

Skatter räknas, räkna med skatter

Sverige har en mycket hög högsta nivå på beskattningen av förvärvsinkomster. Det finns flera skäl till att denna skatt bör sänkas. Teorin om en optimal inkomstbeskattning stödjer en skatteprofil utan progressiva inslag. Det empiriska underlaget visar, trots stora variationer, att skatter påverkar våra val och att dessa val sträcker sig långt utanför valet av arbetstid. Det är väsentligt att framhålla betydelsen av att göra konsekvensanalyser av skatte- och bidragsreformer. Vid dessa utvärderingar bör strukturella modeller spela en väsentlig roll.

LENNART FLOOD

är professor emeritus vid Nationalekonomiska institutionen, Handelshögskolan, Göteborgs universitet. Han forskar inom området mikroekonomi med särskild inriktning mot arbetsutbud, inkomstskatter, pensioner, samt hushållens förmögenhet. lennart.flood@economics.gu.se

En skiljelinje i dagens politik är synen på effekterna av beskattningen på arbete. Denna skillnad kommer till uttryck i de olika budgetalternativ som presenterades inför valet 2014. Alliansen har främst betonat skatternas betydelse för en ökad sysselsättning, en satsning på jobbskatteavdraget men även sänkt arbetsgivaravgift för äldre och yngre. Däremot har skatten vid högre inkomster inte fått samma fokus vilket visats genom att de högsta marginalskattegraderna inte minskats. De rödgröna partierna visade i sin budget en mindre tro på ekonomiska incitament. Detta framgick av förslagen till höjningar av såväl marginalskattegraderna för höga inkomster som arbetsgivaravgiften genom återställningar av tidigare sänkningar.

Utöver dessa faktiska skillnader i skattepolitiken finns det en skillnad i hur de olika förslagen motiveras. De tidigare åtgärder som genomförts av alliansen har i regel motiverats med en analys och argumentation som baseras på ekonomisk teori och empiri. I regeringens budgetproposition för 2015 saknades oftast sådana argument. En tydlig skillnad framgår av en jämförelse med jobbskatteavdragets effekter. Där alliansen i sina tidigare budgetpropositioner haft omfattande konsekvensberäkningar, presenterades förslaget i nuvarande regerings budget att höja marginalskattegraden genom att trappa av jobbskatteavdraget utan något försök till en konsekvensanalys.

Inledningsvis ges en kort sammanfattning av några relevanta resultat vid utformningen av skatten på arbete. Vi redogör sedan för några av de problem och utmaningar som finns för utvärdering av förväntade effekter samt även de verktyg och metoder som i dag finns att tillgå. Vi avslutar med en sammanfattning och några reflektioner kring frågan om utvärdering av skatte- och bidragspolitiken.

1. Hur bör skatten på arbete utformas?

En väsentlig fråga är hur skatteprofilen för arbetsinkomster bör utformas.

Vår argumentation bygger dels på teorin om en optimal inkomstskatt samt empiriska beräkningar baserade på denna modell. Framställningen bygger delvis på en underlagsrapport om optimal beskattning av Aronsson och Blomquist som ingår i en SNS rapport, *Dags för enkla skatter!*; se Flood m fl (2013) samt Ericson och Flood (2014) och Ericson m fl (2014).

Teorin kring optimal inkomstskatt har sitt ursprung i arbeten av Mirrlees (1971) och handlar om att finna en balans mellan rättvis fördelning och ekonomisk effektivitet. Utgångspunkten för en rättvis fördelning är en samhällelig välfärdsfunktion, som utgör en sammanvägning av individernas välfärd. Det optimala skatteproblemet kan formuleras som problemet att omfördela inkomster på ett sådant sätt att den samhällliga välfärdsfunktionen maximeras givet ett mål på skatteintäktens storlek.

Valet av samhällelig välfärdsfunktion har stor betydelse; i forskningslitteraturen finns framför allt två varianter. Den ena varianten är den utilitaristiska välfärdsfunktionen, där alla individers välfärd har lika stor betydelse. Den andra varianten baseras i stället på en så kallad Rawlsiansk välfärdsfunktion, där syftet är att maximera välfärden för den sämst ställda individen.¹

Den optimala skatteprofilen bestäms av samhällets preferenser för omfördelning, skatternas inverkan på människors beteende, produktivitetfördelningen (inkomstfördelningen) samt hur hög nettoskatteintäkt man vill ha för andra ändamål än ren omfördelning. Eftersom omfördelning innefattar både beskattning och transfereringar, tolkas marginals katt här i termer av totala (även kallade effektiva) marginaleffekter, dvs summan av de marginaleffekter som ges av skatte- och transfereringssystemet.

Givet val av välfärdsfunktion kan modellen användas för att beräkna den optimala profilen. En beräkning baserad på svenska data redovisas av Aronsson och Blomquist. De framhåller att resultatet måste tolkas med försiktighet, modellen är en stark förenkling av verkligheten och får ses som en illustration till några av de principer som karakteriserar optimal beskattning. Dessa principer är väsentliga att framhålla, inte minst då dessa ibland kan framstå som kontraintuitiva.

