



Legitimitet för skatter på EU-nivå

Katarina Nordblom*

Sammanfattning

Svenska skatter åtnjuter i dag relativt hög legitimitet med internationella mått mätt, även om Sverige också har en högre skattekvot än de flesta andra. Globalisering och fördjupat EU-samarbete kan dock få konsekvenser för skatters legitimitet. Den framtida legitimiteten kommer att påverkas av hur medborgarna betraktar skatterna i jämförelse med vad de får i utbyte och hur beskattningen ser ut, till exempel inom EU. Ju mer vi jämför oss med andra i världen, desto större blir kraven för att de inhemska skatterna ska behålla sin legitimitet. Inom EU samordnas skatteregler för att stimulera rörligheten och förhindra skatteflykt. Om samarbetet innebär ökad effektivitet eller ökad rättvisa är det positivt för legitimiteten, medan det i andra fall kan betraktas som klåfingrigt med inskränkningar i nationernas självbestämmande.

Från olika håll har det höjts röster för att ge EU större befogenheter på skatteområdet eller till och med beskattningsrätt. För att något sådant skulle ses som legitimt måste dock flera saker vara uppfyllda. EU:s medborgare måste ha ett stort förtroende för unionssamarbetet. Syftet med skatten måste också vara legitimt och inte kunna uppnås av medlemsstaterna var för sig. Nationernas suveränitet på skatteområdet uppfattas ofta som viktig och en inskränkning av den skulle kunna ha svårt att vinna legitimitet.

* Katarina Nordblom är docent i nationalekonomi vid Göteborgs universitet. Hennes forskning rör offentlig ekonomi och beteendekonomi, särskilt skatter.

1 Inledning

Den svenska välfärden bekostas till största delen av skatter som tas ut av staten och kommunerna. Trots att den svenska skattekvoten är en av de högsta inom EU (Eurostat 2018) åtnjuter det svenska skattesystemet en hög grad av legitimitet med internationella mått mätt (Nordblom 2008). Hög legitimitet är dock inte någon självklarhet och det är långt ifrån säkert att legitimiteten även fortsättningsvis kommer att vara hög. Den fortsatta globaliseringen kan komma att få effekter på framtidens skattesystem, som sannolikt blir mer beroende av andra länders beskattning. Legitimiteten kan då komma att bero på delvis helt andra faktorer än tidigare.

I den här analysen görs ett försök att problematisera skattelegitimiteten i dag och framgent. Hur kan legitimiteten för de svenska skatterna komma att ändras? Kommer den ökade internationella samordningen att påverka legitimiteten och skulle det ses som legitimt om EU fick rätt att beskatta sina medborgare? Frågorna är naturligtvis omöjliga att ge absoluta svar på, men utifrån en diskussion om förutsättningarna för legitimitet är det möjligt att fundera över olika tänkbara framtidsscenarier.

Varför är det då viktigt att skatter är legitima? Jo, saknar en skatt legitimitet kommer skattebetalarna att försöka undvika att betala den, med lagliga eller olagliga medel. Förutom minskade skatteintäkter finns också risken att det uppstår spridningseffekter, alltså att viljan att "göra rätt för sig" kan minska på flera områden. Kleven et al. (2011) visade dock att benägenheten att betala skatt inte främst har med legitimitet och skattemoral att göra, utan helt enkelt att det för de allra flesta är omöjligt att undanhålla skatt på grund av den omfattande tredjepartsrapporteringen, det vill säga att exempelvis arbetsgivare och banker skickar kontrolluppgifter direkt till Skatteverket, vilket därigenom minskar möjligheterna att själv rapportera alltför små inkomster.

Det effektivaste sättet att få folk att betala sin skatt – förutom att utöka tredjepartsrapporteringen till ännu fler områden – skulle således vara att satsa på en omfattande kontrollapparat som så långt som möjligt förhindrar fusk. Detta gäller oavsett om skatterna är legitima eller inte. Risken är dock att detta minskar viljan att betala skatt och att bidra

till det allmänna, vilket i förlängningen riskerar att minska legitimiteten för hela statsapparaten, och ett sådant samhälle är det få som vill ha.¹

"Skattebaser är rörliga över nationsgränser, internationell skatteflykt ses som ett globalt problem och klimathotet påkallar överstatliga lösningar."

I ett icke-totalitärt samhälle krävs ett visst mått av frivillighet, det vill säga att en stor majoritet är villig att bidra till det gemensamma. Trots tredjepartsrapportering och effektiva kontrollfunktioner är det därför viktigt att beskattningen har en så hög grad av legitimitet som möjligt. Dessutom biter inte ökad kontroll på den aggressiva skatteplanering som sker inom lagens ramar.

Trots att nationalstater är suveräna att besluta om sin egen beskattning är skattebesluten mer internationellt påverkade i dag än för några decennier sedan och kommer sannolikt att bli det i ännu högre grad i framtiden. Skattebaser är rörliga över nationsgränser, internationell skatteflykt ses som ett globalt problem och klimathotet påkallar överstatliga lösningar. Allt detta har motiverat samarbeten på olika skatteområden, inom både OECD och EU. (Mer om detta senare.) Det handlar till exempel om informationsutbyte och gemensamma rapporteringsstandarder för att stävja skatteflykt. Men även samarbeten för att försöka harmonisera såväl skattebaser som skattesatser förekommer inom EU. Regelrätta EU-skatter har också diskuterats, vilket betyder att EU skulle få rätt att direkt beskatta unionens medborgare.

Diskussionen i den här analysen koncentreras till vilka konsekvenser denna utveckling skulle kunna få i termer av legitimitet för beskattningen. Strukturen är följande: I avsnitt 2 redovisas ett par kriterier som är viktiga för att en skatt ska vara legitim, med hjälp av några exempel utifrån dagens beskattning. I avsnitt 3 presenteras kvalificerade gissningar om utvecklingen för såväl Sveriges nationella beskattning som internationella samarbeten på skatteområdet och vad utvecklingen kan innebära

¹ Enligt Erich Kirchlers (2007) teori om "slippery slope", som även fått empiriskt stöd, gör en stark kontrollapparat utan tillit att det frivilliga skattebetalandet minskar, medan det ökar om tilliten till de styrande är hög och beskattningen ses som legitim.

ur ett legitimitetsperspektiv. En fråga är bland annat vad det skulle innebära för legitimiteten om en så kallad EU-skatt infördes, det vill säga om EU:s lagstiftare skulle få befogenheter att fatta beslut om skatter. I avsnitt 4 ges några kortfattade slutsatser.

2 Vad kännetecknar legitima skatter?

Följande fyra villkor kan sägas vara viktiga för att en skatt ska ses som legitim, det vill säga att skattebetalare på det hela taget tycker att det är rätt att skatten tas ut och att man är villig att betala den:

- Skatten ska upplevas som rättvis.
- Skattereglerna ska vara begripliga.
- Skatten ska ses som ett medel att nå gemensam välfärd.
- Man upplever att "alla andra" gör rätt för sig.

