

## **Icke-finansiella aspekter av beskattning**

### **Islands översikt från juridisk perspektiv**

#### **A. Grundprincip**

##### **Grundlagsskyddad jämställdhet**

I artikel 65:1 i Islands grundlag stadgas att alla människor ska vara lika inför lagen och åtnjuta mänskliga rättigheter oavsett kön, tro, politisk uppfattning, nationell eller etnisk tillhörighet, hudfärg, härkomst, ekonomisk situation eller annan omständighet som gäller den enskilde som person. I praxis har det slagits fast att denna bestämmelse innebär att det måste finnas saklig grund för beskattning och att människor inte ska beskattas om inte andra i samma situation skulle ha beskattats. Denna grundprincip genomsyrar allt lagstiftningsarbete på skatteområdet. Man kan säga att grundprincipen om likhet inför lagen innebär en försäkran om viss jämlikhet vad gäller skattebördan mellan människor som befinner sig i samma situation.

#### **B. Inkomstskatt**

##### **Inkomstutjämning i samhället**

Under året 1987 genomfördes omfattande lagändringar av påläggning och inhämtning av statlig och kommunal inkomstskatt från individer. Lagändringarna började gälla i början av 1988. Vad gäller inhämtning av skatt på individers förvärvsinkomster var den fundamentala ändringen att skattskyldiga skulle betala skatt redan under inkomståret istället för att, som det varit fram till dess, betala skatt året efter inkomståret. Dessutom infördes en procentsats för uttag av inkomstskatt och som ersatte de tre procentsatser som tidigare hade gällt vid beskattning av individers inkomster, och man förenklade även uträkningen av skattebasen genom att ta bort flertalet möjligheter till att göra avdrag. I kommentarerna till propositionen till ändringslagarna hänvisas till liknande ändringar som under föregående år hade gjorts i andra västländer och som byggde på grundprincipen om lika beskattningsbörd. Kommentarna hänvisar till att i västländerna har tyngdpunkten flyttats från utjämning av inkomster mellan hög- och låginkomsttagare, till att försöka trygga att individer som har liknande inkomster betalar lika mycket i skatt. Det framgår också av kommentarerna att lagstiftaren, i den utsträckning det var möjligt, försökte hålla statens inkomster nästintill oförändrade och att skattebördan mellan olika inkomstgrupper inte skulle ändras mycket. Dock kom låginkomsttagarnas medel att öka genom en höjning av det årliga grundavdraget (isl. persónafsláttur).

Under åren 1993 till 2004 påfördes särskild inkomstskatt på inkomster över ett visst inkomstbelopp. Trots att sådan särskild beskattning av högre inkomster utöver den ordinära beskattningen av lägre inkomster gynnar inkomstutjämning framgår det av förarbeterna att denna beskattning inte var antagen utifrån principen om inkomstutjämning i samhället utan istället främst byggde på principen om statens inkomstbehov. Från diskussionerna i Alþingi (sv. riksdag)

i samband med antagandet av lagen om denna särskilda inkomstskatt kan dock utläsas att man också tog hänsyn till människors förmåga att betala skatt på sina inkomster.

Användning av skattelag i syfte att åstadkomma inkomstutjämning i samhället har på senare år först och främst kommit till uttryck i lagbestämmelser om grundavdrag, inkomstbaserat barnbidrag och inkomst- och förmögenhetsbaserat räntebidrag. Syftet med sådan utjämning kom senast till uttryck i samband med ändringar i inkomstskattelagen i maj detta år. Ändringarna innefattar för det första en höjning av personavdraget. För det andra innefattar ändringarna en höjning av inkomstbelopp för åtnjutande av fullt barnbidrag. För det tredje innefattar lagändringarna en höjning av inkomstbelopp för åtnjutande av räntebidrag.

