Bo Norrman

Globaliseringens effekter på skatterna och på beskattningsverksamheten

1 Bakgrund

RSV startade 1998 ett framtidsprojekt med uppdrag att ta fram ett underlag för strategiska ställningstaganden rörande förvaltningarnas utveckling i perspektivet år 2010. Projektet har nu lämnat sin slutrapport "Vår Förvaltning år 2010 – i globaliseringens spår" (RSV Rapport 2000:9). En första rapport presenterades år 1999 med titeln "Vår Omvärld år 2010" (RSV Rapport 1999:3). Denna första rapport innehåller en bred beskrivning av olika företeelser som kan förväntas påverka vårt samhälle och vår omvärld i ett tioårsperspektiv. I rapporten använder vi en scenarioteknik för att redovisa olika alternativa utvecklingslinjer och för att underlätta för läsaren att förstå att utvecklingen inte är förutbestämd utan ett resultat av vad människor, men framför allt nationer och politiker, vill och gör.

I den nu aktuella rapporten har vi fördjupat analysen framförallt inom områden som är relevanta för utvecklingen av våra förvaltningsområden. Resultatet är en tydligare men långt ifrån entydig framtidsbild. Den är tydligare eftersom de underliggande företeelserna kunnat penetreras mer grundligt. Den är inte entydig eftersom den bild som växer fram är en bild av oanade möjligheter men också en bild som är mer komplicerad och som innehåller alternativ och konsekvenser vilka avsevärt kan försvåra en positiv utveckling.

2 Förändringar i omvärlden

2.1 En långsiktigt hållbar tillväxt

OECD har i en antologi låtit olika forskare analysera möjligheterna till en långsiktigt hållbar tillväxt. De flesta av dessa tror att världen kan stå inför en lång tillväxtperiod fram till år 2020–2025 beroende på

- utvecklingen av ett globalt kunskapssamhälle
- framväxten av en global ekonomi
- strävan efter en global miljövänlig utveckling.

En sådan utveckling förutsätter att man på nationell nivå vidtar åtgärder som syftar till makroekonomisk stabilitet grundad på låg inflation, sunda statsfinanser, flexibla arbetsmarknader, öppna och transparenta kapitalmarknader och konkurrenskraftiga marknader för varor och tjänster. Internationellt krävs ett genombrott i form av prioritering av globala hänsynstaganden framför nationella. Det handlar bland annat om att utnyttja

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

den elektroniska kommunikationen maximalt, att finna lösningar på problem rörande korruption, droghandel och liknande brottslighet. De framtida tillväxtgeneratorerna – datorer, kommunikation, bioteknik, bränsleceller och liknande – har bara börjat påverka utvecklingen.[1]

2.2 En global ekonomi

Vi har fått en ny global ekonomi, som kännetecknas av att de finansiella systemen integrerats med fria rörelser för kapitalet över hela världen i jakt på maximal avkastning. Vi ser en ökad konkurrens mellan olika nationer och svårigheter för nationerna att styra sin egen ekonomi.

Företagen deltar i en skoningslös global konkurrens och letar toppkompetens världen över. IT-utvecklingen och de nya kommunikationsmöjligheterna påverkar de flesta områden och vi börjar se virtuella företag. Frikopplandet av information från produkter och hierarkiska nivåer tillsammans med nya kommunikationsmöjligheter på grund av informationstekniken ger upphov till helt nya möjligheter att utforma och organisera näringsverksamhet. Traditionellt vertikala värdekedjor bryts upp och allt fler företag specialiserar sig på olika nischer eller moment. Verksamheterna utförs av en ständigt föränderlig blandning av strategiska allianser mellan konkurrerande storföretag, småföretag i olika samarbetskonstellationer och helt virtuella företag som sammankopplar, köper och säljer tjänster av dessa. En av den nya ekonomins mest tydliga kännetecken är nätverkseffekterna, dvs. värdet för alla användare ökar ju fler som använder en viss produkt eller teknik. Man talar därför också om nätverksekonomi. Denna har ytterligare ett kännetecken och det är bristande stabilitet och bristande jämvikt. Den förväntas generera enorma vinster som är kopplade till enorma risker.

Det finns idag en stor tilltro till den elektroniska handeln. Politiker världen över vill underlätta för den att utvecklas i syfte att öka landets konkurrenskraft och öka tillväxten. Företagen är intresserade av den elektroniska handeln för att utveckla de nya affärsmöjligheter den skapar. Inom de närmaste åren är det framför allt e-handeln mellan företag som beräknas växa. Allt fler företag övergår från att ha använt privata kommunikationslösningar via EDI till att göra affärer via Internet.

Den nya globala ekonomin kommer enligt Castells att skapa en knivskarp gräns mellan mer eller mindre betydelsefulla människor. Värdefulla segment kommer att knytas samman och mindre värdefulla kommer att överges, liksom irrelevanta områden. Det uppkommer en territoriell ojämnhet i produktion som leder till en skarp kontrast mellan länder, regioner och storstäder. Castells menar därför att den tredje världen inte längre är ett relevant begrepp. Han talar i stället om den fjärde världen. Hit räknas Afrika, en kontinent som slits sönder av svält, etniska konflikter, aids, frånvaron av infrastruktur och liten ekonomisk aktivitet. Men hit hör även delar av USA. Utslagningen och ghettobildningarna utgör också en social exklusion. Det handlar också om en exklusion av barn. Barnarbete växer i omfattning, antalet gatubarn ökar liksom barnprostitution och barnpornografi. Nätverksekonomin bidrar till denna utveckling. Alltfler barn väver mattor i Asien tack vare de utvecklade globala distributionsnäten. Alltfler pedofiler besöker länder där barnprostitution förekommer och barnpornografin mångfaldigas på Internet.

Enligt Castells kan man förvänta sig två typer av reaktioner från de utanförställda. För det första kommer det att ske en betydelsefull ökning av global kapitalism men med helt andra regler än vi är vana vid idag. Den globala kriminella ekonomin kommer att utgöra ett fundamentalt kännetecken i det tjugoförsta århundradet, och dess ekonomiska, politiska och kulturella inflytande kommer att påverka alla. För det andra kommer inte utanförställandet av människor och länder att innebära ett fredligt tillbakadragande. Det

[1] OECD: The Future of the Global Economy – Towards a Long Boom? 1999.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

handlar i stället om en fundamentalistisk bekräftelse av nya värderingar, enligt vilka det saknas möjlighet till samexistens med ett system som är så grymt att det utesluter och skadar människor.[2]

2.3 Kriminell ekonomi

Vi bevittnar enligt ledande kriminologer idag en framväxande global kriminalitet. Det handlar om att kriminella organisationer utnyttjar globaliseringen, teknikutvecklingen och nätverksekonomin för att dels bedriva verksamhet oberoende av ländergränser, dels tvätta vinster från illegal verksamhet i de internationella finanssystemen för att återinvestera dessa medel i korruption och i legala verksamheter.

Penningtvätt underlättas av de globala finansiella systemen som opererar dygnet runt, bankernas strävan efter vinst, sammankopplingen av olika ekonomier, trenden mot många små företag, lösare allianser och uppkomsten av nätverksföretag. Det finns idag många tecken på ökande korruption. Det handlar ofta om finansiering av politiska partier med behov av att sprida sitt budskap via dyra medier. Det finns därför ett behov som kriminella organisationer försöker tillfredsställa. Dessutom har den traditionella organiserade brottsligheten börjat infiltrera den lagliga företagssfären. De engagerar sig i värdeskapande partnerskap med lagliga entreprenörer. Det blir mer lönsamt att satsa på ekonomisk brottslighet ju effektivare bekämpningen blir av t.ex. narkotikabrott. En tidstypisk företeelse är därför att gränsen mellan organiserad brottslighet och ekonomisk brottslighet alltmer suddas ut. Härtill kommer att Internet skapar nya möjligheter även för brottslighet. De som begår brott erbjuds en ny infrastruktur. Samtidigt håller hela världen på att gå in i en ny epok av konflikt och brottslighet, där störningar och avbrott är det strategiska målet snarare än förstörelse. Informationskrigföring går ut på att komma åt andra aktörer och informationssystem oavsett om det handlar om företag eller stater.

