

Varför utgiftsskatt?

Successivt förhöjt skattetryck och ökande fördelningsambitioner har medfört att vårt inkomstsystem under senare år visat alltmer iögonenfallande symptom på överansträngning. En stor del av de rättvis- och effektivitetsproblem som aktualiserats har sammanhängt med behandlingen av kapitalvinster i inkomstskattesystemet. Kapitalvinster beskattas ju först när de realiseras och då relativt förmånligt, samtidigt som ägaren genom belåning har möjlighet att successivt tillgodogöra sig värdestegringen för bl a egen konsumtion. Detta medför både stora orättvisor mellan olika kategorier av sparare och risk för bl a ineffektiva investeringar av skattehänsyn. Rättviseproblemets räckvidd inses kanske bäst om man betänker dels att den reala disponibla avkastningen för ägarna till realkapital härigenom kan bli mångdubbelt större än för t ex banksparrarna, dels att värdestegringarna idag gissningsvis uppgår till dubbelt så mycket som hushållens nysparande och till hälften används för att finansiera konsumtion.

Man kan försöka lösa dessa problem antingen genom att i olika avseenden modifiera inkomstskattesystemet — vilket nödvändigtvis medför väsentligt ökade krav på detaljerad redovisning och kontroll — eller genom att övergå till en

helt ny typ av skattesystem där åtminstone just de här problemen inte blir aktuella. 1972 års skatteutredning har velat pröva även det senare alternativet genom att uppdra åt professor Sven-Olof Lodin att undersöka möjligheterna till en övergång till utgiftsbeskattning. Resultatet av denna undersökning sammanfattas i hans artikel i detta nummer [Lodin 1976 a].

Tanken att mäta skatteförmågan och beskatta direkt i termer av privat standard eller privata konsumtionsutgifter i stället för indirekt via inkomsterna ansågs länge utopisk eftersom man antog att det skulle kräva ett allseende öga som detaljkontrollerade individens alla privata utgifter. I en banbrytande artikel publicerad för snart fyrtio år sedan påpekade emellertid Irving Fisher bl a att de årliga konsumtionsutgifternas totalsumma givetvis kunde beräknas utifrån data gällande inkomster och förmögenhetsförändringar [Fisher 1937]. Genom att jämföra totala intäkter i form av värdestegringar och löpande inkomster med det faktiska nettotillskottet i förmögenhet kan man beräkna mellanskillnaden som definitionsmässigt utgör privat resursförbrukning. Vad som krävs är inte en detaljerad konsumtionskontroll utan en tillförlitlig inkomst- och förmögenhetsredovisning.

Redan under andra världskriget aktualiserades tanken på en extra utgiftsskatt som ett medel att hålla tillbaka lyxkonsumtion och skapa utrymme för krigsfinansieringen. Det var emellertid först efter det den engelska ekonomen Nicholas Kaldor gett en utförlig motivering och plaidoyer för utgiftsskatten [Kaldor 1955] som de första försöken gjordes med en mera långsiktig användning av utgiftsbeskattningen som komplement till inkomstbeskattningen. För-

Docent BENGT-CHRISTER YSANDER innehar forskartjänst i förvaltningsekonomi vid Statens råd för samhällsforskning. Han har medverkat i ett flertal utredningar och har varit kansliråd i försvarsdepartementet.

söken gjordes emellertid i länder — Indien, Ceylon — där förutsättningarna i form av tillgängliga förmögenhetsdata i hög grad saknades, varför några slutsatser t ex för svensk del knappast kan dras av dessa erfarenheter. För närvarande diskuteras utgiftsbeskattning i flera av industriländerna i väst, men något mera omfattande utredningsunderlag har ännu inte framkommit.

Om Fisher visade att utgiftsskatten var principiellt möjlig, och Kaldor att den var principiellt fördelaktig kan Lodin med sin utredning sägas ha visat att den — för länder som Sverige med en tillräcklig databas ifråga om inkomster och förmögenheter — också är praktiskt möjlig att genomföra [Lodin 1976 b]. Lodin tolkar Fisher i termer av en konstantprincip — konsumtionsutgifter som saldo av alla likviditetstillskott minus alla placeringar av sparmedel — och visar detaljerat och övertygande att en utgiftsbeskattning då ej behöver ställa väsentligt större eller annorlunda krav på redovisning och kontroll än den inkomstbeskattning vi nu har. Denna tekniska bevisning är i sig själv ett stort och imponerande utredningsarbete.

Samtidigt är Lodins framställning — till stor del som följd av utredningsuppdragets inriktning — i flera avseenden speciell eller begränsad. För att kunna föra en konkret och detaljerad diskussion har han utgått från en specifik förslagsmodell ifråga om utgiftsbeskattningens utformning. Diskussionen kring detta förslag domineras vidare åtminstone utrymmesmässigt, av den redovisningstekniska genomgången. Slutligen tycks Lodin — kanske i det vällovliga syftet att underlätta den politiska försäljningen av förslaget — genomgående vilja framställa utgiftsbeskattningen som bara "en bättre form av inkomstbeskattning". Detta medför risk för att de principiella skillnaderna mellan beskattningssystemen inte uppfattas tillräckligt klart av läsaren.

Det är även av denna anledning naturligt för mig att i denna kommentar lägga tonvikten vid de skillnader i synsätt och i beteende som en övergång till utgiftsbeskattning innebär. Avslutningsvis skall jag också något beröra alternativa förslagsmodeller för utgiftsbeskattning.

Vad betyder utgiftsbeskattning?

I diskussionen kring skattesystem gäller erfarenhetsmässigt att det enkla är det svåra. Även ganska komplicerade regeländringar går ganska lätt att konkretisera och göra begripliga. Det svåra är ofta att klagöra den grundsyn, den förskjutning i grundläggande begrepp som motiverar de förändrade skattereglerna. Det kan därför kanske vara befogat att börja med ett fågelperspektiv på beskattningsproblemen och framställa de alternativa beskattningsformerna i starkt schematiserad förenkling.