Se Nordblom (2008) för en populärvetenskaplig genomgång av vart och ett av kriterierna. Följande aspekter skulle kunna vara avgörande just för distinktionen mellan nationell och överstatlig skattepolitik.

2.1 Skatten ska upplevas som rättvis

När man talar om rättvisa i beskattningshänseende brukar man sedan Musgrave (1959) skilja på horisontell och vertikal rättvisa. Enkelt uttryckt innebär horisontell rättvisa att de med samma skattebas (till exempel inkomst eller förmögenhet) ska beskattas lika, medan den vertikala rättvisan innebär att den med högre inkomst eller förmögenhet ska betala mer i skatt än den med lägre.

Den horisontella rättvisan är viktig för legitimiteten. Ingen vill betala mer i skatt än grannen och kollegan som har samma förutsättningar, eftersom det upplevs som orättvist. Globalisering och ökad rörlighet gör dessutom att referenspunkterna har förändrats de senaste decennierna: jämförelserna görs kanske inte bara med grannen, utan även med invånare i andra länder, till exempel inom EU. Det kan då anses orättvist att skatten ska behöva vara högre i Sverige än i ett annat EU-land. Ju större rörlighet, desto viktigare blir de internationella jämförelserna för legitimiteten i skattesystemet.

Ett exempel är Portugals specialregel om att "non-habitual residents" slipper betala skatt på inkomster som kommer från andra länder än Portugal. Detta har fått ett inte försumbart antal svenska pensionärer att flytta till Portugal, där de har kunnat kvittera ut sin tjänstepension skattefritt genom att utnyttja ett kryphål i skatteavtalet mellan Sverige och Portu-

gal. Möjligheten att flytta till Portugal, kanske bara för fem år, och därmed låta bli att betala skatt på tjänstepensionen undergräver naturligtvis legitimiteten hos dem som är kvar i Sverige och lagenligt måste betala skatt på sin tjänstepension.

"Ju större rörlighet, desto viktigare blir de internationella jämförelserna för legitimiteten i skattesystemet."

Internationella samarbeten och harmonisering av regler kan bidra till ökad horisontell rättvisa. Inom EU får lagstiftningen till exempel inte ge företag i ett land skattefördelar i förhållande till konkurrenter i andra länder. Att alla aktörer, oavsett hemvist, behandlas så lika som möjligt gör att beskattningen upplevs som mer rättvis och därmed mer legitim. Inom EU krävs dock att alla länder enhälligt ställer sig bakom beslut på skatteområdet, vilket har fått till följd att samordningen inte har gått så fort som många hade önskat. Därför ser vi stora olikheter i medlemsländernas skattelagstiftning. I ett land med höga skatter riskerar legitimiteten att bli lägre om skattebetalarna också jämför sig med invånare i andra länder med lägre skatt.

Den ökade rörligheten har även stor betydelse för den vertikala rättviseaspekten. På senare år har en omfattande skatteflykt hamnat i rampljuset, inte minst i och med Panama- och Paradise-härvorna.

Såväl illegalt skattefusk som aggressiv skatteplanering inom lagens ramar har uppdagats och det senare riskerar att påverka skattelegitimiteten mer än det förre.

När välbeställda individer och företag helt lagligt har möjlighet att undvika skatt genom att placera tillgångar där de inte beskattas alls, eller åtminstone beskattas i betydligt mindre utsträckning än i hemlandet, sprids uppfattningen att alla inte är lika inför lagen. Avancerade skatteupplägg kan främst göras av dem med riktigt höga inkomster. Om upplevelsen är att de med låga inkomster och utan förmögenheter beskattas hårdare än "de riktigt rika" – som med lagstiftarens goda minne kan minska beskattningen med avancerade upplägg utomlands – ökar knappast viljan hos gemene man att laglydigt betala sin skatt. Dessa upplevelser behöver inte ens vara korrekta för att legitimiteten ska vara hotad; det räcker med uppfattningen att vissa inte bidrar med sin del. Om man upplever att andra

inte gör rätt för sig minskar även den egna viljan att göra det.²

Detta är särskilt viktigt i ett land som Sverige där skatteuttaget är relativt sett högt. OECD har på uppdrag av G20-länderna initierat ett samarbete i det så kallade BEPS-projektet (Base Erosion and Profit Shifting), som bland annat har till syfte att förhindra urholkningen av skattebaser med hjälp av aggressiv skatteplanering. I avsnitt 3.2 diskuteras detta närmare, liksom Europaparlamentets särskilda utskott TAX3, som arbetar för att skatteflykten inom EU ska minska. Sådana internationella samarbeten är mycket viktiga för att upprätthålla känslan av vertikal rättvisa och därmed legitimitet i beskattningen.

”En helt annan dimension av rättvis beskattning är den proceduriella rättvisan, som till stor del handlar om legitimiteten i det politiska beslutsfattandet.”

En helt annan dimension av rättvis beskattning är den proceduriella rättvisan, som till stor del handlar om legitimiteten i det politiska beslutsfattandet.³ Generellt sett ökar legitimiteten i detta avseende om medborgarna upplever sig delaktiga och lyssnade på i processerna som leder fram till beslut. Detta talar för att det är större sannolikhet för att beskattningsbesluten ses som legitima ju närmare medborgarna besluten tas.⁴ Beskattningsbeslut som skulle kunna tas av EU:s lagstiftare kan komma att upplevas som orättvisa och illegitima just för att de tas så långt ifrån individen och kanske utifrån andra utgångspunkter än de lokala eller nationella (Hartner et al. 2011). För många är den nationella suveräniteten i fråga om beskattning en viktig princip och man tycker av den anledningen inte att beskattning på EU-nivå vore legitim.

2.2 Skatten ska ses som ett medel att nå gemensam välfärd

För att beskattningen ska sägas vara legitim måste det finnas en koppling mellan vad man betalar och vad beskattningen genererar. Det kan antingen handla om en personlig upplevelse av att få valuta för skattepengarna, genom den välfärd de genererar, eller om ett stöd till syftet med skatten, även utan personliga konkreta fördelar. Således har miljöskatter ett relativt starkt stöd, särskilt i relation till inkomstskatter (Hammar et al. 2008; Waldenström et al. 2018). Punktskatter på alkohol stöds också mer av dem som ser en stor alkoholkonsumtion som ett samhällsproblem (Nordblom 2008). Denna typ av punktskatter har ju ett tydligt syfte och blir legitima om tillräckligt många står bakom det syftet.