Den profil som erhålls, då den underliggande välfärdsfunktionen ger alla individers välfärd lika stor betydelse, är inte progressiv. I stället är den effektiva marginals katten relativt hög redan vid låga inkomster och vid högre inkomster är den fallande. Resultatet förklaras av den grundläggande principen att skatten ska omfördela från dem som har en högre lön (produktivitet) till dem som har en lägre lön. För att kunna finansiera denna omfördelning måste genomsnittsskatten vara relativt hög. Hög genomsnittsskatt vid höga inkomster ger en hög skatteintäkt. Därför är det nödvändigt att stimulera så många som möjligt att arbeta så mycket som möjligt, dvs locka så många som möjligt att få så höga inkomster som möjligt. För att uppnå detta får inte marginals katterna vid höga inkomster vara för höga.

¹ Efter den amerikanske filosofen John Rawls. Rawls mest kända verk är *En teori om rättvisa* från 1971.

Väljer vi i stället att utgå från det fall där samhället har en extremt stark aversion mot ojämlikhet, den rawlsianska välfärdsfunktionen, kommer de grundläggande principerna att framstå än starkare. Det kan ses som ett fall då skatteintäkterna ska omfördelas som en transferering till den sämst ställda som inte förvärvsarbetar. Marginaleffekten är därför mycket hög vid låga inkomstnivåer vilket ger höga skatteintäkter från dem med högre inkomster. Då behovet av omfördelning är stort måste incitamenten för att arbeta vara starka. Därför stiger inte marginalskatten med högre inkomst, den planar i stället ut men den kan även vara sjunkande.

Den modell vi hittills redogjort för kan kallas den grundläggande. Litteraturen om optimal beskattning handlar i stor utsträckning om att generalisera denna modell. En beskrivning av några av dessa generaliseringar ges i den nämnda sammanställningen av Aronsson och Blomquist. Här kan nämnas ett resultat baserat på en modell som inkluderar preferenser för relativ konsumtion (Kanbur och Tuomala 2010). Beräkningarna bygger på antagandet att alla individer jämför sin egen konsumtion med den genomsnittliga konsumtionen i ekonomin som helhet, samt att alla individer har samma preferenser för relativ konsumtion. Skatteprofilen visar på något högre nivåer för de högsta inkomsterna jämfört med grundmodellen och i stället för en avtagande skatteprofil ger den generaliserade modellen ett stöd för en konstant eller en platt skatt.

Som vanligt när en sammanfattning av litteraturen ges är det viktigt att uppmärksamma studier som avviker och pekar i en annan riktning. Stor uppmärksamhet har givits en analys av den amerikanska inkomstskattens utformning av Diamond och Saez (2011). De utgår från en formel, härledd från teorin om optimal beskattning, som anger den skattenivå där skatteintäkten maximeras. Beräkningen är baserad på höginkomsttagare, de med inkomst i inkomstfördelningens översta procent och beror av storleken på individernas beteendeanpassning (elasticiteter) samt inkomstfördelningens utseende vid dessa höga inkomster. Diamond och Saez beräkningar avseende förhållanden i USA ger en optimal skatt som ligger på betydligt högre nivå än den faktiska.

Kritiken mot dessa resultat har främst handlat om att resultaten är känsliga för val av elasticiteter samt även den metod som använts för att approximera inkomstfördelningen; se Mankiw m fl (2009) och Mathur m fl (2012). Utöver denna kritik gäller att dessa resultat inte säger så mycket om svenska förhållanden. Den amerikanska inkomstfördelningen är dramatiskt annorlunda, med väsentligt högre inkomstspridning, än i Sverige. Dessutom gäller att den högsta skattesatsen i Sverige ligger långt över den i USA.

En motsvarande beräkning av den maximala marginalskatten i Sverige (se Ericson och Flood 2014) ger en skattesats mellan 49 och 76 procent. Denna beräkning bygger på de olika mått för storleken på beteendeanpassningen som används av Diamond och Saez, men är anpassad efter svenska data för inkomstfördelningen. Detta kan jämföras med den faktiska nivån på ca 74 procent i dag och ca 76 procent med det förslag som fanns i reger-

ingens budget.² En slutsats vi drar är att det enbart är då individerna har en låg anpassning till skatteförändringar som en så hög skattesats kan motiveras utifrån optimal beskattning.

Vi har framhållit att de elasticiteter som används vid beräkningarna har stor betydelse. I nästa avsnitt presenterar vi ett urval av de resultat som återfinns i den empiriska litteraturen. Framför allt framhålls betydelsen av en bredare tolkning av dessa effekter än enbart effekter på arbetsutbudet.

2. Vilka effekter har skatten på arbetsinkomster?

Den omfattade nationalekonomiska forskningen om inkomstskatters påverkan på valet av arbetstid utgår normalt från att timlönen är given och att enda sättet att påverka arbetsinkomsten är genom ändrad arbetstid. Två typer av effekter på arbetsutbudet brukar särskiljas, en förändring i arbetstiden för de som arbetar och en förändring i sysselsättning. I litteraturen kallas ofta en liten förändring i arbetstiden för de som arbetar en förändring i den *intensiva marginalen* och en förändring av den *extensiva marginalen* är en förändring i sysselsättningen.