Den huvudsakliga kulturella inverkan från global brottslighet på samhällena ligger långt utöver deras egen kulturella identitet. Den ligger i stället i den nya kultur som de framkallar. I en värld av utanförskap och med en kris för legitimiteten hos politiken blir gränslinjen mellan protest, omedelbar belöning, äventyr och brottslighet i ökad omfattning suddig.[3]

2.4 Nationalstaten och demokratin

Nationalstatens förmåga att tillhandahålla skydd mot andra stater har fått minskad betydelse. I stället har staterna valt att skydda medborgarna mot ekonomiska hot genom att skapa välfärdsstaten. Idag håller dock stater som kan beskrivas som välfärdsstater på att minska sina åtaganden. Detta hänger samman med dels finansiella problem såsom stora lån och svårigheter att skydda den nationella skattebasen, dels ett ömsesidigt beroende mellan stater och andra aktörer i ekonomiska ting. Detta har lett till en situation där det är svårt för en stat att själv föra en politik som kräver hög grad av skattefinansiering. I stället blir staten en aktör som konkurrerar med andra stater om en gynnsam utveckling för egen del. Castells[4] och Strange[5] förklarar detta som en kombination av två företeelser. Den tekniska utvecklingen leder dels till staternas förlust av kontroll över information, dels till ett ömsesidigt beroende när det gäller militärt försvar. Den andra företeelsen är globaliseringen, som genom avregleringen av marknaderna för kapital och krediter lett till såväl ett ömsesidigt beroende mellan stater och företag som till ökad skattekonkurrens.

---

[2] Castells, Manuel: *The Information Age, Economy, society and culture. Volume 3: End of Millenium*, 1999.
[3] Castells, Manuel: *The Information Age, Economy, society and culture. Volume 3: End of Millenium*, 1999.
[4] Castells, Manuel: *The Information Age. Economy, society and Culture. Volume 2: The Power of Identity*, 1998.
[5] Strange, Susan: *The Retreat of the State – The diffussion of power in the world economy*, 1996.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

Liksom nationalstaten står demokratin inför ett flertal utmaningar. I detta ligger en utveckling som indikerar att individers känsla av tillhörighet i första hand riktas mot regioner, kommuner eller icke-territoriella sammanslutningar och inte mot nationalstater. Samtidigt utövas makt på global nivå av stater, företag och organisationer. För att kunna tillgodose sina egna syften och ta del av denna globala makt måste även staterna handla på en högre nivå än den egna. Precis som företag och kriminella organisationer sluter sig samman i nätverk så samarbetar staterna. EU är ett sådant nätverk. I ett internationellt perspektiv är det svenska parlamentets uppfattning bara en av flera konkurrerande uppfattningar. Detta leder till att internationella organisationer kan beskyllas för att inte vara fullt ut demokratiska men det innebär inte att de inte är önskvärda. På lokal och kommunal nivå verkar det som om demokrati har betydligt större möjligheter att fungera.

2.5 Finansiering av den offentliga sektorn

Den pågående globaliseringen av världsekonomin gör att rörligheten ökar för kapital, företag, varor, tjänster och människor. Denna tendens förstärks kraftigt av Internets gränslösa miljö, där de geografiska avstånden inte existerar. Stora mängder kapital kan med elektronisk hastighet förflyttas över hela världen, allt fler varor och tjänster kan både säljas och levereras över Internet. Även fysiska produkter kan marknadsföras och säljas över Internet. Många företag har global prägel och saknar i princip fysisk hemvist, i och med att de i allt större utsträckning delar upp sin verksamhet över hela världen. Den stora internhandeln inom koncernerna gör det svårt att avgöra vilken verksamhet och vilket resultat som är hänförligt till ett visst land. De företag som verkar via Internet kan också lättare bestämma var de vill ha sin hemvist, och ändra hemviststat, genom att flytta servrar och dylikt mellan olika länder. Även delar av arbetskraften, framför allt de med högst inkomster, får allt lättare att flytta mellan länderna.

Kapitalinkomsterna är särskilt mobila. Allt fler svenskar sparar utomlands och allt fler underlåter att ta upp tillgångarna till beskattning. Även om det är svårt att exakt beräkna storleken på dessa tillgångar, framkommer de enligt Finansdepartementets beräkningar som en restpost på över 300 miljarder kronor. Enligt Klas Eklund[6] som är chefsekonom på SEB har incitamenten till att fuska blivit starkare i takt med att aktieportföljerna stiger i värde och kapitalskatterna sjunker i omvärlden. Staten förlorar därför årligen 10-15 miljarder i skatteintäkter på grund av att skattebasen för kapitalinkomster eroderas i den globala ekonomin. Tyskland har försökt lösa detta problem genom att införa en källskatt på 10 % på bankräntor. Detta ledde till ett markant kapitalutflöde till Luxemburg och den nya lagen upphävdes. Österrikes lösning på problemet har visat sig mer lyckosam. Man införde en anonym källskatt på kapitalinkomster på 25 % samtidigt som man introducerade amnesti för alla skattebrott rörande kapitalinkomster. Många experter menar att smärtgränsen för kapitalinkomstbeskattning ligger på mellan 10 och 15 %.

Kari Tikka, som är professor i juridik vid Helsingfors Universitet, pekar i en uppsats ("Progressivity: A Waning or Disappearing Feature in Income Taxation?") på den skillnad som uppkommit i marginalbeskattningen av arbetsinkomst visavi beskattningen av kapitalinkomst. I Finland uppgår denna skillnad till 33 procentenheter (högsta marginalskatt 61 % och kapitalinkomstskatt 28 %). Förklaringen till den lägre beskattningen av kapital är att kapital är en mer mobil skattebas. Samtidigt uppkommer ett rättviseproblem med avseende på skillnaden i beskattning av de två produktionsfaktorerna, vilket troligen kommer att ha till effekt att möjligheten till progressivitet undergrävs.[7] Den påtalade skillnaden är nästan lika stor i Sverige.

Även högt kvalificerade personer är ytterst mobila. Därför har en rad länder infört skattelättnader för utländska experter. Sverige har nyligen fått EU:s tillstånd att bara beskatta utländska experter för 75 % av deras inkomst. Det finns dock experter – t.ex.