Nytta, konsumtion och inkomst

I ekonomisk analys brukar man ofta anta att individens materiella välfärd bestäms av hans eller hennes privata och offentliga konsumtion respektive arbetsinsatser under den aktuella perioden och framledes. Om vi låter C_t beteckna individens privata konsumtion i tidpunkt t , O_t produktionen av kollektiva nyttigheter för offentlig konsumtion och L_t omfattningen av egna arbetsinsatser vid samma tidpunkt kan antagandet formuleras som en nyttofunktion för individen:

$$(1) U(C_t O_t L_t \dots C_{t+m} O_{t+m} L_{t+m} \dots)$$

Vad nyttofunktionen beskriver är således individens positiva eller negativa reaktioner på olika slag av förändringar t ex ett byte mellan dagskonsumtion och framtidskonsumtion, en ökad offentlig konsumtion till priset av minskad privat konsumtion eller en minskning av total konsumtion, som ger ökad fritid. Beskattningsfrågan gäller hur mycket just den här individens privata konsumtion nu och framledes ($C_t \dots C_{t+m} \dots$) skall inskränkas för att skapa resursutrymme åt den gemensamt beslutade offentliga produktionen av nyttigheter för offentlig konsumtion ($O_t \dots O_{t+m} \dots$).

Nu lever vi i en decentraliserad ekonomi med fri arbetsmarknad och fritt konsumtionsval. Individen kan därför själv avväga privat konsumtion och arbetsinsatser mellan olika perioder. Valet är emellertid underkastat en budgetrestriktion för varje period — den privata konsumtionen måste betalas på något sätt. Intäkterna under året är dels arbetsinkomster $w_t L_t$ där w_t mäter löner — dels kapitalintäkter, värdesteeringar och

Varken utgiftsskatt eller inkomstskatt är idealiska

Låt oss nu efter denna utflykt till nyttoabstraktionernas värld återvända till det mera vardagliga begreppet: skatt.

Skattefrågan har två led: Det första leddet gäller *hur mycket* vi skall inskränka på individ i-s privata konsumtionsmöjligheter över tiden för att ge rum åt ofentlig förbrukning. Denna fråga rymmer rättviseproblemet. Det andra leddet är *hur* vi skall göra detta för att i största möjliga utsträckning undvika att skattehänsyn påverkar individens beteende vilket då i allmänhet medför effektivitetsproblem. Detta senare led formuleras ofta som ett krav på "skatteneutralitet" eller som försök att minimera beskattningens "excess burden".

Det är uppenbart att vi aldrig kan uppnå den idealiska beskattningsformen. För att kunna bestämma *hur mycket* utifrån våra fördelningsprinciper skulle vi idealiskt behöva känna värdet av individens privata konsumtionsprofil över tiden. Vi har emellertid bara uppgifter för den nu aktuella perioden och vet dessutom att det föreligger stora skillnader i kapitalavkastning mellan individerna. Vare sig vi väljer aktuell inkomst och förmögenhet eller aktuell konsumtion som utgångspunkt för skatte-taxeringen är detta därför med nödvändighet en näst-bästa-lösning.

För att kunna bestämma *hur* beskattningen skall ske på ett sådant sätt att full skatteneutralitet uppnås skulle vi idealiskt behöva använda vad som brukar kallas "klumpsummeskatter" dvs skatt som påläggs individen utan något uttalat samband med hans ekonomiska förhållanden och beteenden och som därför omöjliggör en "skatteanpassning" av beteendet. Därmed också underförstått att vi måste hemlighålla de taxeringskriterier som använts vid bestämningen av hur mycket. Vi skall senare återkomma till klumpsummeskatter, som i begränsad utsträckning kan tänkas bli aktualiserade just i samband med utgiftsbeskattning. Det är emellertid uppenbart att även i detta hänseende inkomst- och utgiftsskatten, som båda påverkar t ex valet av arbetsinsatser, endast kan bli näst-bäst-lösningar.

Ett sätt att beskriva skillnaderna mellan de båda skattesystemen är just att söka, för var och ett av dem, räkna upp de snedvridningar eller orättvisor som systemet förorsakar jämfört med ett helt idealt system. Det bör kanske för säkerhets skull understrykas att vi inte kan välja system bara genom att räkna antalet fel eller avsteg från idealet. Dels måste vi skaffa oss en uppfattning om den kvantitativa betydelsen av de olika felen, dels måste vi undersöka i vad mån de ömsesidigt förstärker — eller tar ut varann.

Vi skall nedan söka lista några av de viktigaste formerna av sådana avsteg.

Progressiv utgiftsskatt

1. Påverkar valet av arbetsinsatser. Innan vi kan bedöma om arbetsviljan sjunker mer med en progressiv inkomstskatt än med en progressiv utgiftsskatt måste vi emellertid bl a ta hänsyn till eventuella effekter av en förändrad beskattning på tillväxttakten i ekonomin, till utgiftsskattens omfördelningseffekter, och till möjligheten att andra snedvridningar i inkomstskatten motverkar dess direkta effekt på arbetsutbudet.

2. Minskar valfriheten ifråga om konsumtionsutgifternas fördelning över tiden, genom att bestraffa ojämn konsumtionsprofil och premia en jämn konsumtionsutveckling över individens livstid. Diskriminerar i denna mening mot "konsumtionsrisker" då skattevinsten av en tillfällig nedgång blir mindre än skatteförlusten vid tillfällig ökning. Huruvida detta skall betraktas som ett "fel" beror givetvis på om en även över tiden utjämnad konsumtionsprofil ingår i själva fördelningsmålsättningen eller ej.

3. Möjliggör att skattebetalningen genom utebliven konsumtion uppskjutes på obestämd tid. Gör frågan om begränsningen i möjligheten att föra över dessa "skattekrediter", via gåvor, arv etc speciellt aktuellt.

4. Vid imperfektioner på kapitalmarknaden som möjliggör skillnader mellan olika individer ifråga om kapitalavkastningsmöjligheter, förstärks de härigenom uppkomna inkomsts skillnaderna genom möjligheten till "uppskjuten" skattebetalning vid utgiftsskatten. Kan härigenom ge upphov till ökade skillnader i

realinkomster och konsumtionsmöjligheter.

Progressiv inkomstskatt

1. Påverkar arbetsutbud m m — se ovan.

2. Diskriminerar mot uppskjuten konsumtion dvs sparande genom att dubbelbeskatta kapitalinkomster. Om man spar S_t under period t är detta värt $S_t(1+i_t)$ under period $t+1$. Detta kumulerade sparvärde träffas först i sin helhet av inkomstskatten till sitt diskonterade värde S_t under period t varefter avkastningen inkomstbeskattas än en gång under period $t+1$. En viktig men svårlöst fråga är hur denna förskjutning av relativpriserna för dagskonsumtion respektive framtidskonsumtion vid i övrigt oförändrade inkomstförhållanden påverkar arbetsutbudet.