Det är en ambitiös uppgift att sammanfatta litteraturen men i stora drag gäller att skatter har en större effekt på kvinnors arbetsutbud och då framför allt på den extensiva marginalen.

Även om valet av arbetstid är en väsentlig komponent har frågan om skatters effekt på senare tid kommit att vidgas. Hur påverkar skatter valet av utbildning eller vidareutbildning, valet eller viljan att göra karriär, att acceptera en arbetsledande roll, kort sagt hur påverkar det viljan att anstränga sig att öka sin produktivitet? Skatter påverkar emellertid inte bara produktiviteten utan även hur inkomster fördelas på olika skattebaser, t ex fördelningen mellan inkomst av förvärvsarbete och kapital för fåmansföretagare.³ Även valet att starta företag kan påverkas; se t ex Hansson (2009) för en svensk studie.

Denna bredare ansats har kommit att kallas ”the new tax responsiveness literature” och tidiga referenser är Feldstein (1995, 1999). En sammanfattning av några av de studier som på senare tid genomförts ges i Meghir och Phillips (2010). I Ericson och Flood (2014) och Ericson m fl (2014) ges en sammanfattning av studier som använder svenska data och tabell 1 är en uppdatering av denna information.

Det är ett relativt stort antal studier som har använt svenska data. Fle- ra skäl finns till detta men det förefaller rimligt att tillskriva tillgången på registerdata en stor betydelse. Även den stora skattereformen 1991 torde spela en viss roll då den kommit att betraktas som ett naturligt experiment.

Selén (2005) använder liknande metoder som Feldstein (1995) men

² Denna nivå avser den sk skattekillen där utöver inkomstskatt även arbetsgivaravgift och moms ingår.

³ Ett exempel är de sk 3:12 reglerna som begränsar möjligheten för kvalificerade ägare av fåmansaktiebolag att skifta inkomst från arbete, med högre skatt, till inkomst från kapital, med lägre skatt.

genomför en omfattande utvärdering av resultatens robusthet. Elasticiteten avseende den marginella utbytesgraden (ett minus marginalskatten), för ett urval av män i åldern 25–55 då såväl startårets inkomst som en inkomstfekt ingår, uppgår till 0,2–0,4. Ljunge och Ragan (2006) utgår från arbetsinkomst och inkluderar i urvalet både individer med en positiv inkomst (intensiva marginalen) och de utan en inkomst (extensiva marginalen). Både en statisk och en dynamisk modell har estimerats. Den rapporterade elasticiteten för de med en positiv inkomst uppgår till ca 0,3. Hansson (2007) använder taxerad arbetsinkomst och ett stort antal kontrollvariabler. Elasticiteten för den mest relevanta specifikationen ligger i intervallet 0,4–0,5. Gelber (2014) utgår från en hushållsmodell där makarna beaktar effekten av sin partners marginalskatt. Holmlund och Söderström (2011) använder paneldata som inkluderar 1991 års reform, men även en period därefter. De använder en dynamisk modell där föregående års marginalskatt ingår och kan därmed skilja på kort- och långsiktiga effekter. Den långsiktiga elasticiteten för män uppskattas till 0,1–0,3 och den kortsiktiga något lägre. Utöver att enbart estimerar storleken på elasticiteter genomförs även en utvärdering för att visa på effekterna av att ta bort värnskatten. Resultatet tyder på att ett borttagande av denna skatt är självfinansierad. Detta är ett väsentligt resultat – det krävs inte stora elasticiteter för att få en stor effekt på skatteintäkten. Även en liten procentuell förändring av det totala arbetsutbudet kan innebära en stor total effekt på skatteintäkten.

Blomquist och Selin (2010) använder paneldata från 1981 till 1991. Denna period omfattar ett antal förändringar i skatteskalorna och erbjuder således en riklig variation (minskning) i marginalskatterna. Uppsatsen innehåller flera viktiga bidrag, bl a ett förslag till en inkomstvariabel som definieras på samma sätt som i arbetsutbudsmodeller med icke-linjära budgetmängder. Denna inkomstvariabel brukar kallas virtuell inkomst. Detta är även den första analysen där utöver taxerad inkomst även timlön används som beroende variabel. Elasticiteten för timlön (med avseende på den marginella utbytesgraden) skattas till 0,1–0,2 för män och 0,4–0,6 för kvinnor. Motsvarande resultat baserat på arbetsinkomster uppgår till 0,2 för män och 1–1,4 för kvinnor.

Ericson m fl (2014) utnyttjar en lång LINDA-panel 1992–2011 och estimerar, liksom Blomquist och Selin, effekten för både timlön och arbetsinkomst.⁴ Olika modeller har använts för olika hushållstyper och elasticiteterna ligger i intervallet 0–0,1 för timlönen och 0,1–0,2 baserad på arbetsinkomst. Som i Holmlund och Söderström genomförs utvärdering och denna visar att en borttagen statlig skatt har en självfinansieringsgrad på ca 87 procent.

