. Sänkningen av livsmedelsmomsen kräver däremot en finansieringsinsats från den offentliga sektorn - eller höjning av skatter och avgifter - som skulle vara lindrigare för LR om staten genomförde reformen i sitt regi. Däremot verkar effekterna av sänkningen av livsmedelsmomsen på turismen och BNP-tillväxten vara klart större.

**Figur 3. Ackumulerad förändring i landbaserad turism 2006-2015, miljoner euro**



**Figur 4. Ackumulerad förändring i LR's budgetbalans 2006-2015, miljoner euro**



## Referenser

Blake, Adam (2000): *The Economic Effects of Tourism in Spain*, Tourism and Travel Research Institute, Discussion Papers 2002/2. available at:  
[http://www.nottingham.ac.uk/ttri/discussion\\_papers.htm](http://www.nottingham.ac.uk/ttri/discussion_papers.htm) - impact

Dwyer, Larry - Forsyth, Peter - Madden, John - Spurr, Ray (2000): *Economic Impacts of Inbound Tourism under Different Assumptions Regarding the Macroeconomy*, Current Issues in Tourism, Vol. 3, No. 4.

Ennew, Christine (2003): *Understanding the Economic Impact of Tourism*, Som Nath Chibf Memorial Lecture, Feb 14th 2003, Tourism and Travel Research Institute.  
<http://www.nottingham.ac.uk/ttri/>

Kinnunen, Jouko (2005): *Migration, Imperfect Competition and Structural Adjustment - Essays on the Economy of the Åland Islands*, Helsinki School of Economics, Acta Universitatis Oeconomicae Helsingiensis A-258, tillgänglig i internet:  
<http://helecon3.hkkk.fi/diss/index.php?cmd=show&dissid=289>

Narayan, Paresh Kumar (2004): *Economic Impact of tourism on Fiji's economy: empirical evidence from the computable general equilibrium model*, Tourism Economics, 2004, 10 (4), pp. 419-433.

Polo, Clement - Valle, Elisabeth (2004): *The impact of a fall in tourism on the Balearic economy*, Preliminary draft.

Turunen, Juhani - Eriksson, Dan E. (2004): *Det skattefinansiella utjämningsystemet mellan landskapet Åland och staten: 1990-talets erfarenheter*, Publikationer från landskapsregeringen, 09.11.2004, tillgänglig i internet:  
<http://www.ls.aland.fi/publikationer.pbs>.

## Bilaga 1. Några centrala parametervärden

**Landsbaserade turismefterfrågans tillväxttrend -2.0 %**

**Landbaserade turismens priselasticitet -0,9**

### **Exportefterfrågans tillväxttrend**

C-AGRI	Primärprodukter	0,5%
C-FINDU	Matindustriprodukter	2,0 %
C-INDU	Övriga industriprodukter	3,5 %
C-ELWA	Vatten, el, gasprodukter	1,5 %
C-CONST	Byggservice	Perfekt världsmarknad
C-TRADE	Handel	Perfekt världsmarknad
C-HOTEL	Restaurang och hotell	0.0 %
C-TRANSP	Transporttjänster	2,5 %
C-BSERV	Företagstjänster	3,0%
C-OSERV	Övriga tjänster (inkl. off. sektors tjänster)	3,0%

### **Produktivitetstillväxt per bransch**

Branschkod	Branschnamn	Årlig produktivitetstillväxt
A-AGRI	Primärproduktion	1,88 %
A-FINDU	Livsmedelsindustri	2,0 %
A-INDU	Övrig industri	2,2 %
A-ELWA	Vatten, el, gas	2 %
A-CONS	Bygg	0,63 %
A-TRAD	Handel	1,5 %
A-RESH	Restaurang och hotell	0,89 %
A-TRANS	Transport och kommunikation	1,0 %
A-BSER	Företagstjänster	0,65 %
A-OSERV	Övriga tjänster	0,08 %

Tillväxten i statens skatteinkomster från inkomstskatter 0,5%

Den allmänna lönetillväxten i Finland (och på Åland) 2,2%