

"Olsson-kommittén"

**LÄLÄNSKA SKATTEGRUPPENS
BETÄNKANDE**

Ell-hylla

Helsingfors 1994

TILL JUSTITIEMINISTERIET

Justitieministeriet tillsatte den 28 augusti 1992 en arbetsgrupp för att utreda möjligheterna att införa egen beskattningsrätt för landskapet Åland. Arbetsgruppen ålades att i synnerhet utreda vilka för- och nackdelarna blir om landskapet ges egen beskattningsrätt. Därvid skulle särskilt beaktas Finlands relationer till andra länder samt hur den europeiska integrationen påverkar beskattningen. Särskild uppmärksamhet skulle fästas vid hur skatterätten i riket utvecklas. Arbetsgruppen skulle också behandla frågor som gäller beskattningstekniken och möjligheterna att verkställa beskattningen.

Arbetsgruppens resultat skulle presenteras i form av ett principbetänkande. Arbetet skulle slutföras före utgången av december 1993. Justitieministeriet förlängde den 21 december 1993 tiden till den 30 juni 1994.

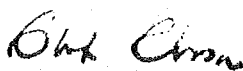
Till ordförande för arbetsgruppen utsågs förvaltningsrådet Olof Olsson från högsta förvaltningsdomstolen och till medlemmar tf. avdelningschefen Harry Jansson från Ålands landskapsstyrelse, försäkringsdirektören Göran Lindholm, lagstiftningsrådet Tytti Noras från finansministeriet, lagstiftningsrådet Sten Palmgren från justitieministeriet och finansrådet Timo Viherkenttä från finansministeriet. Till sekreterare utsågs tf. lagstiftningsrådet Hans Appel från justitieministeriet och planeringschefen Bjarne Lindström från Ålands landskapsstyrelse. Lagstiftningsrådet Tytti Noras befriades på begäran från sitt medlemskap den 5 maj 1993. Samtidigt utsågs finansrådet Hillel Skurnik från finansministeriet till medlem av arbetsgruppen.

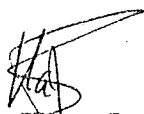
Arbetsgruppen antog namnet Åländska skattegruppen. Arbetsgruppen har sammanträtt 22 gånger.

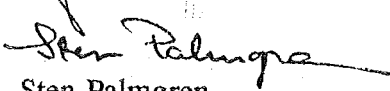
Till betänkandet har fogats en reservation.

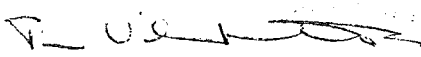
Efter att ha fullgjort sitt uppdrag överlämnar arbetsgruppen sitt betänkande till justitieministeriet.