En bredare ansats ger i regel större elasticiteter än de studier som enbart baseras på en anpassning av arbetsutbudet. En slutsats är att det är vilseledande att utgå från elasticiteter beräknade utifrån antagandet att enbart

⁴ LINDA (Longitudinal INdividual DAtabase); för en beskrivning se Edin och Fridriksson (2000).

Tabell 1
Den marginella
utbytesgraden,
svenska data

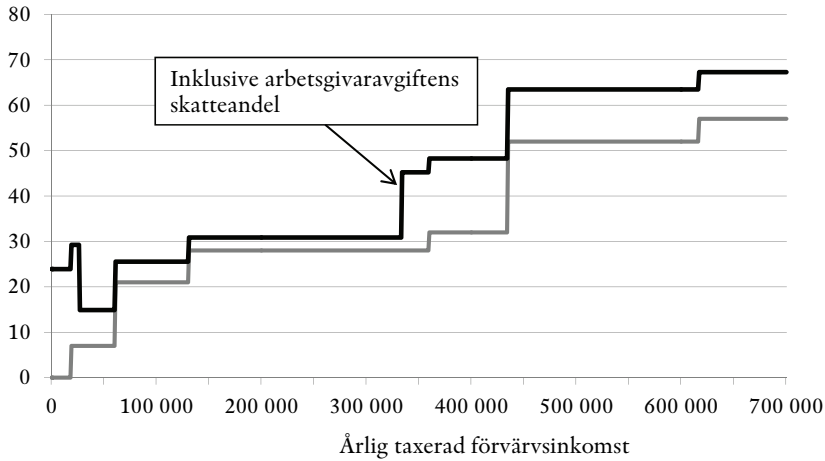
Författare	Data (år)	Skatteändring	Urval	Elasticitet Marginella utbytesgraden
Selén 2005	HINK 1989 och 1992	1991	Män ålder 25–55	Beskattningsbar inkomst (andra inkomster ingår i analysen): 0,2–0,4
Ljunge och Ragan (2006)	LINDA 1989–94	1991	Arbetsinkomst > 60 000, Bidrag < 50 000 Ålder 25–55	Arbetsinkomst: 0,35
Hansson (2007)	LINDA 1989 och 1992	1991	Arbetsinkomst > 0 1989 och 1992 Oförändrad civil status och familjestorlek Ålder 25–60	Arbetsinkomst: 0,4–0,5
Gelber (2014)	LINDA 1988–91	1991	Gifta/samboende Ålder 18–65 Arbetsinkomsten startåret > 0 Ej egenföretagare	Arbetsinkomst: Män 0,25 Kvinnor 0,49
Holm- lund och Söder- ström (2011)	LINDA 1991– 2002	1991– 2002	Arbetsinkomster > medi- an-inkomsten startåret ålder 20–59	Arbetsinkomst: Män 0,1–0,3 Kvinnor Ej signifikanta
Blomquist och Selin (2010)	LNU 1981 och 1991	1981– 91	Gifta/samboende Ej egenföretagare Ålder 22–54	Arbetsinkomst: Män 0,2–0,25 Kvinnor 0,9–1,4 Timlön: Män 0,14–0,16 Kvinnor 0,4–0,6
Ericson och Flood (2014)	LINDA 1992– 2011	1992– 2011	Arbetsstid > 1 000 tim/år Timlön < 600 kr Ålder 16–70	Arbetsinkomst: Olika hushållstyper: 0,13–0,22 Timlön: Olika Hushållstyper: 0–0,06

arbetstiden förändras. En skatteförändring har bred effekt och när detta beaktas pekar de flesta studier på en relativt hög grad av anpassning.

En beskrivning av inkomstskatten

Figur 1 visar marginalskatteprofilen för inkomståret 2014, baserat på arbetsinkomster för en individ i åldern 27–65 år. En första reflektion är att dagens system har hög grad av progressivitet. Vid en genomsnittlig kommunal-skatt (31,86% år 2014) varierar marginalsikten från noll till 57 procent i sju olika segment men då även arbetsgivaravgiften inkluderas hamnar den högsta nivån betydligt högre.

Arbetsgivaravgiftens bidrag till marginalsikten behandlas i detalj i den redan nämnda SNS-rapporten *Dags för enkla skatter!*. Det avgörande är om arbetsgivaravgiften är en *avgift*, kopplad till socialförsäkringssystemets förmåner eller om den är en *skatt* utan koppling till förmånens storlek. Social-



Figur 1
Marginalskatter
inkomstår 2014 –
enbart arbetsinkomster
för en individ
yngre än 66

Anm: Genomsnittlig kommunalskatt (31,86%).

Källa: Egna beräkningar.

försäkringssystemets förmåner innehåller sk förmånsgolv och förmånstak, detta betyder att en ökad inkomst inte medför ökad ersättning om inkomsten ligger antingen under förmånsgolvet eller över förmånstaket. Eftersom alla inkomsttagare i dag betalar arbetsgivaravgift på hela lönesumman innebär detta att avgiften är ren skatt för inkomster som inte ger några förmåner. Sedan 1970-talet har förmånstaket legat på ungefär 7,5 prisbasbelopp medan förmånsgolvet varit mellan ett halvt och ett prisbasbelopp. Arbetsgivaravgiften bör därför betraktas som ren skatt vid inkomster under förmånsgolvet och över förmånstaket. Men arbetsgivaravgiften har även ett skatteinnehåll för inkomster mellan förmånsgolv och över förmånstak. Den uppskattning som görs i *Dags för enkla skatter!*, och som även stöds av andra källor, ger en skattedel för inkomster i detta intervall på 40 procent. Sett som helhet, dvs för alla inkomster, motsvarar skattedelen runt 60 procent.