3. Diskriminerar mot ojämn inkomstutveckling över tiden. Diskriminerar härigenom allmänt mot risktagande då skatteeftergiften vid en förlust eller inkomstsänkning blir väsentligt mindre än skatteökningen vid en motsvarande vinst eller inkomstökning. Kan motverkas genom regler för "förlust- respektive vinstutjämning".

4. Lämnar ingående förmögenheter och de konsumtionsmöjligheter dessa innebär opåverkade, vilket nödvändiggör en förmögenhetsbeskattning som komplement.

5. Om inkomstbeskattningen är utformad på gängse sätt så att endast realiserade kapitalinkomster beskattas och realisationsvinster behandlas relativt förmånligt får vi alla de rättvis- och effektivitetsproblem som inledningsvis berördes. Effektivitetsproblemen innefattar bl a "skattespekulativ" efterfrågan på vissa typer av reelltillgångar, marknads-låsningar, ökat självfinansieringsintresse hos företagen parad med svårigheter att finansiera generationsbyten i mindre företag m m. Tillgängliga svenska data tyder också på att avkastningsskillnaderna mellan olika sparformer till övervägande del kan sägas vara orsakade av olikheter i den skattemässiga behandlingen. Det bör emellertid understrykas att dessa problem inte beror på inkomstskattens principer utan främst på svårigheterna i praktiken att t ex beskatta värdestegringar när de uppkommer och inte

bara när de realiserar.

Redan denna hastiga uppsummering av imperfektioner tycks visa att man med utgiftsbeskattningen undgår flera av de mest iögonenfallande snedvridningarna i existerande inkomstbeskattning. Mot detta står framför allt en ökad osäkerhet om möjligheterna att åstadkomma ytterligare utjämning av inkomsterna vid utgiftsbeskattningen, vars utjämningseffekter i stället primärt avser den privata konsumtionen.

I dessa jämförelser med det "ideala" skattesystemet har utelämnats de stabiliserings- och tillväxtpolitiska aspekterna till vilka vi senare skall återkomma.

Vi har inte heller berört de möjliga skatteeffekter, som sammanhänger med att individer inte alltid reagerar helt "rationellt" på befintliga skatteregler. (För en närmare diskussion av "optimal skatt" se t ex Sandmo [1976] och ifråga om progressiviteten Mirlees [1971] och Atkinson [1973].)

Konsumtionskronor och andra kronor

När det gäller att direkt studera realinkomstförändringar vid en övergång från inkomstbeskattning till utgiftsbeskattning måste man först och främst observera att själva måttstocken, realinkomstenheten, förändras på vägen. I stället för att mätas i vanliga inkomst-kronor får realinkomsterna vid utgiftsbeskattning mätas i "konsumtionskronor". Medan en Volvo fortfarande kostar ca 40 000 kronor för en "lågkonsumment" kostar den kanske upp till 200 000 kronor för en "högkonsumment", med 400 % marginell utgiftsskatt. Fortfarande kostar emellertid för bägge en Toyota bara hälften av en Volvo. Relativpriserna påverkas ej vid given konsumtionsvolym.

Eftersom detta mått på realinkomstförändringar utgår från de marginella värderingarna — från den marginella utgiftsskattesatsen — kan det inte utan vidare tillämpas på den totala inkomsten. Individen får ju en "jordränta" genom att han eller hon betalar ett lägre "skattepris" för större delen av sin konsumtion.

Man kan om man så vill se utgiftsbeskattningen som en form av allmän konsumtionsransonering. Den polsk-

engelska ekonomen Kalecki föreslog som känt under kriget införandet av en generellt giltig ransoneringskupong, som skulle tjäna som en sorts konsumtionsvaluta [se t ex Ysander 1975]. Vid en utgiftsbeskattning har man inte bara en konsumtionsvaluta, men kupongpriset varierar också beroende på hur mycket man köper. Priset på en "konsumtionskrona" är ett plus den marginella utgiftsskattesatsen, som gäller för individen ifråga.

Betydelsen av detta kan lättast illustreras med några exempel. Vid övergången från utgiftskatt krymper, om övergången sker abrupt, realvärdet av redan befintliga tillgångar och redan genomfört sparande till en bråkdel — om de inte explicit undantas från utgiftsbeskattning — samtidigt som den framtida "nominella" avkastningen ökar i motsvarande grad, åtminstone ifråga om de tidigare i skattehänseende missgynnade sparformerna. Genom avdragsfriheten ökar troligen också det nominella sparandet.

Vid en renodlad utgiftsbeskattning måste t ex beloppen på alla studielån troligen mer än fördubblas men det blir genom avdragsfriheten för amorteringar motsvarande lättare att betala tillbaka lånen. I själva verket blir det en lönsam affär att låna som lågkonsument och betala tillbaka som högkonsument. Detta exempel illustrerar för övrigt också det faktum att kraven på kreditmarknaden kan väntas öka samtidigt som kreditpolitikens effektivitet troligen kommer att tillta även därför att ränteförändringar träffar olika sparformer mera likformigt och därmed också får snabbara genomslag.

Skillnaden mellan konsumtionskronor och inkomstkronor vid utgiftsbeskattningen är analog med skillnaden mellan disponibla inkomstkronor och bruttointkomstkronor (före skatt) vid inkomstbeskattning. Redan idag kan ju en höginkomsttagare behöva tjäna in 200 000 kronor för att kunna köpa en Volvo. För en individ, som planerar sin budget och sin arbetsinsats långsiktigt och ovillkorligt, bör därför inte situationen från denna synpunkt ha blivit väsentligt förändrad genom övergång till utgiftsbeskattning.

Verklighetens individ är emellertid

ofta annorlunda. Besluten rörande arbetsinsats och inkomstnivå träffas långsiktigt och sällan medan större köpbeslut aktualiseras och prövas mera kontinuerligt. Vid inkomstbeskattning är skattehänsyn relevanta enbart i samband med inkomstbesluten medan även större köpbeslut kan tas utan att explicit involvera sådana hänsyn. Vid utgiftsbeskattningen aktualiseras skattealkylerna i samband med bägge typerna av beslut och kan väntas spela en framträdande roll ifråga om sådana större anskaffningar eller utgiftsposter som kan ge upphov till förhöjda marginella utgiftsskattesatser. Om jag väljer mellan en Volvo och en Toyota — och inte har möjlighet att fördela utgiftsskatten över tiden — vore det underligt om jag inte skulle påverkas av det förhållande att medan den sista betalda tusenlappen på Toyotan kostar, säg, tvåtusen i skatt, så kostar kanske den sista tusenlappen på Volvon fyrtusen i skatt. Detsamma gäller t ex val mellan olika dyra våningar eller semesterresor. Medan utgiftsskatten allmänt medför *absoluta prisseffekter* eller en kraftig förhöjd nominell "inkomsteffekt" av prisförändringar medför progressiviteten vad vi kan kalla en *marginalprisseffekt* genom att även den procentuella utgiftsskillnaden mellan olika köpalternativ ökar. I vilken mån denna senare effekt aktualiseras beror givetvis på vilka möjligheter till skatteutjämning som skattesystemet erbjuder.