[6] Eklund, Klas: *Jakten på den försvinnande skatten. Globaliseringen och rörliga skattebaser*, 1998.
[7] Lindencrona & Lodin & Wiman (red.): *International Studies in Taxation: Law and Economics*, 1999.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

professor Sven-Olof Lodin – som menar att ju fler länder som inför sådana skattelättnader desto större blir problemet. Företagen kommer att få lättare att rekrytera utländska experter men svårare att rekrytera inhemska som lämnat landet för att kunna åtnjuta skattelättnad utomlands. En bieffekt kan därför uppkomma i form av ett tryck nedåt på skattebördan i allmänhet och marginalskatterna i synnerhet.[8]

Under de senaste 15 åren har merparten OECD-länder avsevärt reducerat sina bolagsskatter. Samtidigt har skattebaserna breddats varför den reella skattesänkningen ofta är lägre än den nominella. Denna uppenbara trend kan exemplifieras på följande sätt:

Land	Skattesänkning	Slutmål
Irland	Sänker från 38 % till 32 %	12,5 % är målet för 2003
Luxemburg	Sänker från 33 % till 30 %	
Danmark	Sänker från 34 % till 32 %	
Storbritannien	Sänker från 33 % till 31 %	30 % är målet för 2001
Tyskland	Sänker från 30 % till 25 %	
Polen	Sänker från 34 % till 22 %	
Estland	Avskaffar skatten på ej utdelade vinster från år 2000	

Pågående sänkningar av bolagsskatten i Europa.[9]

Trenden är uppenbar. Samtidigt tror många att bolagsskatterna kommer att fortsätta sjunka och att den lägsta skattesatsen kommer att ange riktningen på den fortsatta skattesänkningen.[10]

För Sveriges del har 1990 års skattereform haft en positiv effekt i dessa sammanhang, bl.a. genom lägre nominell bolagsskattesats och särbeskattning av kapitalinkomster och kapitalvinster till avsevärt lägre skattesatser än tidigare. Den svenska effektiva kapitalinkomstbeskattningen förefaller trots detta vara föremål för uppenbar erosion med betydande skatteundandragande i form av placering av kapital i utlandet. Den svenska bolagsskattesatsen framstår inte längre som låg ens i ett europeiskt perspektiv. Bolagsskattesatsen kan inte heller diskuteras fristående från dubbelbeskattningen av utdelning och förmögenhetsskatten. Den höga svenska generella momsskattesatsen och de höga punktskatterna på tobak och alkohol finns också med i bilden. Det kan därför inte uteslutas att Sverige i framtiden successivt tvingas till gradvis anpassning till den internationella skattenivån.

När det gäller indirekta skatter är mobiliteten hos skattebaserna särskilt påtaglig för punktskatter. Det räcker att nämna den svenska punktskatten på tobak som staten tvingades sänka på grund av ökad illegal införsel från länder med lägre skatter. Även den elektroniska handeln beräknas ha en liknande effekt på beskattningsnivån i Sverige. E-handeln från tredje land till konsument kommer troligen att utövas från det europeiska land som har lägst momsskattesats, vilket kan få till följd att den svenska momssatsen pressas nedåt mot lägsta EU-nivå.

Klas Eklund, chefsekonom på SEB, drog 1998 slutsatsen att rörliga skattebaser under de närmaste fem åren sänker de möjliga skatteintäkterna i Sverige med drygt 50 miljarder kronor, med risk för att det blir ännu mer[11]. I ett tioårsperspektiv framstår det inte som orealistiskt att mot denna bakgrund befara ett skatteläckage som är betydligt större. Även om skatterna inte skulle behöva sänkas till nuvarande EU-nivå på drygt 40 % av

[8] Lodin, Sven-Olof: *What ought to be taxed and what can be taxed – a new international dilemma*, 2000-01-24.

[9] Andersson, Krister & Fall, Johan: *The Ongoing Tax Competition in the EU to Attract Capital*, Konferensen "Economic Integration in Europe: New Directions in Swedish Research", 2000-05-23–26.

[10] Andersson, Krister & Fall, Johan: *The Ongoing Tax Competition in the EU to Attract Capital*, Konferensen "Economic Integration in Europe: New Directions in Swedish Research", 2000-05-23–26.

[11] Eklund, Klas: *Jakten på den försvinnande skatten. Globaliseringen och rörliga skattebaser*, 1998.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

BNP så kan det handla om drygt 100 miljarder kronor eller mer om statsskatten slopas för fysiska personer, skatten på kapitalinkomster sänks till 15 %, förmögenhetsskatten slopas, momsen sänks till 17 % och punktskatterna på alkohol och tobak sänks med en tredjedel. Det handlar i så fall om drygt tio procent av skatteuppbörden.

En konsekvens av den beskrivna tänkbara utvecklingen är att staterna försöker kompensera sig genom att beskatta andra baser hårdare eller beskatta nya områden. Det kan dock bli svårt för många länder att höja skatterna på icke mobila baser samtidigt som de mobila beskattas lindrigare eller inte alls, eftersom detta ytterligare minskar skattesystemets omfördelande effekt.

Det kan därför bli aktuellt för staterna att hitta alternativa lösningar för att finansiera välfärden. I debatten idag nämns framför allt olika former av avgifter, försäkringar och välfärdskonton. Dessa kan i olika utsträckning vara obligatoriska/frivilliga, inkomstberoende/beloppsbestämda respektive privata eller offentliga.

2.6 Motkrafter

Om man hårddrar den redovisade framtidsbilden kan den sammanfattas som en värld där ekonomin är global och där inkomsterna och förmögenheterna ökar men till priset av större inkomst- och förmögenhetsskillnader, ett ökat utanförskap, en omfattande global brottslighet, försvagade nationalstater, eroderade skattebaser och stora spänningar. Eftersom många kan tycka att en sådan utveckling känns hotfull är det befogat att ställa frågan vilka motkrafter som finns och vilka alternativ som står till buds.

Det finns ett antal internationellt kända forskare och debattörer liksom också politiker som argumenterat för att en sådan utveckling måste motverkas. David Korten hävdar sålunda att fattigdom inte kan undanröjas med hjälp av ekonomisk tillväxt på en globaliserad fri marknad.[12] Hans-Peter Martin och Harld Schumann framhåller att utvecklingen mot enfemtedelssamhället måste hejdas genom att den politiska makten hos aktörerna på finansmarknaderna inskränks.[13] Paul Hirst och Grahame Thompson menar att en grupp inflytelserika regeringar måste gripa in och återreglera marknaderna. Problemet är viljan hos världens regeringar.[14] James Wolfensohn, preseident för Världsbanken, har i en artikel i flera tidningar (bl.a. Aftonbladet) argumenterat för globala regler och förhållningssätt för att finna effektiva, varaktiga lösningar på problemen.[15] Manuel Castells tror att den globala ekonomin kommer att styras av multilaterala institutioner som i sig själva är nätverk. Det är intressant att de alla argumenterar för ökad överstatlighet som ett medel i kampen för en mänskligare värld. De vill motverka den hänsynslösa globala ekonomin med större samverkan mellan regeringar, FN och andra överstatliga organ.

Vad gör då dessa organ idag?

FN har i september 2000 samlat världens ledare till ett toppmöte (Millennium Summit) rörande FNs roll i det tjugoförsta århundradet. Generalsekreterare Annan pekar i sitt inledningsanförande på globaliseringens positiva effekter i form av snabbare tillväxt, högre levnadsstandard och nya möjligheter inte bara för individer utan också för bättre förståelse mellan stater och för gemensamma åtgärder. Han framhåller också den hotbild som hänger samman med globaliseringen. Han avslutar talet med att framhålla att hanteringen av hotbilderna avgör vilken nytta FN kan åstadkomma. Åtaganden av detta slag är inte något nytt för FN. Bl.a. har FN sedan länge spelat en roll i kampen mot organiserad brottslighet.

[12] Korten, David: När företagen styr världen, 1996.
[13] Martin, H-P & Schumann, H: Globaliseringsfällan, 1997.
[14] Hirst, P & Thompsson, G: Myten om den globala ekonomin, 1998.
[15] Wofensohn, James B: Vi är värda en bättre värld, Aftonbladet 2000-02-18.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

EU garanterar rörelsefrihet för kapital, varor, tjänster och arbetskraft över medlemsländernas gränser. En förutsättning för detta har varit en harmonisering av reglerna för indirekt beskattning. Någon motsvarande utveckling har hittills inte skett beträffande de direkta skatterna. Man arbetar dock för närvarande med ett skattepaket på den direkta beskattningens område i syfte att motverka skadlig skattekonkurrens. Det handlar om en uppförandekod för företagsbeskattning, ett direktiv för minimibeskattning av sparande och ett direktiv om avskaffande av källskatter på gränsöverskridande ränte- och royaltybetalningar mellan företag.