När arbetsgivaravgiftens skatteandel inkluderas i beräkningen av marginalskatten leder detta till en avsevärd höjning men även till en minskad progressivitet då nu även låginkomsttagare får en högre skatt. Notera att den högsta nivån nu hamnar på drygt 67 procent, vilket internationellt är en mycket hög nivå.

I *Dags för enkla skatter!* ges även en mycket detaljerad beskrivning av skatternas bidrag till omfördelningen och en slutsats är att den statliga skatten på förvärvsinkomster spelar en liten roll för omfördelningen. Detta följer direkt av att den statliga skatten står för en så liten andel av den offentliga sektorn. I specifikationen av den offentliga sektorns skatteinkomster (Regeringens proposition 2014/15:1) uppskattas den statliga inkomstskatten år 2014 utgöra mindre än 3 procent av den totala skatteintäkten.

Givet denna bakgrund presenterar vi regeringens förslag till en höjning av marginalskatten vid höga inkomster genom en utfasning av jobbskatteavdraget.

3. Regeringens förslag att höja marginals-katten genom att fasa ut jobbskatteavdraget

I Ericson och Flood (2014) utvärderades det socialdemokratiska förslaget till höjd marginals-katt genom en utfasning av jobbskatteavdraget. Det förslag som ingick i regeringens budgetproposition (Regeringens proposition 2014/15:1) var likt det ursprungliga förslaget men skiljde sig åt genom att skattehöjningen började vid en inkomst på ca 50 000 kr/månad i stället för 60 000.⁵

Som nämnts är ett problem med denna typ av reform att skatten höjs från en redan mycket hög nivå. Att jobbskatteavdraget konstruerades utan utfasning vid höga inkomster kan bero på att marginals-katterna varit ovanligt höga i Sverige.

Enligt en utvärdering av Ericson och Flood (2014) gav det ursprungliga socialdemokratiska förslaget att fasa ut jobbskatteavdraget praktiskt taget inga effekter på skatteintäkten. Av de ca 1,6 miljarder kr av skatteintäkten som beräknas vid en mekanisk (statisk) utvärdering, utan att ta hänsyn till beteendeeffekter, kvarstår ingenting när vi tar hänsyn till förväntade beteendeeffekter i form av ett minskat arbetsutbud.⁶ Även om den i budgetpropositionen för 2015 aktuella reformen skiljde sig något så torde detta resultat gälla i stort. Fler berörs då avtrappningen av jobbskatteavdraget börjar vid en lägre inkomst, men samtidigt blir marginals-katten något lägre under hela avtrappningen.

Aaberge och Flood (2013) utvärderar effekten av ett utfasat jobbskatteavdrag, inspirerat av det amerikanska systemet (*Earned Income Tax Credit*). Baserat på ett urval av ensamstående mödrar, bekräftas de resultat vi här redovisat. Utfasningen orsakar en så stark minskning i arbetsutbudet att denna skattehöjning inte skapar någon ökning i skatteintäkten. Det bör framhållas att detta resultat har erhållits med en väsentligt annorlunda modell för arbetsutbudets bestämningsfaktorer. Restriktioner på arbetsmarknaden beaktas och en förändring i såväl timlön som arbetstid tillåts.

Det finns som nämnts starka argument för att de högsta nivåerna på marginals-katten bör sänkas snarare än höjas. Om höjda skatter föreslås så är det önskvärt med en argumentation för ett sådant förslag. Som nämnades inledningsvis saknades detta i stort sett i regeringens senaste budgetproposition. Det bör påpekas att Finansdepartementet har tillgång till utvärderingsverktyg som mikrosimuleringsmodellen FASIT. Detta verktyg innehåller även beräkningar av förväntade beteendeeffekter av skatte- och bidragsändringar. Utvärderingen av en höjning av marginals-katten passar väl in i denna modell.⁷

⁵ Avtrappningen ligger på 3 procent upp till en årsarbetsinkomst på 1 479 200 kr (ca 123 300 kr per månad), vid en genomsnittlig kommunalskattesats. Reformen innebär därmed en ökning av marginals-katten med 3 procentenheter under hela utfasningsintervallet.

⁶ Observera att vi enbart tagit hänsyn till en förändring i arbetstid och inte inkluderat några av de bredare effekterna som diskuterats tidigare.

⁷ För en beskrivning av FASIT som även inkluderar en utvärdering av en rad reformer, se Lindvall (2013).