Verklighetens individer kan också påverkas av utgiftsskatten på ett mindre rationellt sätt. Den individ som inte tillräckligt klart inser att realinkomstbegreppet förvandlats, att man kan köpa mindre för pengarna, kommer att kunna beskylas för "inkomstillusion", ett nytt förvirringstillstånd analogt till den "penningillusion" som är förhanden när man glömmer att ta inflationen med i beräkningen. Det finns i själva verket en nära koppling mellan de båda slagen av illusioner eftersom en ökning av konsumtionsprisnivån vid oförändrade köp inte bara ökar totala utgiftsskatten utan också ökar marginalsatserna, så att "realvärdet" av en given inkomst krymper i betydligt snabbare takt än vad priserna ökar.

Lodins strävan att framställa utgifts-

beskattningen som bara en bättre form av inkomstskatt har på flera ställen i hans utredning givit upphov till resonemang som tycks ligga farligt nära en sådan "inkomstillusion". Ett exempel utgör hans motivering för en bibehållen förmögenhetsbeskattning som en sorts räntebetalning till staten för den skatte-kredit utgiftsbeskattningen medför jämfört med nuvarande inkomstskatt. I själva verket innebär ju denna "kredit" vid perfekt fungerande kapitalmarknad ingen speciell förmån. Det avdragsgilla sparandet har ju fått ett i motsvarande grad förminskat realvärde och dess för-räntning kan antas motsvara individernas tidspreferens mellan dagskonsumtion och framtidskonsumtion. Vad övergången till utgiftsskatten åstadkommit är att diskrimineringen mot framtidskonsumtion försvunnit samtidigt som vissa imperfektioner på kapitalmarknaden i form av avkastningsskillnader kan få ökat spelrum trots den mera likformiga skattehandlingen av olika sparformer. Det kan knappast vara Lodins avsikt att vilja återinföra diskrimineringen bakvägen. Den omedelbara inkomsteffekten av dess borttagande antas ju kompenseras genom utgiftsskatteskalornas utformning. En förmögenhetsbeskattning kan givetvis fortfarande vara berättigad men får ges en självständig motivering utifrån t ex önskemålen om en förmögenhetsutjämning.

Själva begreppen progressivitet och regressivitet kan givetvis ges en entydig tolkning först om de klart anknyts till endera av de alternativa skattesystemen. Lodin anknyter i sina resonemang och räkneexempel närmast till en bibehållen progressivitet i inkomstskattetermer, vilket kan vara vilseledande. Naturligtvis kan man ha som ambition att samtidigt vilja utjämna både inkomster och konsumtionsutgifter. Men det är inte alls säkert att det går och då tvingas man bestämma sig. Progressivitet i termer av inkomster respektive utgifter kan i själva verket tänkas motverka varandra så att ökad progressivitet i utgiftsbeskattningen via anpassningar nedåt av konsumtionsbenägenheten leder till regressiv beskattning i inkomsttermer. Det går knappast överhuvudtaget att på förhand säga vilken grad av progressivitet i ut-

giftsskatten som är förenlig med olika samhällsekonomiska målsättningar.

Det är också vid en övergång till utgiftsbeskattning speciellt viktigt att beakta skillnaden mellan realiserad skatteutjämning och skattemotiverad faktisk utjämning. Skulle man t ex nå målet med en fullständig faktisk utjämning av konsumtionsutgifterna mellan olika individer vore ju detta liktydigt med en proportionell beskattning dvs ingen direkt skatteutjämning av inkomster eller konsumtionsutgifter. Utjämningen vid inkomstbeskattningen brukar vi söka mäta genom att fråga hur mycket den disponibla inkomsten ökar procentuellt när bruttoinkomsterna ökar en procent. Ett motsvarande utjämningsmått för utgiftsbeskattningen får vi om vi mäter den procentuella ökning av konsumtionen som en procents ökning av totala konsumtionsutgifter — konsumtion plus utgiftsskatt — möjliggör. Lodins räkneexempel utgår från att utjämningen i utgiftsskatten skall kunna utformas så att den faktiska skatteutjämningen i inkomsttermer förblir oförändrad. Detta är ingalunda givet.

Existensen av inkomstillusioner behöver inte nödvändigtvis bedömas negativt ur samhällsekonomisk synvinkel. I själva verket torde en del av förväntningarna om en — i t ex vårt nuvarande ekonomiska läge — önskvärd konsumtionsåstramning och samtidig investeringsstimulans som följd av övergång till utgiftsbeskattning vara knutna till antagandet om en kvardröjande inkomstillusion över en ganska lång övergångstid.

Pengar och makt

I vilken mån "inkomstillusionen" verkligen är en illusion beror naturligtvis på om man — som vi ovan genomgående gjort — kan se pengarnas värde enbart som härlett från konsumtionsefterfrågan. Även med detta antagande beror för övrigt graden av eventuella "illusioner" i beteendet på hur gåvo- och arvsskatten utformats.

Men pengar är inte bara någonting man privat kan köpa sig konsumtion och fritid för. Pengar är också makt, inflytande, rörelsefrihet och status. När man vid övergång till en utgiftsbeskattning förskjuter det omedelbara fördel-

ningsmålet till att gälla utjämning av privat materiell standard medför detta troligen att man i motsvarande grad avhänder sig möjligheterna till en inkomst- och förmögenhetsutjämning. Det finns anledning förmoda att åtminstone temporärt en övergång skall medföra ökade skillnader i disponibla inkomster och att förmögenhetskonzentrationen även på sikt skulle gynnas.

Detta innebär att ett politiskt ställningstagande för utgiftsbeskattning troligen förutsätter att man anser sig med andra medel — förmögenhetsbeskattning, nya former för ägandespridning, ökad ägarandel och kapitalmarknadsandel för kollektiva fonder av typ ATP och andra pensionsfonder och inte minst successivt utbyggd arbetsrättslagstiftning och medinflytande — kunna kompensera för den trots allt troligen marginella effekten av en skatteomläggning.

Ägarrollen och förbrukarrollen

Ett alternativt sätt att framställa utgiftsbeskattningens innebörd är att understryka den uppdelning på ägarroll och förbrukarroll som den kan sägas medföra.