Waldenström et al. (2018) finner att svenskarnas attityder till just punktskatter har blivit mycket mer positiva de senaste decennierna. Jämförs de så kallade balansmåtten, det vill säga andelen som vill sänka en skatt minus de som vill höja densamma, har till exempel synen på koldioxidskatten på bensin blivit mycket mer positiv över tid. År 2004 ville 49 procent sänka skatten medan 13 procent ville höja den, vilket gör att det så kallade balansmättet blev 36 procent (Hammar et al. 2008). Då var koldioxidskatten 2,11 kronor per liter bensin och den totala punktskatten på bensin (inklusive energiskatt) 4,79 kronor per liter. Sedan dess har skatten höjts och 2017 var den totala punktskatten på bensin 6,70 kronor per liter, varav 2,62 kronor var koldioxidskatt. Trots skattehöjningen hade balansmättet sjunkit till drygt 5 procent år 2017, då drygt 37 procent ville sänka skatten och hela 32 procent ville se ytterligare höjningar (Waldenström et al. 2018). Detta är en tydlig indikation på att klimatförändringarna kan göra miljöskatter mer legitima.^{5,6}

Även stödet för punktskatter på alkohol är relativt stort i Sverige och internationellt sett har vi höga

² Frey och Torgler (2007) studerar 30 europeiska länder och finner att upplevt skattefusk hos andra påverkar den egna skattemoralen negativt.

³ Se till exempel Peters (2005). Se även Kirchler (2007, s. 84–85) för en diskussion just på skatteområdet.

⁴ Se till exempel Jagers et al. (2016) för en analys av legitimitet i de olika politiska faserna, från initiering till implementering och de resulterande effekterna.

⁵ Att uppmärksammandet av klimatförändringar ökar acceptansen för koldioxidskatt visar även Löfgren och Nordblom (2010).

⁶ Ett aktuellt (december 2018) exempel på att attityderna till denna typ av skatter kan skilja sig kraftigt åt mellan länder är de pågående protesterna i Frankrike som utlöstes just av förslag på höjd bensinskatt.

alkoholskatter. I och med EU-inträdet, och den ökade alkoholförseln det har inneburit, har nivån på alkoholskatten diskuterats av och till. Alkoholskatteinförselutredningen föreslog 2005 att punktskatterna på alkohol borde sänkas för att närmas nivån i övriga europeiska länder, vilket därmed skulle minska resandeförseln (SoU 2005). Vinskatten sänktes visserligen med 50 öre 2008 (spritskatten lämnades oförändrad medan skatten på öl höjdes), men därefter har de svenska alkoholskatterna höjts successivt. Trots detta, och trots att skatten på alkoholhaltiga drycker är betydligt högre i Sverige än i de flesta andra EU-länder, fann Waldenström et al. (2018) att det under 2017 var betydligt fler som ville se ytterligare höjningar än som ville att alkoholskatten skulle sänkas.⁷

**"Att se skatten som välfärds-
höjande blir också lättare
ju närmare individen skatten
tas ut."**

Att se skatten som välfärdshöjande blir också lättare ju närmare individen skatten tas ut. Genom att peka på konkreta saker i människors vardag kan det vara lättare att motivera kommunalskatten för skattebetalarna än en statlig inkomstskatt där användningen av pengarna kan upplevas som mer abstrakt. Här finns risken att ett överstatligt samarbete (särskilt om man leker med tanken på en EU-skatt) gör syftet med skatten ännu otydligare och att legitimiteten därmed blir låg. Tilliten till de ansvariga politikerna är också betydelsefull för skattelegitimiteten.⁸ Så kallad "input-legitimitet" uppstår om beslutsfattarna betraktas som pålitliga och medborgarna är övertygade om att besluten därför fattas på ett legitimt sätt. I Andersson et al. (2018) framgår det att svenska folket har högre tillit till Sveriges riksdag och kommunstyrelser än till Europaparlamentet. När avståndet till beslutsfattarna ökar, ökar även tendensen att misstro dem. Detta talar också för en minskad legitimitet om

makten över beskattningen skulle föras över till EU i större utsträckning. Avstånd är här inte bara geografiskt, utan i minst lika stor utsträckning socialt. Ju mer lika man är i sociala och kulturella aspekter, desto närmare upplever man sig vara. Även om en växande andel känner ett ökat avstånd till de svenska politikerna är det sociala avståndet sannolikt ännu större till politiker från andra länder som man identifierar sig ännu mindre med.⁹

3 Framtidsscenarioer: konsekvenser för legitimiteten

I skrivande stund (december 2018) har ingen regering bildats i Sverige, vilket gör förutsättningarna för den svenska skattepolitiken och större reformer på skatteområdet mycket ovissa. Därtill står brexit för dörren, vars konsekvenser det inte heller går att överblicka. Diskussionen i det här avsnittet kommer därför att föras utifrån hur utvecklingen skulle kunna komma att se ut. Tre olika scenarier kommer att belysas ur ett legitimitetsperspektiv: rent nationell beskattning, ökad internationell samordning av skatteregler och slutligen en eventuell EU-skatt.

3.1 Nationell beskattning

Trots ökad globalisering och intensifierat samarbete inom EU kommer merparten av världens beskattning med största sannolikhet även framgent att beslutas suveränt inom nationalstaterna. Enligt subsidiaritetsprincipen ska politiska beslut fattas på lägsta effektiva nivå. Eftersom det finns väsentliga skillnader mellan länder kommer många skatter även i framtiden att bäst beslutas av enskilda länder utifrån de egna behoven och förutsättningarna.

Den svenska offentliga sektorn kommer alltså att fortsätta vara finansierad av svenska skatter. För att bibehålla en hög grad av legitimitet krävs att medborgarna i Sverige tycker att skatterna står i rimlig proportion till vad skattepengarna ger dem. Annars uppstår ett ökat missnöje och en minskad vilja att faktiskt bidra till den gemensamma välfärden. Detta

⁷ 47 procent ville se en höjd alkoholskatt, medan endast 18 procent förordade en sänkning av densamma.

⁸ Se till exempel Scholz och Lubell (1998) och Hammar et al. (2008).

⁹ Fredrickson och Fredrickson (1995) talar om en "distansparadox", enligt vilken medborgare kan vara negativt inställda till politiker och tjänstemän på en högre (federal) nivå samtidigt som de är positivt inställda till exempelvis program som de själva deltar i. Detta erbjuder även en förklaring till att medborgare kan ha en mycket positiv syn på lokala tjänstemän, som exempelvis poliser och lärare, samtidigt som de kan anse att skolsystemet och polisväsendet inte längre fungerar. Här finns en tydlig koppling till input-legitimitetens spegelbild, output-legitimitet, det vill säga att medborgarna upplever att politiken i fråga levererar ett önskvärt resultat.

kan i sin tur leda till att både företag och individer försöker undgå att betala skatt, i den mån de kan. För att anknyta till de faktorer som nämndes i avsnitt 2 är det därför viktigt att ansvariga politiker visar sig pålitliga och hushållar väl med skatteintäkterna. I takt med den ökade rörligheten utvecklas dessutom en allt större medvetenhet om både skatter och skattefinansierad välfärd i andra länder.