OECD arbetar sedan flera år med ett antal stora projekt som alla har sin upprinnelse i globaliseringen av världsekonomin och svårigheten att upprätthålla en effektiv beskattning i medlemsländerna. Man har sålunda publicerat en rapport "Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue". Den behandlar länder som beskattar vissa geografiskt mobila finansiella och andra serviceaktiviteter lägre än i andra länder och riktar sig mot i första hand skatteparadis men även andra länder som särbehandlar dessa typer av inkomster. Luxemburg och Schweiz har reserverat sig mot rapporten. OECD har så sent som i sommar rapporterat vissa framgångar genom att ett mindre antal skatteparadis förklarat sig villiga att anpassa sig till OECDs krav. OECD arbetar också med elektronisk handel men efter flera konferenser och åtskilliga rapporter har man inte funnit något effektivt sätt att beskatta elektronisk handel med konsument. Sedan många år tillbaka arbetar OECD vidare med frågor rörande Transfer Pricing. Slutligen kan nämnas att OECD planerar att som motdrag mot den ökande skattekonkurrensen mellan stater och det likaledes ökande skatteundandragandet bygga upp ett system för avsevärt utökat informationsutbyte mellan medlemsstaterna.

3 Effekter på beskattningsverksamheten

Även om våra förvaltningars verksamheter omfattar allt från folkbokföring till skuldsanering kan det vara på sin plats att påpeka att de globala problem som världen står inför är avsevärt större än de som är förknippade med våra verksamheter. Lyckas inte världssamfundet hitta en lösning på det växande utanförskapet och dess konsekvenser, kan övriga problem förmodligen inte heller lösas på ett tillfredsställande sätt. Samtidigt finns det ett uppenbart samband mellan våra verksamheter och de globala problemen, eftersom förändringarna i den globala ekonomin gör det svårare för staterna att finansiera sina åtaganden mot medborgarna. En allvarlig koppling finns i hotet från brottsligheten där trenden förefaller vara mycket tydlig – den organiserade brottsligheten blir alltmer sammanflätad med ekonomisk brottslighet.

Det är på sin plats att påpeka att rapporten skrivits i ett tioårsperspektiv. Det är naturligtvis inte meningsfullt att försöka förutsäga vilka lösningar som världssamfundet kommer att välja för att lösa de problem som tornar upp sig. Därför går det inte heller att med någon exakthet och detaljeringsgrad beskriva de effekter som uppkommer för beskattningsverksamheten. I stället har i vi rapporten valt att peka på trender och utvecklingslinjer.

De flesta forskare verkar vara överens om att vi befinner oss i en förändringsprocess som rymmer såväl möjligheter som hot. Bilden som framtonar är mångfacetterad och företeelserna som kan tänkas påverka utvecklingen är många. Det går dock att isolera två huvudområden som kan betecknas som särskilt pådrivande på förändringarna, nämligen teknikutvecklingen och globaliseringen. Båda rymmer oanade möjligheter och påtagliga risker för negativa konsekvenser.

3.1 Företag

Många företag deltar i en hänsynslös global konkurrens på en marknad där de pressas av det internationella kapitalet till optimal avkastning och där köpstarka kunder har till-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

gång till momentan information om konkurrenters produkter och priser. En inte obetydlig andel av framtidens företag kommer inte att ha någon naturlig historisk förankring till en nationalstat. Allt fler företag kommer i stället att välja bas utifrån såväl skatter som tillgång till kompetent arbetskraft och övriga institutionella förutsättningar. De kommer att vara villiga att förhandla med stater, regioner och inte minst städer för att skapa en så god miljö som möjligt för sin verksamhet.

Sven-Olof Lodin skriver (vår översättning) att "trots att det alltid funnits internationellt rörliga skattebaser och skatteundandragande så har skattesystemen utvecklats utan att beakta detta. Idag möter dock regeringar och skatteteoretiker en ny situation. Den accelererande globala ekonomin och avregleringen av de monetära systemen och de finansiella flödena och handeln i kombination med den snabba utvecklingen av de elektroniska kommunikationerna och handeln gör nationella gränser mindre betydelsefulla. Det har skett en explosiv ökning av gränsöverskridande finansiella investeringar. Enligt IMF-statistik har gränsöverskridande portföljinvesteringar mer än fördubblats under de senaste tio åren. Räntenivåer och krav på avkastning på investerat kapital bestäms på de internationella kapitalmarknaderna. Bankerna opererar globalt. Monetärt samarbete såsom EMU inom EU eliminerar valutariskerna. Även andra produktionsfaktorer har blivit mer mobila. Kunskaper och immateriella tillgångar har blivit i stort sett lika mobila som kapital samtidigt som de svarar för en allt större del av produktvärdet. Idag har även kvalificerad personal en global marknad. Beroendet av fasta anläggningstillgångar för produktion minskar successivt. Det innebär att även tillverkningen har blivit mer mobil."[16]

Virtuella nätverk byggs upp för samarbete mellan i övrigt oberoende företag, där vart och ett svarar för en begränsad uppgift. För skattemyndigheterna kan det bli svårare såväl att få tillgång till relevanta data som att kunna hänföra inkomsterna till rätt part. Multinationella företag använder elektroniska nätverk för samverkan mellan företag inom eller utom koncernen.

Enligt Vito Tanzi, direktör vid International Monetary Fund, leder detta till stora problem för företagen när de ska försöka fördela sina inkomster på världsnivå på de olika länder i vilka de opererar. Detta får speciell betydelse eftersom de flesta länder beskattar företagsinkomster efter källprincipen. Han menar att armslängdprincipen, som används vid Transfer Pricing, är tvetydig och inte till särskilt stor hjälp. I en global nätverksekonomi kommer dessa principer att bli än mer ifrågasatta. Han tror mer på någon form av *Unitary Taxation*, dvs. metoder där de globala företagsinkomsterna fördelas efter formler. Samtidigt tror han att en alltmer splittrad världsbild med avseende på skattesystem kan driva utvecklingen mot större enhetlighet antingen på politisk väg eller genom övertalning från mäktiga institutioner.[17]

Systemet med internpriser borde enligt The Economist bytas ut mot ett system som är bättre anpassat till de globala företagens behov. Även om det inte finns någon ideal lösning, förordar man en "enhetsskatt" som skulle omfatta ett företags totala vinst men som sedan omfördelas till respektive land efter företagets verksamhet i det landet. The Economist hävdar att skatteförvaltningarnas ökade kontroller och försök att minska möjligheterna att överföra vinster till länder utifrån ensidigt skattetänkande inte gett staterna särskilt mycket ökade inkomster men företagen avsevärt ökade kostnader för anlitande av skattekonsulter.[18]

Den globala ekonomin leder till att avsevärt fler företag än tidigare blir verksamma internationellt. En inte obetydlig del av denna internationalisering kommer att ske i delvis nya former. Stora företag tvingas i en hård global konkurrens satsa alltmer på kärnverksamhet och lägga ut olika funktioner på underleverantörskedjor. Företagen etablerar mer eller mindre varaktiga strategiska allianser, vilket bland annat för med sig ökat

[16] Lodin, Sven-Olof: *What ought to be taxed and what can be taxed – a new international dilemma*, 2000-01-24.
[17] Tanzi, Vito: *Taxation in an Intergrating World*, 1995.
[18] *Gimme Shelter*, The Economist 2000-02-03.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

beroende och starkt behov av förtroende. Företagens produktionssystem integreras och man till viss del har åtkomst till varandras datasystem. Man talar därför ibland om *Trust Economy*. Det handlar också som nämnts ovan om rent virtuella företag och samgåenden för att lösa specifika uppgifter.