Som ägare till resurser berörs man inte omedelbart av beskattningen för fysiska personer över huvud taget. Skattemyndigheterna intresserar sig inte direkt för vilka låne- och placeringstransaktioner man har genomfört eller vilka rörelseintäkter och rörelseutgifter man har. Först när man övergår från ägarroll till förbrukarroll, när man tar undan resurser för privat förbrukning inträder beskattningsplikt. Man beskattas, som Kaldor en gång uttryckte det, för att man därigenom undandrar resurser från samhällets "common pool of resources".

Ett av utgiftsbeskattningens centrala problem gäller därför behandlingen av de fall där ägarroll och förbrukarroll är så sammansmälta att inga inbördes transaktioner blir marknadsnoterade dvs främst egenutnyttjade kapitalvaror — villor och olika former av varaktigt konsumtionskapital.

Idealet är naturligtvis att man lyckas sära igen på rollerna. Detta innebär att de låne- och investeringstransaktioner som sammanhänger med själva anskaffningen inte i sig själv aktualiserar be-

skattning, som däremot anknyter till det årliga privata utnyttjandet av kapitalvaror, taxerad genom en direkt bruksvärdering eller genom någon form av schablonskattning.

Villabeskattningen

Principerna för nuvarande behandling av villafastigheter kan, överförda till utgiftsbeskattningen, sägas ligga ganska nära detta ideal. Vi bortser då från alla de mindre önskvärda momenten i villabeskattningens praktiska genomförande, den alltför låga och olyckligt differentierade inkomstschablonen m m [se t ex Ysander 1974 och 1976]. Kapitalvinstproblemet, som varit det kanske mest iögonenfallande rättviseproblemet med dagens villabeskattning undgås genom en omläggning till utgiftsbeskattning. Nuvarande villabeskattningssystem, med taxeringsschabloner anpassade till utgiftsskattens skatteskalor bör därför i princip kunna fungera även vid en utgiftsbeskattning.

Lodins diskussion av villabeskattning tycker jag hör till de mindre lyckade partierna i hans utredning. Den förefaller mig ge flera exempel på en uppenbar "inkomstillusion". Han vill t ex påföra villaägarna en extra tvåprocentig avgift i termer av taxeringsvärdet för att kompensera för fördelen av skattefria amorteringar i utgiftsskatten. Jag har redan ovan i samband med förmögenhetsskatten sökt bemöta detta försök att betrakta skattefrihet för sparande som någon extra förmån, som måste kompenseras genom en eller annan form av konfiskatorisk åtgärd. Lodin borde här kunna trösta sig med den kraftiga dämpning av villaprisutvecklingen som en övergång till utgiftsskatten, med dess mera likformiga behandling av sparformerna, kan väntas medföra.

Ett annat förslagsalternativ, speciellt riktat mot "lyxvillorna", gäller en eventuell begränsning av avdragsrätten för villainvesteringar till visst maximibelopp — i hans exempel 300 000 kronor. Detta måste vara ett olycksfall i utredningsarbetet. Utifrån hans egna exempel på skatteskalor skulle i så fall den som vill betala 100 000 kronor till drabbas av en merskatt för detta på omkring en halv

miljon! Förslaget skulle troligen få samma verkningar som ett prisstopp på villor till 300 000 kronor — en oerhört kraftig och fullständigt godtycklig form av kapitalkonfiskation.

Lodin pläderar även för ett bibehållande av den nuvarande progressiva schablonintäktsskalan som lämplig för att motverka lyxvillaägarnas förmåner vid utgiftsbeskattningen. Jag har i annat sammanhang [Ysander 1976] sökt visa de olyckliga effekterna av denna differentiering i form av osäkerhet och instabilitet på småhusmarknaden. Vad som här förtjänar att särskilt påpekas är att den progressiva utgiftsskatten även utan progressiv schablonintäktsskala ger en motsvarande mindre önskvärd differentiering genom vad vi ovan kallat marginalpriset. Den enskilda villaägaren kommer ju att uppleva att hans procentuella villaskatt ökar drastiskt med taxeringsvärdet.

Det är för övrigt missledande att alltför mycket koncentreras uppmärksamheten på schablonintäktstalen. Den effektiva skattebelastningen är ju i lika hög grad beroende av fastighetsprisernas och därmed taxeringsvärdenas utveckling. För höga schablonintäkter kan ju t o m motverka sitt syfte om de medför ett sådant prisras att den effektiva beskattningen minskar.

Lodin har, tror jag, felbedömt i vilken riktning problemen ligger, när han söker former att motverka eventuella förmåner av en utgiftsbeskattning för villaägare. I själva verket torde huvudproblemet istället vara att försöka undvika att villaägarens värld och ekonomi fullständigt rasar ihop. Vad ägaren till en medelstor villa kommer att konkret uppleva är ju en mångdubbling av villaskatten. Om schabloner m m behålls oförändrade kommer med all säkerhet fastighetspriserna i synnerhet för dyrare villor att sjunka drastiskt som en följd både av försvunna skatteprivilegier och av marginalpriset. Om man vill undvika stora och godtyckligt fördelade kapitalförluster kommer man därför att tvingas under en ganska lång övergångstid få kompromissa genom sänkta intäktstal och/eller taxeringsschabloner. Detta skapar i sin tur problem genom att

icke oväsentligt minska skattebasen för utgiftsbeskattningen.

Konsumtionskapital

Ifråga om annat varaktigt konsumtionskapital, bilar, båtar, konst, frimärken, frys etc — är det dessvärre praktiskt omöjligt att genomgående tillämpa samma principiellt renodlade ansats som vid villainvesteringar. Detta är desto mer beklagligt då det icke oväsentligt minskar vinsterna av en övergång till utgiftsbeskattningen. Betydelsen av dessa typer av tillgångar torde genomgående vara underskattade i tillgänglig förmögenhetsstatistik. Lodin diskuterar utförligt de olika praktiska möjligheter som föreligger och jag skall här nöja mig med en kort kommentar.

En utjämning av beskattningen kan knytas antingen till ett successivt sparande före anskaffningen eller till en successiv betalning eller avskrivning efter anskaffningen. Sparfallet erbjuder inga speciella problem. Den som vill samla beskattade sparmedel för att finansiera skattefria större anskaffningar kan alltid göra detta genom att — åtminstone över nyår — hålla sparmedlen i form av konstanter, konst eller andra skattepliktiga placeringar. Skälighetshänsyn talar då för att det även skall vara möjligt att placera sparmedlen på räntebärande räkningar, men utan att utnyttja avdragsrätten.