Vad detta gör för legitimiteten i det svenska skattesystemet beror då på hur situationen i Sverige upplevs i jämförelse med den i andra länder. Om legitimiteten ska förbli hög för en av de högsta skattekvoterna i EU krävs att svenska medborgare upplever att Sverige även har en av de allra bästa välfärdsnivåerna. I annat fall kommer skatterna antingen att förlora i legitimitet eller behöva justeras nedåt för att anpassas till andra länder, vare sig det sker formella samarbeten eller ej. Oavsett vilket av de tre scenarierna som hålls för mest troligt kommer de svenska politikerna att möta utmaningar på skatteområdet som inte fanns för några decennier sedan.

”Legitimiteten för den nationella beskattningen påverkas alltså av legitimiteten för EU.”

Även om varje enskilt land i EU beslutar om sina egna skatter är skatterna inte heller i dag enbart en nationell fråga. EU kontrollerar att den nationella skattelagstiftningen är förenlig med EU:s regler, till exempel att den nationella lagstiftningen bidrar till den fria rörligheten och inte heller snedvrider konkurrensen mellan inhemska och utländska företag. Legitimiteten för den nationella beskattningen påverkas alltså av legitimiteten för EU och de restriktioner som EU-lagstiftningen lägger på den inhemska beskattningen (se exempelvis Scharpf 2007). Förändringar i den inhemska beskattningen till följd av restriktioner på EU-nivå kommer bara att vara legitima om EU-besluten i sig är legitima. Detta gör att en del av det som påverkar legitimiteten i det svenska skattesystemet i allt större utsträckning kommer att ligga utom de svenska kommun- och riksdagspolitikernas kontroll.

3.2 Samarbete inom EU

Det läggs inte bara restriktioner på ländernas enskilda skattebeslut: det finns också ett ganska långtgående samarbete på skatteområdet inom EU där man försöker skapa effektivitet genom att samordna regler. Det gäller främst indirekta skatter såsom moms och punktskatter på till exempel alkohol. Även när det gäller direkta skatter, såsom bolagsskatt, har man under många år diskuterat harmonisering på EU-nivå, men där har man inte kommit lika långt i samordningen.

3.2.1 Moms

En av hörnstenarna i EU:s inre marknad är den fria rörligheten för varor och tjänster. För att möjliggöra en sådan rörlighet är ett gemensamt momssystem prioriterat, och arbetet har gått i etapper. Ett gemensamt momssystem underlättar den fria rörligheten och minskar även möjligheterna till bedrägerier.¹⁰ Man har till exempel enats om miniminivåer som de nationella momssatserna inte får understiga. Denna typ av samordning tenderar att gynna legitimiteten om man upplever att enhetligheten underlättar internationella transaktioner och minskar den administrativa bördan för småföretagare som idkar handel med andra länder. Legitimiteten missgynnas däremot om man upplever det som ”klåfingrigt” att EU hindrar länder att själva besluta om momssatser på olika varor.

3.2.2 Punktskatter

Även när det gäller punktskatter finns det gemensamma EU-regler som bland annat gäller miniminivåer. Som nämnts ovan tenderar punktskatter att ha en relativt hög grad av legitimitet om man ställer sig bakom syftet med skatten. Olika typer av miljöskatter har således generellt en hög grad av legitimitet (Hammar et al. 2008; Waldenström et al. 2018): eftersom till exempel koldioxidutsläpp inte känner av nationsgränser kan samordning av denna typ av skatter komma att uppfattas som mer legitima än många andra skatter. Så kan det särskilt vara i ett land som Sverige, som har och har haft strängare lagstiftning på miljöområdet än många andra länder. En samordning gör att man upplever att möjligheten för andra länder att ”komma undan” sitt ansvar minskar, vilket ökar legitimiteten.

¹⁰ Momsdirektivet från 2006 kan laddas ned från <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=SV> och för den som vill fördjupa sig kan beslutet från oktober 2018 laddas ned från http://europa.eu/rapid/press-release_IP-18-5966_sv.htm

För att ett land ska vara villigt att bidra vill man gärna ha garantier för att andra gör detsamma, så kallat betingat samarbete. Därför är ett samarbete kring just miljöskatter en lämplig uppgift för olika internationella samfund, och ju större desto bättre. Ett EU-samarbete är ett steg på vägen, men varken klimatet eller de europeiska finansministrarna har någon glädje av att till exempel utsläppsgenererande produktion flyttar till områden utanför EU.

3.2.3 Bolagsskatt

Många företag är i dag verksamma i flera länder och stora skillnader i beskattningen av företag kan skapa oönskade incitament och snedvrida konkurrensen. En samordning av bolagsbeskattningen vore därför önskvärd ur ett EU-perspektiv. Två aspekter av bolagsskatten är viktiga i detta hänseende: den formella skattesatsen och skattebasen, det vill säga det som faktiskt beskattas. Ett land med en hög formell skattesats kan till exempel locka till sig företag som ett lågskatteländ, genom att erbjuda generösa avdragsmöjligheter så att skattebasen blir mindre än i andra länder. Det är därför man inom EU arbetar mot en samsyn när det gäller just vad som ska beskattas, en gemensam konsoliderad bolagsskattebas.

Under många år har diskussioner förts om en gemensam bolagsskattebas, så att medlemsstaterna ska vara överens om vad som ska beskattas. Konkurrensen snedvrids ju om vissa kostnader är avdragsgilla i ett land men inte i ett annat. Kommissionen lade år 2011 fram ett förslag om gemensam konsoliderad bolagsskattebas, på engelska benämnd Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB), just med argumenten om marknadseffektivitet. Även om förslaget endast rörde skattebasen och inte skattesatserna stötte det på motstånd från länder som var rädda att deras konkurrensfördelar skulle gå om intet. Kommissionen presenterade sedan ett modifierat förslag 2016 där motiveringen delvis var en annan. Nu poängteras snarare rättviseaspekten i bolagsbeskattningen, vilket innebär att en harmonisering av skattebaser ses som ett medel att förhindra skatteflykt.¹¹

Eftersom alla länder måste vara överens om unionsövergripande skattebeslut och vissa länder kan dra nytta av att ha mer generösa avdragsregler än andra har man ännu inte nått konsensus på alla plan. Om och när en full harmonisering kommer på plats är därför fortfarande osäkert.¹² Hur en sådan harmonisering påverkar legitimiteten kan också se olika ut i olika länder. Emot en sådan harmonisering talar den litteratur som poängterar ineffektiviteter i skattesystemen, vilka kan minskas genom sund skattekonkurrens.¹³ Om länder kommer överens om att hålla upp skattenivåerna kan det ju vara skadligt för ekonomierna på samma sätt som när en kartell håller upp priserna på en marknad.

”Nu poängteras snarare rättviseaspekten i bolagsbeskattningen, vilket innebär att en harmonisering av skattebaser ses som ett medel att förhindra skatteflykt.”