I budgetpropositionen för 2015 argumenteras för att en statsfinansiell utvärdering enligt konvention enbart bör göras baserat på en statisk beräkning (utan att ta hänsyn till beteendeeffekter). Motivet är en försiktighetsprincip och en hänvisning till att beteendeeffekter innebär en viss osäkerhet. Försiktighetsargumentet har emellertid enbart giltighet vid en utvärdering av en skattesänkning. En statisk beräkning ger då en lägre skatteintäkt jämfört med en beräkning där beteendeeffekter ingår. Vid en skattehöjning gäller emellertid det motsatta; den statiska beräkningen ger högst skatteintäkt. Den som argumenterar för att försiktighetsprincipen bör gälla vid en utvärdering av en reform som innebär en skattehöjning bör således förespråka att individernas anpassning till en reform beaktas.

Vi har här argumenterat för att en konsekvensberäkning bör redovisas vid presentationen av skatte- och bidragsreformer. Det bör även sägas att denna typ av utvärdering, som bygger på så kallade mikrosimuleringsmodeller, naturligtvis kan och bör kritiseras. Denna kritik har framförts vid utvärderingen av jobbskatteavdraget och leder in på frågan om hur skatte- och bidragsreformer bör utvärderas.

4. Utvärdering av ekonomiska reformer

Nämnda utvärderingsresultat av höjd marginalskatt genom utfasat jobbskatteavdrag bygger på strukturella modeller och mikrosimulering. Den strukturella modellen utgår från att disponibel inkomst – inkomst efter skatt och bidrag – har relevans när det gäller valet att arbeta eller inte och även valet av arbetstid och timlön. Den strukturella modellen estimeras på historiska data för att beräkna storleken på de ekonomiska incitamentseffekterna (löne- och inkomstelasticiteter). Vid simuleringen (utvärderingen) används modellen för att beräkna hur individerna anpassar sig till ändrade skatte- och bidragsregler. Modellen är strukturell i den meningen att de underliggande preferensparametrarna antas vara stabila, dvs oberoende av de olika reformer som utvärderas.

Utvärderingen görs på individnivå (mikro) där de strukturella modellerna används för att beräkna predikterad arbetstid och timlön före reformen och sedan upprepas dessa beräkningar efter reformen. Eftersom detta görs på individnivå innebär det att fördelningseffekter – som t ex inkomstfördelning – kan studeras och genom att summera individerna erhålls även makroekonomiska storheter. Den mikrosimuleringsmodell som vår utvärdering bygger på kallas SWEtaxben.⁸ Detta är en modell som till stora delar liknar den nämnda FASIT-modellen som utvecklats av SCB och som bl a används av Finansdepartementet.

I dag används ofta en alternativ metod till strukturella modeller när det gäller utvärderingen av ekonomiska reformer. Denna alternativa metod utgår från att reformen kan betraktas som ett kontrollerat experiment. Reformens kausala effekt beräknas genom att jämföra utfallet mellan en

⁸ För en beskrivning av denna hänvisas till Ericson m fl (2009).

kontroll- och behandlingsgrupp. Inom samhällsvetenskapen är renodlade kontrollerade experiment sällsynta men ofta utnyttjas som naturliga experiment. Den ekonomiska reformen är experimentet och metoden bygger på att en del av befolkningen utsätts för reformen samtidigt som det finns en kontrollgrupp som inte gör det. I idealfallet ska dessa två grupper vara slumpmässigt valda och metoden bygger då på att jämföra utfallet mellan grupperna före och efter reformen. Problemet med många ekonomiska reformer är att de är generella och att en kontrollgrupp inte kan identifieras. I stället ingår alla i behandlingsgruppen. En mindre krävande variant betraktar kontrollgruppen som individerna före reformen och behandlingsgruppen är samma individer efter reformen.

I princip kan jobbskatteavdraget passa in i denna mall men en mängd problem återstår att lösa. Utmaningen att isolera effekten av reformen är ett problem som ägnas mycket uppmärksamhet i denna typ av litteratur. Detta är även den metod som IFAU försökt använda för att utvärdera jobbskatteavdraget; se Edmark m fl (2012a). Som väntat visar den utvärderingen att det är svårt att dra några slutsatser om kausala effekter. Inte förvånande är ett grundproblem svårigheten att identifiera en kontrollgrupp.

Vi argumenterar för, vilket inte är okontroversiellt, att den strukturella ansatsen har en rad fördelar jämfört med en utvärdering som bygger på naturliga experiment. Den fördel som främst bör framhållas är att detta är en metod som även kan användas för att utvärdera hypotetiska (ex ante) reformer. Det är en väsentlig skillnad att utvärdera en redan genomförd reform jämfört med att genomföra en konsekvensanalys av en planerad reform. En stor fördel med den strukturella ansatsen är att man redan på ett tidigt stadium kan finna felaktigheter i reformens utformning.

En synpunkt som ibland har framförts är att ekonomiska reformer bör utformas så att de lämpar sig bättre för en utvärdering, se t ex Edmark m fl (2012b). När det gäller väsentliga reformer, dvs den typ av reform där i regel en kontrollgrupp saknas, är detta ett orealistiskt synsätt. Vi får inte glömma att denna typ av reformer drivs av politiska ideologier. Jobbskatteavdraget kan här tjäna som en illustration. Om det politiska beslutet att genomföra en sådan reform hade varit beroende av möjligheterna till fler utvärderingsmetoder, skulle det få orealistiska konsekvenser. Exempelvis måste en utvärdering av reformen ske med en stor tidsförskjutning och det innebär förmodligen att utvärderingen görs efter en mandatperiod.