Hur långt man bör gå i det andra fallet, ifråga om rätten till skatteutjämning via konsumtionskrediter eller avskrivningar, är svårare att ge generella svar på. Varierande möjligheter härvidlag bör kanske närmast ses som del av den konjunkturpolitiska medelsarsenalen.

En möjlighet som Lodin inte tar upp, men som jag tycker vore värd att diskutera är att anskaffningar över visst belopp kan få bli behandlade som skattefria investeringar men då i stället schablontaxeras utifrån anskaffningsvärdet för det årliga utnyttjandet dvs behandlas som villor. I praktiken torde det också snart genereras "marknadslösningar" på problemet i form av tex utvidgad användning av leasing eventuellt kombinerad med köpoption.

Real beskattning

Önskemålen om sk real beskattning kan säjas ha två olika dimensioner. Den första gäller behovet att särskilja reala intäkter från prisstegringskompensationer i beskattningsunderlaget. Det andra avser kravet på indexreglerade skatteskalor för att säkerställa en reall oförändrad progressivitet.

Utgiftsskatten kan säjas eliminera det första problemet genom att all skatt tas ut i samma penningvärde som den beskattade konsumtionen. Däremot kan det andra problemet bli än mer akut vid utgiftsbeskattning. I den mån det totala beskattningsunderlaget är mindre och/eller hushållets sparkvot stiger med inkomsten kommer man att vilja göra utgiftsbeskattningens progressivitet "brantare" än inkomstskattens. Detta innebär då också att inflationens skattehöjande effekt blir ännu mer markant. Frågan om indexreglerade skatteskalor bör därför aktualiseras i samband med en omläggning till utgiftsbeskattning.

Utgiftsskattens verkningar

För att kunna bedöma de samhällsekonomiska verkningarna av en omläggning till utgiftsbeskattning krävs framför allt underlag för prognoser över hushållens och företagens anpassningsbeteende, vilket i sin tur kräver ett utredningsarbete, som går långt utöver ambitionerna för denna kommentar. Jag skall därför här nöja mig med att kort antyda de typer eller dimensioner av verkningar som det finns anledning uppmärksamma.

En första — och speciellt svårbesvarad — fråga kan gälla *effektiviteten i budgetprocessen*, dvs i den politiska förhandlingsprocess varigenom beslut om skatter och offentliga utgifter träffas. Om vi ser det som ett förhandlingsspel mellan ett begränsat antal intresseorganisationer och partier är det ju dessvärre även principiellt liten grund för att hoppas att den jämvikt eller förhandlingslösning de kommer fram till skall vara effektiv i meningen att den uppfyller Pareto-kriteriet att ingens situation skulle kunna förbättras annat än på bekostnad av en annans försämring. Ett mycket stort intresse inom den förvaltningsekonomiska teorin ägnas just nu frågan om

det åtminstone finns teoretiskt möjliga förhandlingsstrategier som gör att när antalet deltagare är tillräckligt stort jämviktslösningen för det totala samhällshushållet blir Pareto-effektivt (s k Lindahljämvikt). [För en översikt av denna typ av teoribildning se ex Milleron 1972.]

Övergången till utgiftsbeskattning ändrar jämviktsförutsättningarna på bl a följande två sätt. För det första blir förutsättningarna för konkurrensjämvikt i den privata delen av ekonomin något förändrad genom att individen nu kan ändra sin realinkomst genom att anpassa sin konsumtion. Vad som är viktigare är för det andra att osäkerheten om skatteutfallet för olika grupper bör öka genom möjligheterna till konsumtionsanpassning. Eftersom en huvudsvårighet från effektivitetssynpunkt med budgetprocessen är det taktiserande i budgivningen som bygger på säker kunskap om sambandet mellan förslagsbud och faktiskt skatteutfall kan möjligen den ökade osäkerhet utgiftsbeskattningen medför motivera en något större ärlighet. Skillnaden är dock dessvärre troligen marginell.

Vi har redan ovan berört *effektiviteten i skattesystemet*. Ifråga om arbetsutbudet från hushållssektorn kan man kanske våga sammanfatta bedömningen så att det är troligt men ingalunda givet att det relativa förbilligandet av framtidskonsumtion i utgiftsskatten verkar positivt på arbetsutbudet. I den mån inkomstillusioner är för handen bör dessa också medverka till en höjning av utbudet på arbetsinsatser.

Att utgiftsskatten inom företagssektorn undandröjer en lång rad snedvridningar som framför allt sammanhängt med behandlingen av kapitalvinster, är klart och har också berörts ovan. Dessa effektivitetsvinster i form av bl a ökad rörlighet på kapitalmarknaden, förbättrad allokering av investeringsresurser och ökade incitament till risktagande kan vara av betydande storleksordning.

Den mest omedelbart och iögonenfallande *fördelningseffekten* av en övergång till utgiftsbeskattning är att orättvisorna som sammanhänger med nuvarande kapitalvinstbeskattning elimineras. Att man därutöver får ökade skillnader i "nominella" inkomster och en tendens till ökad förmögenhetskonzentration är ytterst

sannolikt. De långsiktiga omfördelningarna av realinkomster är beroende på vilka anpassningsmekanismer som olika spargrupper kommer att uppvisa och är därför svåra att förutse. Om rättvisemålet successivt omvandlas till att mera entydigt gälla materiell standard blir också inkomstfördelningsfrågan i motsvarande grad mindre relevant. Att ökad utjämning av konsumtionsstandard kommer att ske är synnerligen troligt.

Ännu svårare är det att söka förutsäga eventuella *allokerings- och tillväxteffekter*. Utöver att man eliminerar viss typ av skattebetingad spekulativ investeringsfrågan på exempelvis fastigheter eller på konstmarknaden, torde de mest omedelbara allokeringseffekterna komma att sammanhånga med säljsvårigheter för vissa typer av dyrare och mera "lyx-betonade" konsumtionskapitalvaror. Dessa säljsvårigheter är i så fall psykologiskt betingade av vad vi ovan kallat *priseffekterna* d v s av att man vid utgiftsbeskattning mera omedelbart än tidigare tvingas bli medveten om "skattmultiplikatorn" på marknadspriset plus det faktum att anskaffningen, om den skall bokföras för förbrukning, träffas av förhöjda marginalutgiftsskatter. En potentiell köpare av en båt i 50 000 kronorsklassen kanske drar sig för köpet när han inser att "hans" personliga "pris" blir 4—6 gånger större om vi utgår från de skatteskalor Lodin använder i sina beräkningsexempel. Hur mycket dessa problem aktualiseras beror givetvis på vilken modell man väljer för beskattning av dessa kapitalvaror, vilken grad av skatteutjämning som erbjuds.