Osterloh och Heinemann (2013) har undersökt hur Europaparlamentariker med olika politisk färg och från olika länder ser på harmonisering av bolagsskatten genom införandet av en miniminivå på skattesatsen, något som skulle kunna stävja skadlig skattekonkurrens medlemsstaterna emellan.¹⁴ Föga förvånande finner Osterloh och Heinemann att längs en höger-vänsterskala är Europaparlamentariker mer negativa till en harmonisering ju längre till höger de är, och de mest positiva är de längst till vänster. Intressant är också att de politiker som har lång erfarenhet av EU-arbete oavsett politisk färg är mer positiva till harmoniseringar än de som gör sin första mandatperiod. Kanske ger erfarenheten en mer positiv hållning till vad det överstatliga samarbetet kan åstadkomma.

Även samhällsnormer i parlamentarikernas hemländer spelar roll för deras syn på harmonisering. Politiker från länder där medborgarna har starka preferenser för omfördelning och social rättvisa är

¹¹ Se http://www.europarl.europa.eu/thinktank/en/document.html?reference=EPRS_BRI%282017%29599395 för en sammanfattning av läget, eller Valenduc (2018) för en mer akademisk presentation.

¹² Planen är dock att den gemensamma skattebasen ska vara implementerad och börja gälla 2020.

¹³ Se till exempel Brennan och Buchanan (1980) för ett tidigt bidrag på området. För en mer rigorös problematisering av de två hållningarna, se till exempel Fuest et al. (2005).

¹⁴ För en artikel som teoretiskt förklarar hur, se Zodrow (2003).

mer benägna att förespråka harmonisering. Detta talar för att en samordning som innebär att EU-ländernas bolagsskatter hindras att försvinna i ett "race to the bottom" har högre legitimitet bland dem som gärna ser en någorlunda hög bolagsskatt.

Vi ska dock komma ihåg att synen på harmonisering av bolagsskatten i högsta grad kan styras av strategiska överväganden på grund av skattekonkurrensen. Små länder tenderar att använda en låg bolagsskatt som en konkurrensfördel för att locka till sig utländska företag och kapital. De är därför mer negativa till harmonisering eftersom den skulle innebära att konkurrensfördelen går förlorad. Detta bekräftas också i studien av Osterloh och Heinemann (2013). Även Wasserfallen (2014) finner att högskatteländer är mer positiva till harmonisering än lågskatteländer.

"Således skulle svenskar kunna uppleva att en samordning på EU-nivå gynnar Sverige [...]"

Sverige har en bolagsskattesats som nu ligger ungefär på EU-genomsnittet men som av konkurrensskäl har sänkts ganska mycket de senaste decennierna.¹⁵ Att införa en miniminivå skulle sannolikt innebära att Sverige kan uppbära större intäkter från bolagsskatten, vilket skulle mötas av hög acceptans hos många. Hammar et al. (2008) fann att just bolagsskatten åtnjöt en betydligt högre grad av acceptans än till exempel skatter på personlig inkomst. Kanske beror det på att skatten formellt sett drabbar företag och inte privatpersoner och att man därför inte inser att bolagsskatten, genom övervältring, också påverkar innehållet i den egna plånboken. I en senare studie finner Waldenström et al. (2018) till och med att den allmänna uppfattningen inte längre är att bolagsskatten bör sänkas över huvud taget. Således skulle svenskar kunna uppleva att en samordning på EU-nivå gynnar Sverige, vilket skulle kunna öka legitimiteten även för medlemskapet i unionen.

I vissa andra länder skulle reaktionen kunna bli den rakt motsatta. Länder som Malta och Irland

har kunnat locka till sig utländska företag genom att erbjuda lägre bolagsbeskattning än andra EU-länder och skulle därmed få sin konkurrensfördel kraftigt reducerad vid en harmonisering. Där skulle överstatliga beslut om harmonisering snarare kunna upplevas som negativa för unionens legitimitet.

3.2.4 Skatteflykt

Benämningen skatteflykt brukar användas för aktiviteter som inte är olagliga men som strider mot intentionerna i lagstiftningen. Skatteflykt eller aggressiv skatteplanering är alltså skilt från rent skattefusk. Genom skatteflykt undgår individer och företag beskattning genom diverse skatteupplägg i olika länder. Man utnyttjar olikheter i skattelagstiftningar och kan till exempel lägga vissa kostnader i ett land och överföra intäkter till ett annat, som har andra skatteregler. På så sätt kan man, utan att riskera straff, i vissa fall helt undgå att betala skatt.

OECD har initierat ett samarbete för att stävja skatteflykt inom ramen för det så kallade BEPS-projektet (Base Erosion and Profit Shifting). Detta har skapat ett gemensamt synsätt och rapporteringsstandarder som mer än 100 länder kommit överens om att införa för att motverka att skattebaser urholkas och att vinster flyttas genom aggressiv skatteplanering.¹⁶ Casi et al. (2018) visar att den gemensamma rapporteringsstandarden CRS har minskat skatteundandragandet substantiellt. Ur legitimitetssynvinkel är detta ett mycket viktigt samarbete. Legitimiteten blir ju lidande om beskattningen inte uppfattas som horisontellt rättvis, det vill säga att lika inte behandlas lika. Om multinationella företag kan minska sin beskattning genom olika (lagliga) skatteupplägg, minskar legitimiteten för de skatter som de inhemska företagen inte kan undgå.¹⁷

Den lagliga skatteplaneringen kan påverka legitimiteten ännu mer än illegalt skattefusk eftersom den innebär att samma lagar inte tycks gälla alla. Att länder samarbetar om regler för rapporteringsplikt för att täppa till kryphålen innebär därför inte bara att länder som Sverige slipper gå miste om skatteintäkter, utan stärker också legitimiteten för den inhemska beskattningen.

¹⁵ Vid EU-inträdet 1995 hade Sverige en bolagsskattesats på 28 procent, då EU-genomsnittet var drygt 35 procent. Under 2018 ligger den svenska bolagsskattesatsen på 22 procent, strax över unionens genomsnitt.

¹⁶ Se OECD (2015) för en genomgång av de viktigaste ingredienserna i BEPS-projektet.

¹⁷ Hansson et al. (2018) visar att svenska multinationella företag som haft möjlighet har undgått skatt genom vinstskiftning till lågskatteländer. Deras studie undersöker åren 1997–2007.

EU har genom åren haft olika utskott som har arbetat med skatteflykt, skattefusk och penningtvätt. Sedan i mars 2018 finns utskottet för ekonomisk brottslighet, skattefusk och skatteflykt (TAX3) i Europaparlamentet. Deras ettåriga uppdrag kan ses som en förlängning av BEPS-initiativet och de tidigare insatserna på EU-nivå. Syftet är att stävja bland annat skatteflykt genom samordning mellan medlemsländerna.