### **Påverkan av individers och företags uppförande**

Genom lagändring år 1996 infördes enhetlig beskattning av kapitalinkomster för individer som inte bedriver näringsverksamhet. Skattesatsen bestämdes till 10% på alla kapitalinkomster, inklusive ränteinkomster som tidigare varit undantagna från skatt och bland annat utdelning och kapitalvinster från avyttring av aktier som tidigare beskattats på samma sätt som löneinkomster. I kommentarerna till propositionen nämns tre allmänna mål för den nya beskattningen; att samla inkomster, att utjämna inkomster och att påverka personers och/eller företags uppförande. Lagstiftaren menade att det tidigare förhållningssättet att beskatta olika kapitalinkomster på olika sätt hade haft inverkan på individers investeringar på så sätt att folk hade främst investerat i räntebärande tillgångar på bekostnad av andelar i företag. Detta ledde till att andelen eget kapital, d.v.s. investerat eget kapital/totalt kapital, allmänt var för lågt.

### **Skattebetalningsförmåga**

Bestämmandet av grundavdragets storlek baseras inte enbart på principen om inkomstfördelning utan även på principen om individers förmåga att betala skatt på sina inkomster. En persons årliga skattefria inkomst bestäms av den allmänna skatteprocentsatsen och den årliga enligt lag fastställda summan grundavdrag.

### **Marginaleffekten på skatter**

Principen om utjämning av inkomster i enlighet med det ovan sagda och principen om marginaleffekten på skatter drar i motsatta riktningar. Marginalskatt visar hur stor del av en skattebetalares inkomstökning som går till det allmänna i form av skatt på inkomst. Under året 1996 arbetade en av finansministern särskild tillsatt nämnd med granskning av skattesystemet. Tillsättningen av nämnden följde i kölvattnet av den dåvarande regeringens programförklaring som bland annat slog fast att skattesystemet skulle granskas utifrån tanken att man skulle eliminera marginaleffekter. Regeringen fokuserade på att för höga marginalskatter resulterar i sämre arbetsprestation, och dessutom uppmuntrar människor till skattefusk. Principen om marginaleffekten på skatter är därmed av ekonomiska natur.

## **C. Mervärdesskatt**

### **Neutralitet**

På Island ersattes försäljningsskatt med mervärdesskatt i början av 1990 efter beslut i Alþingi år 1988. Införandet av mervärdesskatt var en lång process och propositionen till den slutgiltiga lagen om mervärdesskatt innehåller ganska detaljerade kommentarer om denna skatt i allmänt. I kommentarerna framhålls vikten av neutralitet inom mervärdesskatten både vad gäller mellan

inbördes näringsgrenar på marknaden och valet av utnyttjande av varor och tjänster. Neutralitet mellan olika alternativ skulle hindra skattens inverkan på spridningen av tillgångar till olika näringsgrenar och skulle därmed stödja förnuftigt nyttjande av dem. I denna anda framhåller kommentarerna till förarbeterna det nödvändiga i att alla varor och tjänster, utan undantag, omfattas av mervärdesskatt. Trots det sagda kom vissa i lagen bestämda tjänster att undanhållas från det skattepliktiga området. Undantagen var gjorda utifrån sociala och tekniska aspekter.

Då mervärdesskatten infördes hade man endast en skatteprocentsats. Bestämmelsen om bara en procentsats låg i linje med neutralitetsmålet, vilket tydligt framkommer i förarbeterna. Detta till trots fanns det egentligen två skatteprocentsatser om man ser till det faktum att utgående moms inte applicerades vid försäljning av vissa varor och tjänster samtidigt som mervärdesskatten på köpta varor och tjänster i allmänhet återficks från staten. I realiteten föll dessa varor och tjänster under 0% skatteprocentsats. Undantag från mervärdesskatteplikten var därför omfattande och det sägs att endast runt 2/3 av hushållens utgifter var belagda med mervärdesskatt. Mot bakgrund av principen om mervärdesskattens neutralitet genomfördes en lagändring 1992 genom vilken undantaget från mervärdesskatt för vissa varor och tjänster togs bort. Man tog dock inte steget fullt ut utan valde en lägre procentsats 14% istället för den allmänna på 24,5%. Därigenom höjdes skatten från 0% till 14% på dessa varor och tjänster.