Om man söker översätta nuvarande inkomstskatteprogressivitet i termer av utgiftsskatteskalor för motsvarande inkomstgrupper, som Lodin bl a exemplifierat, förefaller det sannolikt att de ytterst höga marginalskattetalen åtminstone temporärt kommer att medföra en sänkning av konsumtionsbenägenheten. Detta kan ju vara önskvärt för att möjliggöra ökade investeringar och ökad offentlig konsumtion. Om den inte är önskvärd kan det krävas en reduktion av progressiviteten för att säkerställa en tillräckligt stor konsumtionsefterfrågan. Att själva övergången till utgiftsbeskattning under alla omständigheter har en tempo-

rärt dämpande effekt på privat konsumtionsefterfrågan torde vara ytterst sannolikt. Bl a bör borttagandet av spardiskriminering i beskattningen rimligtvis verka i denna riktning. Inte minst gäller detta försäkringssparandet t ex kapitalförsäkringar som kan väntas få ökad omfattning.

En av huvudmotiven för tidigare politiskt intresse för utgiftsbeskattning har varit dess stora möjligheter som instrument för *stabiliseringspolitiken*. Man uppförar visserligen en del av den automatiska stabiliseringsmekanism som finns inbyggd i inkomstskattesystemet, men får i stället ett medel som snabbt och omedelbart påverkar konsumtionsefterfrågan. Vi utnyttjade ovan analogin med ransoneringssystem och diskussionerna under kriget kring utgiftsbeskattning gällde just möjligheterna att utnyttja utgiftsskatten som en kompletterande ransoneringsmekanism.

Alternativ modell för utgiftsbeskattning

Vi har ovan haft anledning att diskutera några olika detaljer i den förslagsmodell för utgiftsbeskattning som Lodin valt som utgångspunkt eller arbetshypotes för sitt utredningsarbete. Vi skall nu ta upp den huvudfråga som gäller valet av optimal "skattemix", vad utgiftsskatten lämpligen skall kombineras med för någon annan skatteform, om någon.

Lodins förslag är att den progressiva utgiftsbeskattningen kombineras med en proportionell 30-procentig inkomstskatt, vilket innebär att endast utgiftssummor över såg 25 000 kronor träffas av utgiftsskatten. Inkomstskatten är avdragsgill vid utgiftsbeskattningen. Ett sätt att belysa förhållandet mellan dessa olika skatteformer är att fråga hur stor total merskatt — ΔT — en skattebetalare måste vara beredd att betala om han eller hon vill öka sin konsumtion med ΔC , men behålla sin sparkvot oförändrad. Om vi benämner det marginella utgiftsskatteuttaget för t_u , inkomstskatteprocenten för t_i och sparandet i procent av bruttoinkomsten för s kan relationerna mellan de olika skatteuttagen skrivas på följande sätt:

$$(7) \Delta T = \frac{t_u(1-s) + t_l}{1-t_l-s} \Delta C$$

Som framgår av detta har den proportionella och avdragsgilla inkomstskatten ungefär samma allmänna "inflationseffekt" på utgiftsskatten som den skulle ha vid en motsvarande progressiv inkomstskatt. En ökad proportionell inkomstskatt ökar inte bara alla totala skatteskalor med motsvarande belopp utan ökar också stegringen i marginalskatteprocent i varje utgiftssteg. Därmed inte sagt att vi får en ökad utjämning i utgiftsbeskattningen. Detta sker endast om utgiftsskatteskalorna också uppvisar en stigande skatteelasticitet. (För en ingående diskussion av motsvarande problem i inkomstbeskattningen se Jacobsson—Normann [1974 kap 3]. Omvänt kan man med hjälp av en proportionell inkomstskatt hålla nere både nivå och marginalskatteprocent i utgiftsskatteskalorna vilket kan hända varit ett vällovt psykologiskt motiv för Lodins förslag.

Lodins modell kan vara en psykologiskt lämplig etapp på vägen mot en mera renodlad utgiftsskatt. Lodins motivering att inkomstbeskattning måste kvarhållas som kommunal beskattningsform för att undvika att folk väljer kommun efter sin konsumtionsnivå har jag däremot svårare att acceptera. Analog flyttningsincitament fungerar ju redan under inkomstbeskattningen.

Som en långsiktig lösning har förslagsmodellen dock stora brister. Genom att kvarhålla inkomstskatt utnyttjar man inte möjligheterna att helt eliminera de effektivitetsproblem vi ovan diskuterat. Samtidigt gör man skattesystemet och dess målsättning svår och komplicerad att tolka och förklara. Slutligen uppnår man inte möjligheten till mycket snabba och enkla stabiliseringspolitiskt motiverade skatteförändringar.

En alternativ kombination på längre sikt är progressiv utgiftsskatt plus moms. Med Lodins beräkningsexempel skulle om vi bortser från hushållssparandet en 30-procentig inkomstskatt motsvaras av en drygt fyrtioprocentig moms. Om vi kallar momsprocenten för t_m kan motsvarande skatterelation för denna kombination skrivas på följande sätt:

$$(8) \Delta T = [t_m + t_u(1+t_m)] \Delta C$$

Momsen påverkar således utgiftsskatten på likartat sätt som inkomstskatten. En förhöjd moms leder också till ökade skillnader mellan olika marginalskatteintervall. Kombinationen med moms har den stora fördelen att den ger en enkel och entydig utgiftsbeskattning, samtidigt som man genom snabba momsförändringar enkelt kan åstadkomma omedelbar verkan på konsumtionsefterfrågan. En momshöjning blir heller inte längre att betrakta som en regressiv skatteåtgärd. Vid konstant skatteelasticitet förblir skatteutjämning och fördelning av konsumtionsutrymme oförändrad.

Om man vill undvika den höga prisnivå momsalternativet skulle medföra och de "skatteläckage" av typ utlandsturism som aktualiseras vid momsbeskattning kan en del av momsens lika välbärg ut som en "grundskatt" dvs som klumpsummeskatt. Eftersom alla människor över 18 år har en viss minimiförbrukning är det ju detsamma från individens synpunkt om skatten för denna betalas via prispålägg eller via en grundskatt.