Att bekämpa skatteflykt genom samordning av insatser likt de ovan nämnda kan öka legitimiteten för beskattningen generellt, när åtgärderna ses som ett sätt att öka rättvisan i beskattningen. Frågan är dock vilka faktiska åtgärder som kommer ut av initiativen. Om EU ska vidta åtgärder på skatteområdet måste nämligen besluten tas enhälligt av samtliga medlemsländer. Åtgärder som syftar till att stävja rent kriminella företeelser kommer med största sannolikhet att få stöd, men när det gäller skatteflykt till följd av olikheter i nationell skattelagstiftning är det tydligt att medlemsländerna har olika intressen. På samma sätt som vissa länder har motsatt sig samordning när det gäller bolagsskatten kan vissa länder ha strategiska skäl att motsätta sig samarbete för att minska olikheter i lagstiftningen som missgynnar dem själva.

3.2.5 Ändrat beslutsfattande

Enhällighetskravet för EU:s skattebeslut har inneburit att mycket av samordningsarbetet har gått i stå. I sitt tal om tillståndet i unionen i september 2018 nämnde därför Europeiska kommissionens ordförande Jean-Claude Juncker (2018) att han gärna såg en förändring av detta för att göra skattelagstiftningen effektivare: "Jag anser också att i vissa skattefrågor bör vi också kunna fatta beslut med kvalificerad majoritet." En sådan nyordning skulle innebära att enstaka länder inte längre kan förhindra förändringar på skatteområdet, vilket i många fall skulle göra beslutsprocesserna mer effektiva. En helt annan fråga är vad detta skulle göra med legitimiteten.

I flera av exemplen ovan har just konsensuskravet stjälpit förslagen. En gemensam bolagsskattebas stöds inte av vissa lågskatteländer och flera länder har avvisat skatt på finansiella transaktioner. Om beslut skulle kunna fattas med kvalificerad majoritet i stället skulle det kunna öppna upp för exem-

pelvis effektivare miljöskatter och göra företagsbeskattningen mer enhetlig inom unionen, samtidigt som möjligheterna att lagligt undgå skatt i det närmaste skulle kunna elimineras. Enligt argumenten ovan skulle alla dessa resultat i mångas ögon vara önskvärda och därmed skulle den samordnade beskattningen med stor sannolikhet vara legitim. Det är dock skillnad på legitimiteten för ett visst resultat och legitimiteten för den politiska processen på väg dit (Jagers et al. 2016). Ett stort mått av överstatlighet i beskattningsprocessen tenderar att minska legitimiteten (Hartner et al. 2011). Upplevelsen att besluten tas alltför långt ifrån medborgarna riskerar därför att skada legitimiteten, för beslutet i sig och kanske även för unionen som sådan. Om stora inskränkningar i den nationella suveräniteten på skatteområdet inte uppfattas som legitima kan det sprida sig till andra områden.

"En gemensam bolagsskattebas stöds inte av vissa lågskatteländer och flera länder har avvisat skatt på finansiella transaktioner."

3.3 EU-skatt

I den politiska och ekonomiska diskussionen dyker ibland frågan om en EU-skatt upp. När storleken på EU:s budget diskuteras kan man även fundera över hur den ska finansieras. Lejonparten av budgeten utgörs i dag av de enskilda medlemsstaternas avgifter till EU, avgifter som måste bekostas med nationella skatteintäkter. Därtill kommer intäkter från de traditionella egna medlen (tull- och sockeravgifter) och en ungefär lika stor del från momsen, där medlemsländerna enats om att en liten del av momsintäkterna går direkt till EU. En möjlig utveckling är att minska på medlemsavgifterna och öka skattefinansieringen. I dagsläget kräver detta dock konsensus mellan alla medlemsländer och hittills har man haft väldigt svårt att enas i större skattefrågor.¹⁸

Vi skulle kunna tänka oss att gå ytterligare ett steg, nämligen att EU får rätt till direkt beskattning av sina medborgare. Trots att detta skulle innebära ett avsteg från de enskilda ländernas suveränitet på skatteområdet skulle en sådan utveckling kanske

¹⁸ Att endast kräva kvalificerad majoritet, vilket nämnts ovan, skulle underlätta något, men de enskilda länderna skulle fortfarande behöva komma överens i viss utsträckning.

inte te sig alltför märklig med tanke på att EU-lagstiftningen redan i dag inskränker ländernas suveränitet på många områden. Som Heinemann et al. (2009, s. 2) uttryckte det redan för ett decennium sedan:

With regard to its legislative competencies, the EU constitutes a rather mature upper level of government in a European federal system, while the Union's revenue system is still structured like that of an organization based on intergovernmental cooperation.

Subsidiaritetsprincipen säger att beslut ska fattas på den lägsta effektiva nivån. Vad måste gälla för att denna nivå ska vara överstatlig – så att det faktiskt anses mer effektivt att till exempel Europaparlamentet snarare än nationalstaterna beslutar om en viss skatt? För det första måste det finnas argument i form av externa effekter som koldioxidutsläpp eller skadlig skattekonkurrens mellan länder som gör att beskattningen på nationell nivå inte är optimal. Vidare måste de enskilda länderna vara så pass heterogena att en optimal beskattningsnivå inte heller kan uppnås genom frivilliga överenskomelser. Vi kan lätt föreställa oss att dessa villkor är uppfyllda i flera fall och att det därför kan finnas fördelar med att ge EU beskattningsrätt på vissa områden. Rent effektivitetsmässigt kan det dock även finnas nackdelar. Teorin om fiskal federalism¹⁹ bygger också på att väljarnas preferenser är mer lika ju lägre nivå besluten fattas på (se exempelvis Breton et al. 1998). Skattebeslut på överstatlig nivå riskerar då att ge lägre välfärd än på nationell nivå.

"Att beskattningsrätt för EU skulle kunna minska ineffektiviteten är dock inte detsamma som att den skulle ses som legitim [...]"

Att beskattningsrätt för EU skulle kunna minska ineffektiviteten är dock inte detsamma som att den skulle ses som legitim, vilket beror på flera faktorer. Det första är naturligtvis synen på unionssamarbetet och dagens avgifter över huvud taget (Hartner et al. 2011). Den som i förlängningen gärna ser EU som en federation är mer positiv till överstatlighet än den som vill se EU-samarbetet som just ett samarbete mellan suveräna stater (Schmidke 2016).

Bordignon och Scabrosetti (2016) diskuterar EU-skatter ur ett politisk-ekonomiskt perspektiv. De hävdar att dagens system med finansiering av EU-budgeten genom medlemsavgifter har låg legitimitet. Om EU hade beskattningsrätt och beskattningen vore transparent skulle medborgarna kunna känna sig mer delaktiga och exempelvis lättare kunna ifrågasätta hur pengarna används. Ansvar skulle kanske utkrävas av Europaparlamentarikerna i större utsträckning än i dag och kanske skulle engagemanget för Europapolitiken öka. Vem som ansvarar för vad skulle kunna bli tydligare, och om det finns en hög grad av legitimitet för EU och den verksamhet som ska bekostas skulle beskattning direkt på EU-nivå, istället för att gå omvägen via de enskilda medlemsstaterna, vara positiv ur såväl legitimitets- som effektivitetshänseende.