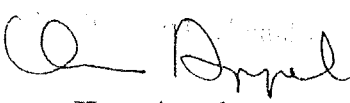
Helsingfors den 30 juni 1994

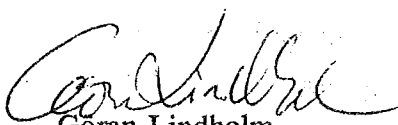

Olof Olsson

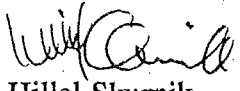

Harry Jansson

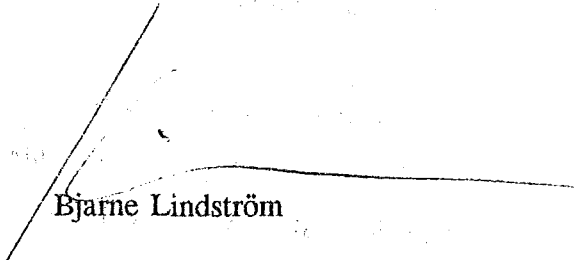

Sten Palmgren


Timo Viherkenttä


Hans Appel


Göran Lindholm


Hillel Skurnik


Bjarne Lindström

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

sida

1	INLEDNING	
1.1	Bakgrund	1
1.2	Arbetsgruppens utgångspunkter och tolkning av uppdraget	1
1.3	Arbetets uppläggning	2
2	BESKATTNINGEN OCH DEN ÅLÄNSKA SJÄLVSTYRELSEN	
2.1	Självstyrelsens tillkomst och utveckling	3
2.2	Självstyrelsen och skattefrågan	6
2.3	Avräkningssystemet enligt gällande självstyrelselag	8
2.4	Ålands ekonomi och skatteunderlag	9
3	DEN EUROPEISKA INTEGRATIONENS INVERKAN PÅ BESKATTNINGEN	
3.1	Inledning	13
3.2	EU:s skattepolitik	14
3.3	Mervärdesbeskattningen	15
3.4	Accisbeskattningen	20
3.5	Inkomstbeskattningen	22
3.6	Finlands EU-avtal	26
4	BESKATTNINGEN INOM VISSA AUTONOMA OMRÅDEN	
4.1	Beskattningsrätten för autonoma samfund med EU-stat som moderland	31
4.2	Områden med särskild ställning	31
4.3	Genomgång av förhållandena i vissa autonoma samfund	33
4.4	Sammanfattande kommentarer	36

5 LAGSTIFTNINGSTEKNIKEN VID EN ÖVERFÖRING AV BESKATTNINGSRÄTTEN

5.1	Fördelningen av lagstiftningsbehörigheten	37
5.2	Ändring av självstyrelselagen	38
5.3	Alternativ för överföring av beskattningsrätten	38
5.4	Lagstiftningskontrollen	40
5.5	Lagstiftningstekniska frågor som gäller landskapslagstiftningen - blankettlagstiftning	42
5.6	Blankettlagstiftning med överenskommelseförordningar	43
5.7	Ikraftträdande av internationella fördrag	44
5.8	Övriga ändringar av självstyrelselagen	45

6 UTVIDGAD ÅLÄNSK BESKATTNINGSRÄTT - FÖRUTSÄTTNINGAR OCH KONSEKVENSER

6.1	Utgångspunkter	46
6.2	Beskattningen ur ett autonomiperspektiv	47
6.3	Beskattningen och ekonomin	50
6.4	Folk- och statsrättsliga synpunkter samt hänsyn till externa relationer	54
6.5	Administrativa frågor	57

RESERVATION	59
-------------	----

BILAGOR TILL BETÄNKANDET I EN SEPARAT BILAGEDEL:

- A. INTERNATIONELLA ASPEKTER PÅ SKATTESYSTEMET MED SÄRSKILD
HÄNSYN TILL INKOMST- OCH FÖRMÖGENHETSBEKATTNINGEN SAMT
LANDSKAPET ÅLAND

- B. DET INTERNATIONELLA TILLÄMPNINGSOMRÅDET FÖR
MERVÄRDESBESKATTNINGEN OCH ACCISBEKATTNINGEN

- C. ÅLANDS FOLKRÄTTSLIGA STÄLLNING

- D. HISTORISK ÖVERSIKT AV ÅLANDS BEKATTNINGSRÄTT

- E. ÅLANDSRELATERADE STATSINKOMSTER OCH -UTGIFTER

- F. ÅLANDS EKONOMI

- G. ÅLANDS SKATTESTATUS SOM TREDJE TERRITORIUM VID ETT EU-
MEDLEMSKAP (Utdrag ur bilaga till Ålands landskapsstyrelses meddelande nr 1
1993-1994)

- H. VISSA EUROPEISKA AUTONOMIER MED EN EGEN BEKATTNINGSRÄTT

1. Introduction

The purpose of this study is to investigate the effect of the independent variable on the dependent variable. The study is designed to provide a comprehensive understanding of the relationship between the two variables.

The study is divided into two main sections: a theoretical framework and an empirical analysis. The theoretical framework provides a conceptual basis for the study, while the empirical analysis presents the data and results.