Att på detta sätt pålägga människor över 18 år skatt oavsett om de har någon inkomst eller ej strider mot gängse skatteprinciper. De faktiska problemen detta kan medföra i förhållande till nuläget kan t ex kringgås genom att grundskatten för familjemedlemmar utan egen inkomst blir avdragsgill varigenom en viss önskvärd skattedifferentiering utifrån försörjningsbörda också kan uppnås. Jag tror den pedagogiska effekten av att i denna form uttaga en grundavgift för offentlig baskonsumtion skulle kunna vara värdefull.

Lika intressant och mera omedelbart angelägen än utgiftsskattens slutgiltiga utformning är frågan om en lämplig övergångsstrategi. Med hänsyn inte minst till osäkerheten om vilka beteendeanpassningar utgiftsbeskattningen kommer att ge upphov till är det troligen nödvändigt att finna en form av "försöksintroduktion". Denna kan t ex ta formen av en progressiv utgiftsbeskattning som för den översta kvartilen inkomstagare ersätter motsvarande progressionssteg i inkomstskatten och motiveras som ett försök att hålla tillbaka "lyxkonsumtion". Att tvingas arbeta parallellt med

två progressiva skalor är omständigt och kostsamt, men torde vara ett ofrånkomligt pris för att skaffa sig nödvändig erfarenhet.

Själva övergångsbestämmelserna aktualiserar också en mångfald svåra avvägningsfrågor. Den enklaste och mest "systemriktigt" principen för en övergång till utgiftsbeskattning är att, som Lodin förordar, låta existerande tillgångar förbli skattefria vid framtida konsumtion. Att människor med förmögenhet, om de t ex spekulerar i utgiftsskattesystemets kollaps, härigenom skall kunna välja att under lång tid inte betala skatt, kan emellertid komma att uppfattas som alltför generöst. Varje försök att begränsa denna skattefrihet kommer å andra sidan att aktualisera svårberästrade skatteflyktsförsök inför övergången t ex i form av omplaceringar i konst och kontanter, och blir svårt att förena med de generella reglerna för inkomstöverföringar över gränserna.

Slutsatser

Lodin har otvivelaktigt lyckats visa att övergång till utgiftsbeskattning inte bara är ett intressant utan också ett praktiskt möjligt alternativ för att komma till rätta med rättvise- och effektivitetsproblem i nuvarande inkomstbeskattning. Av diskussionen ovan torde också ha framgått att utgiftsskatten allmänt erbjuder många fördelar.

Samtidigt är det uppenbart att omläggning till utgiftsbeskattning medför en omfattande omorganisation av samhällshushållet — påverkar individuellt beteende och handlingsalternativen för ekonomisk politik på ett sätt som vi inte i detalj kan förutse. Att utgiftsskatten vore bra om vi redan hade den betyder därför inte nödvändigtvis att vi får det bättre om vi nu övergår till den. Detta motiverar att vi skyndar långsamt både genom grundliga förstudier före ett ställningstagande och genom en försiktig etappvis övergång efter ett eventuellt positivt ställningstagande. Behovet av ytterligare fördjupade studier av utgiftsbeskattningens effekter understryks för övrigt även av Lodin i hans presentation av utredningsuppdraget. Vad som jag tror behövs ytterligare som underlag för ett definitivt ställningstagande är främst:

Fler förslagsmodeller för utgiftsbeskattningens utformning och strategier för en etappvis övergång. Vi har ovan sökt lämna några bidrag till den diskussionen.

Noggrannare studier av främst incidens- och allokeringssproblem vid en övergång och av själva övergångsproblemen.

Särskild analys av övergångsproblemen ifråga om bostadsfastigheter och av konsekvenserna av bl a alternativa intäktschabloner.

Närmare studier av utgiftsbeskattningens troliga konsekvenser för kreditmarknaden i allmänhet och försäkringssektorn i synnerhet.

Jämförelse med ett inkomstskattesystem, modifierat för att kunna bemästra de värsta rättvise- och effektivitetsproblemen, vilket bl a torde kräva ett system för löpande beskattning av värdestegringar. Att inkomstskatten principiellt kan modifieras så att man eliminerar de mest påtagliga problemen är sannolikt [se t ex Vickrey 1959] men frågan är vad som är praktiskt möjligt till rimlig kostnad.

Oavsett hur det slutliga ställningstagandet blir kan man hoppas att Lodins utredning får en mycket efterlängtdad effekt — att leda till att skattedebatten inför framtida skatteomläggningar förs i termer av skattesystem istället för i termer av pomperipossigheter. Förslaget om utgiftsbeskattning ger oss tillfälle att samtidigt ompröva både mål och medel för vårt beskattningssystem. Vi bör ta vara på det tillfället.

Referenser

- Atkinson, A. B., [1973], "How Progressive should Income-tax be?", i M. Parkin (utg), *Essays on Modern Economics*, Longman
- Fisher, I., [1937], "Income in Theory and Income Taxation in Practice", *Econometrica*, januari
- Franzén, T.—Lövgren, K.—Rosenberg, I., [1976], *Skatters och offentliga utgifters effekter på inkomstfördelningen. En teoretisk och empirisk studie*, Stockholm
- Kaldor, N., [1955], *An Expenditure Tax*, London
- Jacobsson, U.—Normann, G., [1974], *Inkomstbeskattningen i den ekonomiska politiken*, Lund
- Lodin, S. O., [1976 a], "Progressiv utgiftsskatt — en presentation av en utred-

- ning", *Ekonomisk Debatt*, årg 4, nr 7
- [1976 b], *Progressiv utgiftsskatt — ett alternativ?*, SOU 1976: 62
- Milleron, J.-C., [1972], "Theory of value with Public Goods: A Survey Article", *Journal of Economic Theory*, vol 5
- Mirlees, J. A., [1971], "An exploration in the theory of optimum income taxation", *Review of Economic Studies*, april
- Musgrave, R., [1959], *The Theory of Public Finance*, McGraw-Hill, London
- Sandmo, A., [1976], "Optimal taxation: An introduction to the literature", *Journal of Public Economics*, nr 6
- Vickrey, W., [1957], "Expenditure, capital gains and progressive taxation", *Manchester School of Economics and Social Studies*, vol 25
- Ysander, B.-C., [1974], "Det stora bostads-lotteriet — bostadspolitikens fördelnings-effekter", *Ekonomisk Debatt*, Bostads-extra okt, årg 2
- [1975], "Ransoneringskonstens ABC", *Ekonomisk Debatt*, årg 2, nr 1
- [1976], "Skatteprogressiviteten och små-huspriserna", *Ekonomisk Debatt*, årg 4, nr 5