Schratzenstaller et al. (2017) är inne på samma linje. De noterar dock att risken för en alltför stor EU-budget ökar om EU får beskattningsrätt och de olika medlemsstaterna inte längre har lika stora direkta incitament att hålla nere budgeten. Författarna diskuterar även legitimitetsaspekten på en EU-skatt. De menar att en överstatlig EU-skatt vore att föredra framför harmonisering av nationell beskattning. Precis som diskuterats i 3.2.2 ovan ser de att EU-skatter som har positiva hållbarhetseffekter vore mer legitima än andra. De går så långt som att säga att EU-skatter med hållbarhetsfokus kan få högre legitimitet än andra sätt att finansiera EU:s verksamhet. Dels skulle man kunna lösa hållbarhetsproblemen mer effektivt genom en EU-skatt än genom en nationell skatt, dels skulle man kunna minska de nationella skatterna på exempelvis arbete. En sådan skatteväxling skulle också kunna vara positiv ur legitimitetshänseende eftersom inkomstskatter är de skatter som flest vill sänka.

Frågan är dock om sådana effekter verkligen vore att vänta. Dels finns risken att överstatligheten i sig gör människor skeptiska, dels skulle omfattningen inte bli så stor att någon skatteväxling på nationell nivå skulle bli märkbar (mindre än 2 procent av Sveriges skatteintäkter betalas i EU-avgifter).

Ovan diskuterades att en samordning mellan EU-länderna skulle kunna göra en skatt mer legitim om det upplevs att spelregler som uppfattas som olika istället blir lika för alla. Som Schratzenstaller et al. (2017) påpekar skulle en skatt beslutad av Europa-

¹⁹ På vilken nivå politiska beslut bör tas.

parlamentet kunna bli mer effektiv än en som alla medlemsländer ska kunna fördrå. Det är dock inte alls säkert att den överstatliga skatten skulle upplevas som lika legitim. Just det faktum att alla länder är överens kan göra att den proceduriella rättvisan uppfattas som betydligt större än om samma beslut fattas av EU:s lagstiftare, åtminstone bland dem som vill se starka nationalstater i förhållande till EU. För den som hellre ser ett EU som har helheten i fokus kan en överstatligt beslutad skatt upplevas som mer legitim än en som kompromissats fram för att ingen ska bli missnöjd. Synen på EU-samarbetet har alltså stor betydelse för synen på att ge EU beskattningsrätt.

Ofta framförs en överstatlig skatt som ett sätt att minska skatteflykten, men det skulle kunna bli precis tvärtom. Eftersom det sociala avståndet i de flesta fall är större till Europaparlamentet än till nationella myndigheter befarar Hartner et al. (2011) att fler skulle försöka låta bli att betala en sådan skatt. När legitimiteten minskar, minskar även viljan att betala skatten ifråga. I det här avseendet blir legitimiteten för hela EU-projektet viktig: riktigt hög legitimitet för en renodlad EU-skatt uppnås endast om det finns stöd för att EU:s inflytande ökar. Det övergripande syftet med skatten måste också anses omöjligt att uppnå genom frivilligt samarbete medlemsstaterna emellan.

"Ofta framförs en överstatlig skatt som ett sätt att minska skatteflykten, men det skulle kunna bli precis tvärtom."

Vad som bäst lämpar sig att beskatta på detta sätt är därför företeelser som inte känner av nationella gränser. Finansiella transaktioner har diskuterats bland såväl politiker som forskare, liksom flygresor och annan miljöskadlig verksamhet (Solilová et al. 2017). Eftersom EU-länderna sinsemellan är ganska olika såväl ekonomiskt som strukturellt, finns det sannolikt större skillnader i synen på skatter på EU-nivå än inom varje enskilt land. Därför kan det bli ännu svårare att övertyga en majoritet om att vissa företeelser är lämpliga att beskatta på ett visst sätt.

4 Slutsatser

Ökad rörlighet medför ändrade förutsättningar för beskattningen. Detta får i sin tur konsekvenser för skattelegitimiteten både nationellt och internationellt. Svenska politiker kan inte längre fatta skat-

tebeslut helt efter eget tycke och räkna med en hög grad av legitimitet för besluten. Även om de flesta skatter med största sannolikhet kommer att vara nationella även i framtiden krävs det internationella hänsynstaganden. Diskussionen i avsnitt 3 har handlat om tre olika fall som skulle kunna bli aktuella:

1. Suveräna nationalstater fattar självständiga beslut men tar på grund av den ökade rörligheten större hänsyn till andra länder. Att ha en beskattning som skiljer sig alltför mycket från andra länders leder inte bara till ekonomiska snedvridningar, utan kan också inverka menligt på legitimiteten. Medborgarna kommer till exempel att ha svårt att acceptera att beskattas högre än i andra länder om de inte upplever att de också får valuta för sina skattepengar.
2. Skatteregler samordnas internationellt. Inom EU eftersträvas samordning som syftar till att stimulera rörlighet, minska orättvisor och komma till rätta med snedvridningar till följd av olikheter i nationell beskattning. Samarbeten kring laglig skatteflykt tenderar att öka legitimiteten i länder som Sverige, eftersom den upplevda orättvisan att alla inte beskattas enligt samma regler minskar eller i bästa fall helt försvinner. Om man samarbetar om skatter som i sig har en hög grad av legitimitet, såsom miljöskatter, kan legitimiteten bli mycket högre än om enskilda länder fattar isolerade skattebeslut.
3. En EU-skatt införs. För närvarande är det inte möjligt för EU att ta ut skatt, och för varje beslut på skatteområdet måste alla EU:s medlemsländer vara överens. Om detta ändras och EU skulle ges beskattningsrätt kan detta få konsekvenser för legitimiteten. Om skatten skulle ha fokus på minskad skatteflykt eller bättre klimat finns ett syfte som i sig är mer legitimt än för till exempel inkomstskatter. Dessa områden kräver dessutom internationell samordning för att beskattningen ska bli effektiv. Därför skulle denna typ av skatt kunna bli mer legitim än en överstatlig inkomstskatt. Överstatligheten i sig riskerar dock att påverka legitimiteten negativt. Ju längre ifrån medborgarna beslut tas, desto lägre tenderar legitimiteten att bli. Om man dessutom upplever att överstatligheten kör över nationernas suveränitet kan den försämrats ytterligare. Om det å andra sidan upplevs att beslut fattas för helhetens bästa, istället för att hämmas av vissa nationers särintressen, kan överstatligheten istället vara gynnsam för legitimiteten. Just synen på EU-

samarbetet och vilken roll man vill att unionen ska ha är helt avgörande för om en framtida EU-skatt skulle betraktas som legitim eller inte.