Företagens internationella verksamhet kommer därför att bli avsevärt mer mångfacetterad och svåröverskådlig än tidigare. Det kommer att vara svårare att bedöma hur stor del av företagets samlade resultat som kan hänföras till olika företagsenheter. Det är till och med tveksamt om nuvarande etablerade metoder såsom Transfer Pricing över huvud taget kommer att kunna användas i denna nya miljö.

Dessa internationellt verksamma företag har också tillgång till de globala finansmarknaderna där de kan finansiera sin verksamhet men där de också kan investera i olika finansiella instrument. Samtidigt är en växande del av deras tillgångar immateriella, dvs. patent, rättigheter i andra former, know-how och upparbetad kundstock. Dessa företag kommer troligen att i framtiden – om de så önskar – ha avsevärt större möjligheter än idag att göra sig svåråtkomliga för kontroll i efterhand och för indrivningsåtgärder.

3.2 Privatpersoner

Det förefaller vara en allmänt accepterad realitet att globaliseringen ökar höginkomsttagarnas rörlighet. I takt med att företagen blir mer internationella, ökar också möjligheterna för deras anställda att flytta mellan olika länder. Ett påtagligt bevis för detta är att en rad högskatteländer nu infört särskilda system för lägre beskattning av utländska experter.

Det svenska beskattningssystemet bygger på ett samhälle där en stor del av befolkningen är anställd i stora företag eller i offentlig sektor. Löntagarbeskattningen har kunnat förenklas och byggas upp kring kontrolluppgifter som lämnas av arbetsgivare samt banker och försäkringsföretag. Arbetsliv och företagande utvecklas nu i en helt annan riktning. Företag och även offentlig förvaltning knoppar av verksamhet och lägger ut den på privata entreprenörer. Det handlar om färre fast anställda och i stället fler små företag, fler uppdragstagare, fler internationellt verksamma företag, ökad rörlighet och mer tillgångar i utlandet. Kontrolluppgiftsskyldigheten flyttas i inte obetydlig omfattning till mindre och mer tillfälliga företag. Allt färre människor kommer i framtiden att kunna beskattas enbart med ledning av tredjemansuppgifter.

Förhållandet att privatpersoner i ökande utsträckning placerar finansiella tillgångar i utlandet förstärker denna effekt men det leder också till ökat behov av informationsutbyte och samarbete mellan förvaltningarna i olika länder. En europeisk definitiv källskatt på 15–20 % skulle naturligtvis ändra denna situation på ett dramatiskt sätt. Samtidigt är risken uppenbar att tillgångarna därigenom skulle placeras i ännu mer avlägsna länder med mer kallsinnig inställning till informationsutbyte. Detta skapar naturligtvis också problem i indrivningshänseende.

3.3 Internet

I och för sig skapar Internet kontrollmöjligheter genom att all kommunikation lämnar ett elektroniskt spår. Via loggar hos Internetoperatörer går det att spåra en del kommunikation på Internet. Vissa loggar sparas upp till ett år, men andra bara några timmar eller några dagar. Den oerhört stora informationsmängden i loggarna omöjliggör generella studier av trafiken i syfte att t.ex. kartlägga den elektroniska handelns omfattning. Om man däremot vill följa upp en viss abonnents förehavanden är det möjligt att få en Internetoperatör att lämna ut IP-numret, men detta förutsätter som sagt misstanke om brott. Om spåren går via en utländsk Internetoperatör krävs det handräckning från det landet för att få ut någon information. Den långa tidsutdräkten gör ett sådant förfarande ohanterligt. En IT-kunnig användare kan också på olika sätt dölja sin rätta identitet och förfalska sitt IP-nummer. Davidson och Rees-Mogg menar att en stat kanske kan spåra

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

bevis på nätet rörande ett planerat attentat mot landets premiärminister men inte jaga enskilda företagare.[19]

I princip kommer alla företag och privatpersoner att få tillgång till internationella banker och finansbolag. Metoder för säker elektronisk betalning av varor och tjänster med belastande av konto hos off-shore bank finns redan. Avkastningen på sådana konton eller andra placeringar är helt eller nästan helt skattefri i källstaten. Hemviststaten får normalt inte tillgång till de för beskattning erforderliga uppgifterna.[20] OECD förväntar sig att Internet ska medföra en snabb ökning av bankverksamhet offshore. Jeffrey Owens, Head of Fiscal Affairs på OECD, säger följande: "Internet banking will offer simple access, low transaction costs, a degree of anonymity and instant ability to move money around the world, to an extent not widely available now. If this is combined with well-run, well-regulated offshore institutions, a much wider clientele is likely to be attracted to these services than are using them today."[21]

I den elektroniska miljön kan elektronisk bokföring enkelt lagras utomlands. Enligt den svenska bokföringslagen krävs skattemyndighets tillstånd för att lagra bokföring på hårddisk utomlands. En sådan bestämmelse kan kringgås eller brytas mot utan alltför kännbara påföljder. Om delar av verksamheten ligger på olika utländska företag blir det mycket svårt för skattemyndigheten att ta del av underlag för räkenskaperna. Som exempel kan administration av försäljningar, betalningar och kundregister vara outsoursat till något utländskt företag. Kryptering som helt legitimt sker för att skydda affärsintressen, kan också användas för att hindra att skatteförvaltningar får tillgång till räkenskaper.

Redan idag skapar e-handeln avsevärda problem i såväl skatterättsligt som kontrollmässigt hänseende. Som exempel på andra sådana problem kan nämnas vad som konstituerar ett fast driftställe vid on-lineförsäljning, hur intäktsfördelning mellan koncernbolag kan justeras när den bygger på geografiska marknader, hur svensk skattemyndighet ska få åtgång till information som förvaras utomlands och hur man ska undvika snedvridning av konkurrensen när kontrollmöjligheterna avseende tredje land är begränsade.

Det mest akuta problemet hänger delvis samman med att en stor del av de e-handelsföretag som säljer till konsument finns utanför EU och utanför mervärdesbeskattningen. Om e-handeln till konsumenter expanderar enligt den senare beskrivningen ovan, kan både administrationen och kontrollen av moms komma att utgöra ett stort problem. Det finns idag ingen metod för Sverige att kontrollera att ett stort antal små företag runt om i världen betalar moms i Sverige för sin försäljning till svenska konsumenter. Om förslaget att säljare från tredje land ska få registrera sig och betala moms i valfritt EU-land genomförs, kan en sådan utveckling medföra en betydande erodering av Sveriges momsbas till EU-länder med lägre momssatser.

OECD har arbetat fram ett förslag som är ute på remiss. Förslaget går ut på att en server ska anses utgöra fast driftställe om företaget som bedriver verksamheten disponerar över servern. Detta förhållande ska inte ändras av att varan levereras från ett i ett annat land beläget lager. Emellertid kan ett företag ha flera servrar placerade i olika länder, varvid uppkoppling sker till den server som för tillfället är ledig. Slumpen kan då avgöra i vilket land fast driftställe föreligger. RSV har i remissvar ställt sig tveksamt till detta. Detta kan dock ses som ett exempel på vidden av de problem som sammanhänger med den ökade Internetanvändningen.

3.4 Skattekonkurrensen

EU har som tidigare nämnts arbetat med en uppförandekod för företagsbeskattningen. Denna identifierar skatteförmåner som ges till vissa aktiviteter eller vissa grupper av skatt-

[19] Davidson, J.D. & Rees-Mogg, W: *The Sovereign Individual. The Coming Economic Revolution. How to survive and prosper in it?* 1997.
[20] Westberg, Björn: *Elektronisk handel – varför av skatterättsligt intresse?* Svensk Skattetidning nr 2 1999.
[21] *Net losses,* The Economist 2000-02-03.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

skyldiga i form av lägre skatt än den som generellt tillämpas i landet. Uppförandekoden är inte kopplad till några sanktioner. Dess effektivitet bedöms som begränsad. Bland annat har Irland beslutat upphöra med att erbjuda vissa investerare en lägre bolagsskatt på 10,5 % och i stället fr.o.m. 2003 införa en generell bolagsskatt på 12,5 %.