Däremot är det rimligt och rekommendabelt att konsekvenserna av reformen analyseras innan den införs, exempelvis förväntad påverkan på sysselsättning, inkomstfördelning och skatteintäkter. Detta är då frågor som lämpar sig att analysera med simuleringsverktyg som FASIT. Ett reformförslag ska naturligtvis baseras på en god kunskapsgrund och denna kunskap kan bygga på tillgänglig erfarenhet baserad på experiment och strukturella modeller såväl som andra metoder. Ett exempel är jobbskatteavdraget där utvärderingar av såväl den amerikanska som den brittiska designen ingått som en del i beslutsunderlaget för den svenska reformen. Här kommer indi-

rekt experimentbaserade resultat in; emellertid är det en stor utmaning att översätta utländska studier till svenska förhållanden.

De metoder som ingår i FASIT eller SWEtaxben kan naturligtvis kritiseras och det finns behov av vidareutveckling av dessa verktyg. I huvudsak beaktar dessa modeller enbart arbetsutbudet och effekter av efterfrågesidan ingår ej. En alternativ metod kan vara en jämviktsanalys där även lönesättning och efterfrågesidan ingår. En sådan generalisering när det gäller utvärderingen av jobbskatteavdraget presenteras i en rapport från Finansdepartementet (2011). Se även Regeringens proposition (2011/12:100) för ytterligare ett exempel på en ambitiös utvärdering.

Till sist bör den mycket ambitiösa ESO-rapporten av Sørensen (2010) framhållas samt en uppdatering av denna (Sørensen 2011). Hans resultat pekar på att mikrosimuleringsmodeller inte tillförlitligt fångar alla effekter; exempelvis menar Sørensen att slopad värnskatt inte bara är självfinansierad (vilket de flesta mikrostudier bekräftar) utan att reformen skulle betala sig själv nästan dubbelt upp.

Ett intressant resultat av dessa mer generella ansatser visar att arbetsutbudseffekten trots allt står för den helt dominerande effekten av en förändring av inkomstskatten.

5. Summering och avslutande kommentarer

Vi argumenterar för att den underliggande teorin om optimal beskattning inte ger stöd för en skatteprofil med hög progressivitet. Vi argumenterar vidare för att det empiriska underlaget, trots stora variationer, är relativt tydligt; skatter påverkar våra val och dessa val sträcker sig långt utanför valet av arbetstid.

Givet denna bakgrund är det intressant att närmare studera hur inkomstskatten faktiskt har utformats och framför allt frågan om progressivitetens betydelse. Sverige har en mycket hög högsta nivå på marginalskatten och den statliga skatten på förvärvsinkomster är det viktigaste skälet till detta. Samtidigt ger denna statliga skatt mindre än 3 procent av den totala skatteintäkten och kan därmed inte spela någon avgörande roll för omfördelningen. I stället är det så att det är de breda proportionella skatterna som har betydelse; kommunalskatten, arbetsgivaravgiften och momsen. Med denna utgångspunkt är regeringens förslag att fasa ut jobbskatteavdraget olyckligt, eftersom det *de facto* innebär en ytterligare höjning av marginalskatten.

Vi framhåller behovet av att de ekonomiska reformer som förslås även utvärderas. Det finns goda skäl att utveckla de verktyg som sedan länge använts av bl a Finansdepartementet. Här bör framför allt FASIT-modellen framhållas. Vi har även uttryckt kritik för alltför stort fokus, framför allt från IFAU, på en utvärdering baserad på naturliga experiment. Det vore önskvärt om IFAU utökade sin verktygslåda till att även innehålla strukturella modeller. Med den höga vetenskapliga kompetens som finns på IFAU

är möjligheterna stora till en väsentlig utveckling av mikrosimuleringsmetoder och då i synnerhet sådana metoder som är kopplade till FASIT.

Det är naturligtvis så att även andra modeller bör ingå i denna verktygslåda; här kan nämnas allmänna jämviktsmodeller av det slag som bl a Sørensen (2010, 2011) utvecklat. Detta är en ansats som står i en stark kontrast till mikrosimuleringsmodeller. En stor fördel med denna ansats är att den spänner över flera skattebaser, medan en nackdel jämfört med en mikrosimuleringsmodell är bristen på fördelningsanalys.

Vi har framhållit behovet av att ta hänsyn till ekonomiska incitament vid utvärdering av reformer. Det kan naturligtvis hävdas att även andra faktorer bör ingå i en konsekvensanalys. En intressant och kritisk diskussion av att fokusera på ekonomiska incitament ges i Järliden Bergström m fl (2014). Det är inte vår avsikt att bemöta denna syn utan snarare att framhålla betydelsen av att basera den ekonomiska politiken på argument som har en rationalitet samt att dessa argument redovisas vid presentationen av förslagen.