Oavsett hur framtidens beskattning kommer att se ut behöver beslutsfattare på såväl nationell som internationell nivå ta andra hänsyn än tidigare för att beskattningen ska kunna bibehålla en hög grad av legitimitet. På samtliga nivåer är förtroendet för beslutsfattarna viktigt för att deras beslut om till exempel skatter ska vara legitima. Ett växande avstånd till politikerna gör denna aspekt till en större utmaning än för några decennier sedan, oavsett vilka och hur höga skatterna är.

Enligt subsidiaritetsprincipen ska beslut fattas på lägsta effektiva nivå och det skulle kunna bli så

att vissa skatter i framtiden inte kommer att vara beslutade av nationalstater. Kanske kommer det att utvecklas en internationell beskattning av finansiella transaktioner, koldioxidutsläpp och andra företeelser som inte känner av nationella gränser. Men även om effektivitetsskäl kan tala för att den nationella nivån är för låg kan det legitimitetsmässigt vara tveksamt att lägga skattebesluten på en högre nivå.

Många ser nationalstatens suveränitet i skattebeslut som något självklart och skulle kraftigt motsätta sig om EU:s lagstiftare fick egen beskattningsrätt. Å andra sidan kan upplevelsen av att "något måste göras" för att komma tillrätta med till exempel klimatförändringar och internationell skatteflykt göra att överstatliga skattebeslut snarare skulle välkomnas.

Referenser

- Andersson, U., Carlander, A., Lindgren, E. och M. Oskarson (2018), *Sprickor i fasaden*. SOM-institutet vid Göteborgs universitet.
- Bordignon, M. och S. Scabrosetti (2016), The Political Economy of Financing the EU Budget. I Buettner, T. och M. Thöne (red.), *The Future of EU-Finances*. Tübingen, Mohr Siebeck.
- Brennan, G. och J. Buchanan (1980), *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Cambridge University Press.
- Breton, A., Cassone, A. och A. Fraschini (1998), Decentralization and subsidiary: Toward theoretical reconciliation. *University of Pennsylvania Journal of International Economic Law* 19(1): 21–52.
- Casi, E., Spengel, C. och B. Stage (2018), *Cross-Border Tax Evasion After the Common Reporting Standard: Game Over?* Discussion Paper No. 18–036, ZEW, Mannheim.
- Frederickson, G. och D. Frederickson (1995), Public Perceptions of Ethics in Government. *The ANNALS of the American Academy of Political and Social Science* 537(1): 163–172.
- Frey, B. och B. Torgler (2007), Tax morale and conditional cooperation. *Journal of Comparative Economics* 35:1, 136–159.
- Fuest, C., Huber, B. och J. Mintz (2005), Capital mobility and tax competition: A survey. *Foundations and Trends in Microeconomics* 1, 1–62.
- Hammar, H., Jagers, S. och K. Nordblom (2008), Attitudes towards tax levels? A multi-tax comparison. *Fiscal Studies* 29(4): 523–543.
- Hansson, Å., Olofsdotter K. och S. Thede (2018), Do Swedish multinationals pay less in taxes than domestic firms? *World Economy*, 41: 393–413.
- Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E. och M. Wenzel (2011), Perceived Distributive Fairness of EU Transfer Payments, Outcome Favorability, Identity, and EU-Tax Compliance. *Law and Policy* 33(1): 60–81.
- Heinemann, F., Mohl, P. och S. Osterloh (2009), Who's afraid of an EU tax and why? – revenue system preferences in the European Parliament. *Review of International Organizations* 4: 73–99.
- Jagers, S., Matti, S. och K. Nordblom (2016), *How Policy Legitimacy Affects Policy Support Throughout the Policy Cycle*. Working Paper no. 681, Institutionen för nationalekonomi med statistik, Göteborgs universitet.
- Juncker, J.-C. (2018), *State of the Union*. https://ec.europa.eu/commission/priorities/state-union-speeches/state-union-2018_sv.
- Kirchler, E. (2007), *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge University Press.
- Kleven, H.J., Knudsen, M.B., Kreiner, C.T., Pedersen, S. och E. Saez (2011), Unwilling or unable to cheat? Evidence from a tax audit experiment in Denmark. *Econometrica*, 79(3), 651–692.
- Löfgren, Å. och K. Nordblom (2010), Attitudes towards CO₂ taxation – Is there an Al Gore effect? *Applied Economics Letters* 17: 845–848.
- Musgrave, R. (1959), *The Theory of Public Finance*. McGraw-Hill, New York.
- Nordblom, K. (2008), *Svenska skatters legitimitet i en tid av globalisering*. Arbetspapper Globaliseringsrådet.
- Nordblom, K. (2011), The complex attitudes to alcohol taxation. *Applied Economics* 43(22–24), 3355–3364.
- OECD (2015), Explanatory Statement, OECD/ G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD, <http://www.oecd.org/ctp/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>.
- Osterloh, S. och F. Heinemann (2013), The political economy of corporate tax harmonization – Why do European politicians (dis)like minimum tax rates? *European Journal of Political Economy*, 29:18–37.
- Peters, G. (2005), *Institutional Theory in Political Science: The "New Institutionalism"*. Continuum, London.

- Scharpf, F. (2007), *Reflections on multilevel legitimacy*. MPIfG working paper, No. 07/3, Max-Planck-Institut für Gesellschaftsforschung, Köln.
- Schmidke, H. (2016), The differentiated politicisation of European tax governance. *West European Politics* 39(1), 64–83.
- Scholz, J.T. och M. Lubell (1998), Trust and Taxpaying: Testing the Heuristic Approach to Collective Action. *American Journal of Political Science*, 42(2), 398–417.
- Schratzenstaller, M., Krenek, A., Nerudová, D. och M. Dobranschi (2017), EU Taxes for the EU Budget in the Light of Sustainability Orientation – a Survey. *Journal of Economics and Statistics* 237(3), 163–189.
- Solilová, V., Nerudová, D. och M. Dobranschi (2017), Sustainability-oriented future EU funding: a financial transaction tax. *Empirica* 44: 687.
- SOU (2005), *Gränslös utmaning – alkoholpolitik i ny tid*. SOU 2005:25, Fritzes förlag.
- Valenduc, C. (2018), *Corporate income tax in the EU, the Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB) and beyond: is it the right way to go?* ETUI Working Paper 20018.06, ETUI, Bryssel.
- Waldenström, D., Bastani, S. och Å. Hansson (2018), *Kapitalbeskattningens förutsättningar*. SNS Konjunkturrådsrapport, SNS förlag.
- Wasserfallen, F. (2014), Political and economic integration in the EU. *Journal of Common Market Studies*, 52: 420–435.
- Zodrow, G. (2003), Tax competition and tax coordination in the European Union. *International Tax and Public Finance* 10, 651–671.