Den brittiska regeringen motsatte sig det tidigare presenterade EU-förslaget till enhetlig beskattning alternativt informationsutbyte med avseende på kapitalinkomster med motiveringen att det skulle hota existensen av Londons finansmarknad. Den brittiska positionen visar hur viktigt det har blivit att kunna erbjuda en investerare skattefrihet i konkurrensen om det internationella finanskapitalet. Många experter har mot den här bakgrunden svårt att se hur EU-länderna ska kunna hitta en lösning på problemet.

OECD:s rapport Harmful Tax Competition riktar sig i första hand mot skatteparadis och länder som erbjuder företag speciellt förmånlig hantering av geografiskt mobila aktiviteter. Den har kritiserats för att inte beakta icke skatterelaterade motiv för investeringar i skatteparadis och för att behandla icke-OECD länder sämre än medlemsländer.

Det finns också en kritik som går ut på att de internationella organisationerna alltför ensidigt inriktar sig på konkurrens via skatter. Som nämnts inledningsvis finns det mycket som talar för att skatterna bara utgör en del – om än inte helt oväsentlig – när det gäller företagens val av verksamhetsort. Det kan till och med vara så att övriga faktorer såsom infrastruktur, utbildningsnivå och social miljö kan ha väl så stor betydelse för var man väljer att stationera ledande personer i företagen.

Sven-Olof Lodin ifrågasätter om åtgärderna från EU och OECD räcker för att man ska kunna komma till rätta med den internationella skattekonkurrensen. Det är möjligt att man lyckas reducera de mest uppenbara fallen men troligen har åtgärderna liten effekt på såväl internationell skattekonkurrens som återflödet av svarta pengar till skatteparadisen. Så länge enskilda länder vill förbehålla sig rätten att själva bestämma sina skattesatser kommer den ökade rörligheten hos skattebaserna och den ökade internationella ekonomiska integrationen att utgöra grogrunder för fortsatt skattekonkurrens. Detta kommer – EU:s och OECD:s arbete till trots – att leda till lägre bolagsskattesatser och lägre skatteinkomster även om det inte blir fråga om "a race to the bottom".[22]

Enligt Jeffrey Owens, Head of Fiscal Affairs vid OECD, har OECD för avsikt att i första hand bekämpa den ökande skattekonkurrensen och skatteundandragandet genom avsevärt utökat informationsutbyte och samarbete mellan världens skatteförvaltningar. Man planerar att bygga upp ett system som ska underlätta identifikation av skattebetalare i olika medlemsländer. OECD vill även att ländernas skatteförvaltningar ska ha ett erfarenhetsutbyte i syfte att gemensamt arbeta fram och förfina system för riskanalys med avseende på i första hand företagsdeklarationer. Parallellt med detta arbetar man på att bearbeta länder med sträng banksekretess och skatteparadis.[23]

3.5 Informationsutbyte

Inom OECD pågår följaktligen ett utvecklingsarbete med inriktning på formerna för att överföra information i standardiserad form elektroniskt. En standard för överföring via magnetband har fastställts och en motsvarande standard för överföring via EDI är under utveckling. Vidare pågår ett arbete rörande formerna för identifikation av skattskyldiga. Detta arbete har resulterat i en rekommendation att göra det obligatoriskt för skattskyldiga att uppge sitt skatteregistreringsnummer i bosättningslandet till banker, arbetsgivare m.fl.och för uppgiftslämnarna att vidarebefordra uppgifterna till skattemyndigheterna.

[22] Lodin, Sven-Olof: *What ought to be taxed and what can be taxed – a new international dilemma*, 2000-01-24.
[23] Owens, Jeffrey, samtal i Paris 2000-04-10.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

OECD:s utvecklingsarbete ska ses mot bakgrund av organisationens strävan att använda ett avsevärt utökat informationsutbyte för att bekämpa skattekonkurrens och skatteundandragande. Inom OECD finns en medvetenhet om att informationsutbytet idag är behäftat med brister, vilka man alltså försöker eliminera

Vito Tanzi, vid IMF, är skeptisk till hur långt man kan komma med utökat informationsutbyte. Han pekar på juridiska, tekniska och politiska hinder. Juridiska hinder kan röra bedömning av känslig information, begränsning i avtal till vissa skatter, skatteflyktingar kan med framgång hävda bosättning i tredje land eller behörig myndighet kan sakna befogenhet att hämta in aktuell information. Till de tekniska problemen räknar Tanzi bristande kvalitet i informationen, bristande resurser för granskning utifrån erhållen information (i USA granskas enligt Tanzi endast en procent av deklarationerna), komplexa identifikationsnummer i vissa länder (t.ex. Italien) och avsaknad av identifikationsnummer i en del länder (t.ex. Japan). Till de politiska hindren räknar Tanzi en ovillighet hos många länder att i en situation med intensiv skattekonkurrens lämna ut information som kan avhålla personer från att placera investeringar där.[24]

3.6 Skattekontroll och indrivningsverksamhet

Genom att allt fler företag kommer att ha verksamhet spridd över världen blir det oerhört viktigt att kunna fördela företagens inkomster mellan olika länder. Denna situation blir än mer tydlig om OECD:s förslag att enbart en server ska konstituera fast driftställe blir en realitet. Den metod för bedömning av korrektheten i internprissättning ("Transfer Pricing") som idag används i beskattningen kritiseras av många experter. Man letar efter andra lösningar. Redan tidigare har förvaltningarna världen över haft stora problem när det gäller att komma till rätta med beskattningen av företag med verksamhet i flera länder. Det är ingen överdrift att påstå att den pågående globaliseringen avsevärt försvårat beskattningen och kontrollen av företag med internationell verksamhet.

De nya allianser som uppstår gör att företagen måste släppa in samverkanspartners i sina kommunikations- och produktionssystem. Företagen blir på så sätt beroende av varandra och måste välja samarbetspartners som man kan lita på. Därav uttrycket Trust Economy. Samtidigt blir det också allt svårare att avgöra var ett företag slutar och var ett annat tar vid.

Den nya globala miljön skapar också nya tillfällen till avancerad och kanske aggressiv skatteplanering med utnyttjande av såväl globaliteten i ekonomin som olikheter i enskilda länders lagstiftning. Det blir därför av ökad betydelse att även i framtiden aktivt följa utvecklingen på detta område.

Den internationella affärsverksamheten sker i ökande utsträckning digitalt och via Internet. Detta gör som tidigare nämnts inte kontroll omöjlig men avsevärt svårare att genomföra. All kommunikation via nätet lämnar spår som kan följas upp via loggar hos Internetoperatörer, som dessa enligt svensk lag endast behöver lämna ut vid misstanke om brott som kan ge fängelse i minst två år. Liknande och mer omfattande begränsningar finns i andra länder och att få ut information från andra länder kräver handräckning, vilket medför avsevärd tidsutdräkt. Information kan krypteras, spår göras oåtkomliga och IT-användare kan dölja sin rätta identitet och förfalska sitt IP-nummer. Servern kan placeras i ett land med vilket Sverige saknar avtal. Det är ingen större överdrift att påstå att de företag som vill det får avsevärt större möjligheter än tidigare att göra sig oåtkomliga för kontroll- och för indrivningsåtgärder. Detta visar samtidigt på behovet av att RSV engagerat följer utvecklingen på detta område och prioriterar att öka sin kompetens när det gäller hoten från den nya tekniken.