### **Inkomstutjämnning**

Genom lagändring år 1993 hamnade matvaror i allmänhet under den lägre mervärdesskatteprocentsatsen på 14%. Matvaror hade tidigare varit belagda med högsta mervärdesskatteprocentsatsen på 24,5%. Förändringen var en direkt följd av intentionen att sänka priset på matvaror och hade sin grund i ett avtal mellan arbetsmarknadens parter. Man skulle kunna säga att förändringen gjordes utifrån ekonomiska hänsyn till landet som helhet. Förändringen byggde dock också på principen om inkomstfördelning i samhället och tanken var att en familjs utgifter för köp av mat, beräknat som andel av dess totala inkomst, var högre hos dem med låga inkomster jämfört med dem med höga inkomster.

Genom lagändring 2006 sänktes den lägre procentsatsen mervärdesskatt från 14% till 7%. Det bestämdes också att alla matvaror med undantag av alkohol skulle beskattas med den lägre mervärdesskatteprocentsatsen. Därutöver beslutades att i stor utsträckning ta bort varuskatt (isl. vörugjald) på matvaror. Återigen sänktes matpriserna utifrån ekonomiska hänsyn till landet som helhet och på grundval av principen om inkomstfördelning.

## **D. Oljeavgift**

### **Miljöhänsyn**

Med lagändringar 2004 genomfördes radikala ändringar i beskattningen av olja som drivmedel för fordon i form av bestämmandet av oljeavgift istället för viktskatt (isl. þungaskattur). I huvudsak innefattade ändringen att istället för att beskattningen bestämdes av fordonets tyngd och antal körda kilometer skulle istället en bestämd avgift läggas på varje köpt liter bränsle. I kommentarerna till förarbeterna framgår tydligt att den nya beskattningen bygger på bland annat miljöhänsyn. Skatteändringen var tänkt att uppmuntra till mer användning av dieselfordon, särskilt mindre dieselfordon, på bekostnad av bensinfordon. Anledningen bakom denna tanke var att ett dieselfordon släpper ut mindre koldioxid (CO<sub>2</sub>) än motsvarande bensinfordon. Dessutom var

ändringen tänkt att ha positiv effekt på samhället genom lägre beskattning av drivmedel för befolkningen på Island.

## **E. Återvinningsavgift**

### **Miljöhänsyn**

Under 2002 stiftades lag om införandet av återvinningsavgift (isl. úrvinnslugjald). Lagen var en del av den dåvarande regeringens strategiska mål att initiera ansträngningar för miljön, där individer, företag och kommuner skulle uppmanas till att återanvända material och källsortera avfall. Lagens övergripande mål var att skapa ekonomiska villkor för återanvändning och återvinning av avfall i syfte att reducera förorening och nedsmutsning av miljön och minska mängden slutligt avfall och försäkra miljövänligt kvittblivning och förvaring av miljöfarligt avfall. Lagen hade till syfte att leda till ökad återvinning av material och ökad källsortering av avfall. Lagen bygger på att man ser kostnaden för återvinning och kvittblivning och förvaring av avfall som del av kostnaden för produktion och nyttjande av varor. Återvinningsavgiften är tänkt att omfatta kostnader för insamling, flyttning, återvinning, kvittblivning och/eller förvaring och efter omständigheterna under vissa omständigheter återbetalning av pant. På så sätt är det tänkt att de som förorenar ska stå för de kostnader som nedsmutsningen innebär. Lagen tar sikte på Islands förpliktelser i enlighet med EES-avtalet.

## **F. Alkoholskatt och tobaksskatt**

### **Styrning av konsumtion**

Både alkohol och tobak är belagda med en särskild skatt. I förarbetena framgår tydligt att syftet med skatten är att motverka användandet av alkohol och tobak. Alkohol delas in i tre olika grupper: öl, vin och annan alkohol. Indelningen är uttryckligen bestämd av lagstiftaren i syfte att genom beskattning påverka förbrukningen av de olika alkoholgrupperna. På samma sätt delas tobak in i tre olika grupper; cigaretter, snustobak och annan tobak.

Texten är författad av Sigurjón Högnason som är skattejurist på KPMG på Island.

Texten är översatt från isländska till svenska av Filip Håkansson som är skattejurist på KPMG på Island.