REFERENSER

- Aaberge, R och L Flood (2013), "U.S versus Sweden: The Effect of Alternative In-Work Tax Credit Policies on Labor Supply of Single Mothers", IZA Discussion Paper 7706, Bonn.
- Blomquist, S och H Selin (2010), "Hourly Wage Rate and Taxable Labor Income Responsiveness to Changes in Marginal Tax Rates", *Journal of Public Economics*, vol 94, s 878–889.
- Diamond, P och E Saez (2011), "The Case for a Progressive Tax: From Basic Research to Policy Recommendations", *Journal of Economic Perspectives*, vol 25, s 165–190.
- Edin, P A och P Fredriksson (2000), "LINDA – Longitudinal Individual Data for Sweden", Working Paper 2000:19, Nationalekonomiska institutionen, Uppsala universitet.
- Edmark, K, C-Y Liang, E Mörk och H Selin (2012a), "Jobbskatteavdraget", IFAU Working Paper 2012:2, Uppsala.
- Edmark, K, C-Y Liang, E Mörk och H Selin (2012b), "Därför går det inte att utvärdera jobbskatteavdraget", *Ekonomisk Debatt*, årg 40, nr 5, s 6–16.
- Ericson, P, L R Flood och R Wahlberg (2009), "SWETaxben: A Swedish Tax/benefit Micro Simulation Model and an Evaluation of a Swedish Tax Reform", IZA Discussion Paper 4106, Bonn.
- Ericson, P och L Flood (2014), "Höjda eller sänkta marginalskatter för mer resurser till skolan?", rapport, Svenskt Näringsliv, Stockholm.
- Ericson, P, L Flood och N Islam (2014), "Taxes, Wages and Working Hours", *Empirical Economics*, online, november 2014.
- Feldstein, M (1995), "The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform", *Journal of Political Economy*, vol 103, s 551–572.
- Feldstein, M (1999), "Tax Avoidance and the Deadweight Loss of the Income Tax", *Review of Economics and Statistics*, vol 81, s 674–680.
- Finansdepartementet (2011), *Hur ska utvecklingen av arbetsmarknadens funktionsätt bedömas?*, rapport från Ekonomiska avdelningen, Finansdepartementet, Stockholm.
- Flood, L, K Nordblom och D Waldenström (2013), *Dags för enkla skatter!*, Konjunkturrådets rapport 2013, SNS förlag, Stockholm.
- Gelber, A M (2014), "Taxation and the Earnings of Husbands and Wives: Evidence from Sweden", *Review of Economics and Statistics*, vol 96, s 287–305.
- Hansson, Å (2007), "Taxpayers' Responsiveness to Tax Rate Changes and Implications for the Cost of Taxation", *International Tax and Public Finance*, vol 14, s 563–582.
- Hansson, Å (2009), "Skatter, entreprenörskap och nyföretagande", Expertrapport till Svenskt Näringslivs skattekommission, Stockholm.
- Holmlund, B och M Söderström (2011), "Estimating Dynamic Income Responses to Tax Reform", *B.E. Journal of Economic Analysis & Policy*, vol 11, s 1–36.
- Järliden Bergström, Å-P, L Ernsäter och A-K Löfgren (2014), "Vilja, få och förmå – synpunkter på en sysselsättningspolitik byggd

på ekonomiska incitament”, LO-rapport, Stockholm.

Kanbur, R och M Tuomala (2010), ”Relativity, Inequality and Optimal Nonlinear Income Taxation”, manuskript, Cornell University.

Lindvall, L (2013), ”Effekter på inkomstfördelning och arbetsutbud av olika regelförändringar simulerade med FASIT”, rapport till Finanspolitiska rådet 2013/2.

Ljunge, M och K Ragan (2006), ”Labor Supply and the Tax Reform of the Century?”, manuskript, University of Chicago.

Mankiw, N G, M Weinzierl och D Yagan (2009), ”Optimal Taxation in Theory and Practice”, *Journal of Economic Perspectives*, vol 23, s 147–174.

Mathur, A, S Slavov och M R Strain (2012), ”Should the Top Marginal Income Tax Rate Be 73 Percent?”, *Tax Notes*, november 19 2012.

Meghir, C och D Phillips (2010), ”Labour Supply and Taxes”, i Mirlees, J m fl (red),

Dimensions of Tax Design, The Mirrlees Review, Oxford University Press, Oxford.

Mirrlees, J A (1971), ”An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation”, *Review of Economic Studies*, vol 38, s 175–208.

Regeringens proposition (2011/12:100), *Utvärdering av Jobbskatteavdraget*, 2012 års ekonomiska vårproposition, bilaga 5.

Regeringens proposition (2014/15:1), *Budgetproposition för 2015*.

Selén, J (2005), ”Taxable Income Responses to Tax Changes: Panel Analyses of Swedish Reforms”, manuskript, FIEF, Stockholm.

Sørensen, P B (2010), ”Swedish Tax Policy: Recent Trends and Future Challenges”, rapport till Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi 2010:4, Fritzes, Stockholm.

Sørensen, P B (2011), ”Calculating the Deadweight Loss from Taxation in a Small Open Economy: A General Method with an Application to Sweden”, EPRU Working Paper Series 2011-03, Köpenhamn.