[24] Tanzi, Vito: *Taxation in an Integrating World*, 1995.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

Samtidigt är enskilda länders befogenheter i kontrollhänseende kopplade till landets geografiska gränser med omvärlden. Befogenheterna upphör när en gräns passeras. I en värld där hemsidor och servrar kan placeras var som helst på jorden är detta uppenbarligen ett stort hinder för en effektiv kontrollverksamhet.

Vidare har företagens bokföring i takt med teknikutvecklingen blivit alltmer digital. En digital bokföring är lättare att manipulera och lättare att sköta från olika delar av världen. Visserligen lämnar raderingar och ändringar spår i datorer men det finns metoder för att dölja även detta. Ett svenskt företag kan ha information på en server placerad på andra sidan jordklotet. Den svenska bokföringslagen innehåller som framgått ovan en bestämmelse om att det fordras tillstånd från svensk skattemyndighet för att få placera hårddisk till bokföring i utlandet. En oseriös företagare kan förmodas kringgå eller bryta mot denna bestämmelse. Slutsatsen är att det blir betydligt svårare än tidigare att garantera redovisningens korrekthet genom kontroll i efterhand.

Det är inte enbart kontroll i efterhand som försvåras i denna nya miljö. Även indrivningen av skulder kan förväntas bli svårare. Detta gäller indrivning av både statliga fordringar och av privata. En anledning är att finansiellt kapital blivit oerhört lättrörligt och med elektronisk hastighet kan förflyttas över hela världen och göras oåtkomligt för indrivningsåtgärder. En annan anledning är att allt fler tillgångar av värde kommer att vara av immateriell karaktär, såsom upphovsrätter, licenser m.m. Dessutom kommer människors kompetens att bli en alltmer dominerande tillgång i företagen. Den avgörande frågan är hur ett sådant kapital ska kunna kommersialiseras och göras omsättningsbart. Medarbetares kompetens kan i vart fall idag vare sig utmätas eller försäljas. Indrivning av statliga fordringar, t.ex. skatter, skulle sannolikt underlättas väsentligt – inte bara av ökat samarbete i form av t.ex. informationsutbyte – utan också av att ländernas skattesystem närmade sig varandra både materiellt och processuellt. När det gäller indrivning av privata fordringar handlar det om att närma ländernas civilprocessrätt till varandra, t.ex. inom grundläggande områden som säkerhetsåtgärder, regler om delgivning samt ömsesidigt erkännande och verkställighet av domar och beslut över gränserna. Mot bakgrund av att den internationella handeln väntas öka, är det inte otroligt att behovet av gränsöverskridande verkställighet av i första hand anspråk på betalning kommer att öka. Detta kommer att driva på utvecklingen i riktning mot reformer av den art här beskrivits ovan.

Jag har tidigare försökt visa att det finns en rad tecken som tyder på att vi går mot tider med ökad kriminalitet. Det handlar om en delvis ny brottslighet som utnyttjar den nya tekniken, nätverksekonomin och de globala finansiella systemen för att växa och i stigande grad influera samhällena. De undergräver då demokratin, rättsstaten och samhällets institutioner. Eftersom brottsligheten ytterst hotar världsordningen, är det många experter som menar att bekämpningen på ett aktivt sätt måste ledas av FN. Det finns också en tydlig trend som pekar på att den organiserade brottsligheten alltmer sammanflätas med den ekonomiska brottsligheten. Detta gör den till ett allvarligt problem också för våra förvaltningar. En prioritering av bekämpningen av ekobrott i enlighet med den lämnade beskrivningen ställer krav på internationell kompetens och avsevärt ökat samarbete inom och utom landet, på resurser och på befogenheter. Men det handlar också om att förebygga brott genom att bekämpa korruption och motverka medverkan från oseriösa professionella rådgivare. RSV måste också närma sig näringslivet – som i den nya ekonomin blir alltmer beroende av att kunna lita på sina motparter – för att tillsammans utarbeta metoder för att förebygga brott.

Idag har svensk skatteförvaltning minst sagt stora problem att effektivt beskatta en rad branscher som tillhandahåller i första hand tjänster mot konsument. Det handlar bland annat om restauranger, taxirörelser, frisörverksamhet, vissa privata vårdtjänster samt hushållsnära tjänster. En stor del av problemen sammanhänger med svårigheter att kontrollera företagens intäkter från privatpersoner. Det finns i realiteten ingen ”tredje man” som kan åläggas att lämna uppgifter till myndigheterna. Detta kan jämföras med att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

många mellanmän försvinner i den nya ekonomin. Skillnaden mot den nya ekonomin är dock att uppräknade branscher närmast kan betraktas som immobila skatteobjekt. Därför framstår det som angeläget att lagstiftningsvägen försöka minimera problemen i just dessa branscher. Ändrad lagstiftning kan troligen också kombineras med ökat samarbete med relevanta branschorganisationer. Lyckas detta kan förvaltningen ägna sina knappa resurser åt den betydligt svårare uppgiften att på olika sätt kontrollera de mobila skattesubjekten.

Det blir alltså i framtiden minst sagt viktigt att ägna stor kraft åt kontroll av mobila individer och företag. Det handlar om personer och företag med världen som verksamhetsfält men också om en global brottslighet som successivt infiltrerar företagsvärlden. En sådan kontrollverksamhet innebär en mycket stor utmaning för alla världens länder och förvaltningar. Den förutsätter ett väl utbyggt informationsutbyte, organiserat erfarenhetsutbyte och samplanerad operativ verksamhet. I OECD:s regi bygger för närvarande de stora länderna upp parallella system för riskanalys. Detta är ett exempel på verksamhet som Sverige måste delta i och försöka tillföra de svenska erfarenheterna.

Det är ytterst tveksamt hur långt förvaltningarna kan komma när det gäller såväl beskattning som kontroll av de multinationella företagen. Som tidigare nämnts finns det stor tveksamhet om dagens system med Transfer Pricing fungerar på ett tillfredsställande sätt idag och än större tveksamhet till om systemet klarar av framtidens krav. Jeffrey Owens vid OECD har till och med varit inne på tanken att de allra största företagen endast kan hanteras av regeringar som förhandlar fram en rimlig skatt på företagens vinst i respektive land.[25]

Det kommer dock även i övrigt att vara svårare än tidigare att upprätthålla ordningen med hjälp av kontroll och tvång. För att skapa garantier för korrekt skatteredovisning och för minimering av uppbördsförluster måste nya vägar prövas. Det handlar om att förvaltningarna måste få inflytande över skattepliktiga transaktioners hantering långt innan deklarationer ska lämnas in. Sådan förebyggande verksamhet kan avse antingen sådant som syftar till att uppmuntra lojalitet på ett allmänt plan, eller olika former av självförvaltning av medborgare och företag. Ett mål bör vara att tillsammans skapa system för något som skulle kunna beskrivas som certifiering av ett företags hela beskattning. RSV skulle då kunna certifiera företagets skatteredovisningssystem och garantera företaget att de uppgifter som lämnas accepteras. Ett jämförbart system finns idag hos Tullverket som har infört vad man kallar för en servicetrappa.

3.7 Lojaliteten och betalningsmoralen

Alla skattesystem bygger på vad man brukar kalla masslojalitet. I grunden bygger detta på att beslut om skatter fattats i demokratisk ordning. Till demokratins spelregler hör att en minoritet rättar sig efter av majoriteten fattade beslut. Medborgarna i ett land har på detta sätt fattat beslut om hur den gemensamma välfärden ska finansieras. Detta leder till att en överväldigande majoritet av befolkningen i ett land kan förväntas ställa upp på skattesystemet. De illojala är då en liten minoritet.

Så länge situationen motsvarar denna beskrivning, har ett skattesystem goda förutsättningar att fungera relativt smidigt. Förvaltningarnas uppgift är då att administrera systemet, dvs. att se till att alla registreras i vederbörlig ordning, att korrekt information lämnas, att skatt fastställs, att underlaget kontrolleras och att betalning erläggs. Kontrollverksamheten inriktas dels på att undersöka att systemet fungerar, dels på att fånga in de illojala och få dem att betala korrekt skatt.

I en global ekonomi har dock detta problem helt andra dimensioner. Om en bristande tilltro till skattesystemet beror på att beskattningen blivit mindre effektiv genom influens av nya globala kommunikationssystem, globala finans- och kapitalmarknader liksom ett större inslag av frihandel och fri rörelse för varor, tjänster, kapital och människor, står lag-

[25] Owens, Jeffrey, samtal i Paris 2000-04-10.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

stiftaren inför en helt annan situation. Om en majoritet av medborgarna i landet inte vill att människor med finansiellt kapital ska kunna placera detta utomlands och på så sätt undgå skatt men lagstiftaren inte kan ändra skattesystemet så att sådana transaktioner stoppas, finns det risk för sviktande lojalitet hos befolkningen. Om på liknande sätt en majoritet av medborgarna inte heller vill att bolagsskatten ska sänkas men lagstiftaren anser sig tvungen till detta för att inte företagen ska flytta till länder med lägre skattesats, kan lojalitetsproblemet förstärkas. Medborgare med lokal förankring i landet kan ha svårt att förstå att arbetsinkomster ska beskattas hårdare än kapitalinkomster men globaliseringen driver på en sådan utveckling. Det blir allt svårare för lagstiftaren att kompensera bortfallet i skatteintäkter genom höjd skatt på mindre mobila baser som arbete, föda och fastigheter. Det går då inte längre att rätta systemet efter vad en majoritet av människorna vill och systemet bygger inte längre på masslojalitet.

Richard G. Lipsey och Simon Fraser varnar i en uppsats för en sådan utveckling. Man påpekar att alla skatter i slutändan är frivilliga. Om tillräckligt många transaktioner undgår att bli beskattade, kan den känsla av orättvisa som finns hos dem som betalar skatt nå en sådan höjd att det leder till en så omfattande skatteflykt att hela systemet kollapsar. Om det sociala samförståndet att skatter ska betalas upphör i skenet av en skatteflykt via cyberspace, uppstår en verklig kris för nationalstaten. [26]

Davidson och Rees-Mogg skriver att nationalstaten i en sådan situation blir "elak". I avsaknad av möjlighet att inkomstbeskatta kommer de att tillämpa mer godtyckliga metoder för att driva in skatter. Regeringar kommer att bryta mot mänskliga rättigheter, censurera det fria informationsflödet och försöka sabotera teknisk utrustning. Västerländska regeringar kommer – precis som sovjetregeringen på sin tid försökte förhindra tillgång till personliga datorer och kopieringsmaskiner – att försöka hindra tillgången till cyberspace med totalitära medel.[27] Detta är naturligtvis en drastisk och kanske medvetet överdriven bild. Det kan dock knappast uteslutas att det i en situation med allvarligt sjunkande lojalitet kan bli frestande att reagera med större grad av repressivitet i form av schablonbeskattning och av drakoniska sanktioner.

4 Effekter för RSV

Som jag nämnde inledningsvis går vårt uppdrag ut på att föreslå RSVs ledning hur man ska positionera sig för att skapa beredskap för att möta den förväntade utvecklingen i perspektivet år 2010. Vi menar att – även om den bild vi målat upp är mångfacetterad – det är meningsfullt att lämna förslag till strategier i detta tidsperspektiv.

Den förväntade utvecklingen rymmer såväl möjligheter som hot. Möjligheterna hänger i första hand samman med teknikutvecklingen som förväntas kunna leda till en radikal effektivisering av alla masshantering. Den förväntas också underlätta kommunikationen mellan olika myndigheter inom och utom landet. Hotbilderna är i första hand hänförliga till kontrollverksamheten. Globalt verksamma företag och privatpersoner kommer att ha ökande möjligheter att göra sig svåråtkomliga för kontroll i efterhand och för indrivningsåtgärder. De globala finanssystemen underlättar också för den organiserade brottsligheten att tvätta pengar, vilka återinvesteras i korruption och legala verksamheter.

När det gäller teknikutvecklingen kan många av möjligheterna utvecklas inom landet oberoende av initiativ från olika internationella organ och överstatliga sammanslutningar. För hotbilderna gäller samtidigt att de för att effektivt kunna motverkas eller rent av förhindras kräver lösningar på överstatlig eller till och global nivå. Mot den här bak-

[26] OECD: *The Future of the Global Economy. Towards a Long Boom?* 1999.

[27] Davidson & Rees-Mogg: *The Sovereign Individual. The Coming Economic Revolution. How to survive and prosper in it?* 1997.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

grunden är det av mycket stor vikt att RSV löpande följer utvecklingen och successivt anpassar sin verksamhet allteftersom förutsättningarna förändras. Nedan redovisas kortfattat våra förslag till strategier för RSV.

4.1 Elektronisk självbetjäning

RSV bör satsa på att kraftigt bygga ut elektronisk självbetjäning kopplad till masshantering av ärenden. Målet bör vara att all kommunikation med medborgare och företag ska kunna ske elektroniskt och integrerat för all offentlig verksamhet senast år 2010.

4.2 Internationaliseringen

Våra förvaltningar måste för att klara sina framtida uppgifter globaliseras, dvs. få hela världen till verksamhetsfält och flytta med företagen och medborgarna ut på nätet i form av en nätverksorganisation. Det är nödvändigt att fokus ändras på verksamheten och att en väsentligt större andel av resurserna än idag ägnas åt omvärlden och internationellt samarbete.

4.3 IT-systemen

RSV rekommenderas att bygga nya Internetbaserade IT-system från grunden i syfte att skapa ett effektivt IT-stöd för en modern och framtidsinriktad nätverksorganisation.

4.4 Kontroll och indrivning

RSV bör prioritera kontrollen av mobila skattebaser liksom ekobrottsbekämpning och olika former av aggressiv skatteplanering. Det operativa samarbete med andra länders skatteförvaltningar måste byggas ut samtidigt som RSV måste aktivt delta i det utvecklingsarbete som pågår internationellt när det gäller såväl Internetspårning som olika former av riskanalys. RSV rekommenderas också att i ökad omfattning samarbeta med andra brottsbekämpande myndigheter liksom med näringslivet i syfte att förebygga brottslig verksamhet.

4.5 Lojalitet

RSV måste med utomordentligt stor uppmärksamhet följa utvecklingen av förändringar i attityderna hos medborgare och företag när det gäller lojaliteten mot skattesystemet.

4.6 Medborgarperspektivet

Det är viktigt att RSV löpande bevakar hur medborgarperspektivet påverkas av globaliseringens olika aspekter och vilka förväntningar medborgare och företag i framtiden kan ha på förvaltningarna.

4.7 Våra framtida medarbetare

RSV bör i god tid planera för framtidens ökade kompetenskrav. Det är också viktigt att kraven på cheferna prövas i ljuset av de nya förutsättningarna och det ökande inslaget av högt kvalificerade kunskapsarbetare.

4.8 Ledning och styrning

RSV bör verka för en ökad balans mellan regelstyrning och andra styrformer. Metoder måste utvecklas för mätning av effekter av våra verksamheter satta i relation till helheten och samhället som sådant.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18

4.9 Organisation

RSV rekommenderas att överge nuvarande regionala och lokala indelning av förvaltningarna. Teknikutveckling, globalisering och behovet av en nätverksorganisation talar för en enmyndighetsförvaltning. Därför bör RSV och SKM bilda en myndighet och KFM (exklusive borgenärsrollen) efter finsk förebild brytas ut och bilda en egen myndighet.

Bo Norrman är projektledare för RSVs framtidsprojekt och tidigare länsskattechef i Göteborgs- och Bohus län.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:18