The study is organized as follows:

1. Introduction

2. Literature Review

3. Methodology

4. Results and Discussion

5. Conclusion

I INLEDNING

1.1 Bakgrund

Arbetsgruppen tillsattes den 28 augusti 1992 på initiativ av Ålands landskapsstyrelse, som i juni 1991 hade gjort en framställning till justitieministeriet om att en arbetsgrupp med representanter för såväl statsmakten som landskapet skulle tillsättas för att utreda möjligheterna att revidera och utveckla regelverket om självstyrelsens ekonomi, inklusive en överföring av den statliga beskattningsrätten på Åland till landskapet. Landskapsstyrelsen motiverade sitt initiativ främst med att man befarade att verksamhetsförutsättningarna för den åländska ekonomin skulle komma att försvagas. Dessa farhågor berodde framför allt på de problem som landskapsstyrelsen iakttagit i fråga om de begränsade möjligheterna att utnyttja landskapets lagstiftningsbehörighet vad gäller kommunal-, närings- samt nöjesskatterna, effekterna av rikets och Ålands framtida ställning i Europeiska unionen (EU), konsekvenserna av de senaste årens recession i rikets ekonomi samt självstyrelselagens avräkningsregler för fastställandet av det belopp av statsmedel som årligen skall tillföras landskapet för täckande av utgifterna för självstyrelsen.¹⁾

1.2 Arbetsgruppens utgångspunkter och tolkning av uppdraget

Arbetsgruppen har uppfattat sitt uppdrag så att den, utan att ta ställning till önskvärdheten av en överföring till landskapet av den lagstiftningsbehörighet beträffande beskattningen på Åland som nu hör till riket, skulle utreda förutsättningarna för och konsekvenserna av en tänkt överföring av lagstiftningsbehörigheten. Arbetsgruppen har därför ansett sin främsta uppgift vara att presentera och analysera sådana fakta och överväganden som är eller kan vara av betydelse vid senare ställningstaganden i fråga om en ändring av självstyrelselagen så, att lagstiftningsbehörigheten på beskattningens område i högre grad än nu hör till landskapet.

1) Angående avräkningsreglerna se närmare s. 8 ff.

I mars 1994 avslutades förhandlingarna om Finlands medlemskap i EU. Enligt förhandlingsresultatet ansluter sig landskapet som en del av Finland till EU. För att landskapet skall bli en del av EU förutsätts dock förutom att Finland ratificerar EU-avtalet även att Ålands lagting ger sitt bifall till den lag som reglerar Finlands EU-anslutning. Vid ett inträde i EU gäller för Åland vissa särbestämmelser om bl.a. landskapets statsrättsliga ställning och den indirekta beskattningen på Åland.²⁾ Arbetsgruppen har utgått från att Finland inklusive Åland ansluter sig till EU i enlighet med det avtal som undertecknats den 24 juni 1994 (Finlands EU-avtal).

1.3 Arbetets uppläggning

Resultatet av arbetsgruppens arbete läggs fram i form av ett principbetänkande, som består av två delar: den egentliga betänkandedelen och en bilagedel. Bilagorna i bilagedelen utgörs dels av promemorior som utarbetats av vissa medlemmar och den ena av sekreterarna i gruppen och för vilka dessa själva ansvarar, dels av material från finansministeriet och Ålands landskapsstyrelse.

Själva betänkandet är upplagt så att kap. 2-4 innehåller beskrivande faktaredovisningar som huvudsakligen baserar sig på bilagorna. Det rådande rättsläget på beskattningens område i riket och i landskapet har arbetsgruppen utgått ifrån att är känt. Något särskilt avsnitt om detta har därför inte tagits in i betänkandet. En genomgång av lagstiftningstekniken vid en överföring av beskattningsrätten från riket till landskapet görs i kap. 5 och den närmare analysen av olika problem som uppkommer vid en sådan överföring återfinns i kap. 6.

2) Se närmare s. 27 ff, artikel 2 i protokoll 2 beträffande Åland samt bilaga G.

2. BESKATTNINGEN OCH DEN ÅLÄNDSKA SJÄLVSTYRELSEN

2.1 Självstyrelsens tillkomst och utveckling³⁾

Med det svenska rikets konsolidering drogs Åland in i dess maktsfär och på 1100-talet uppfördes i landskapet små fästningar och försvarskyrkor. Kastelholms fästning fick på 1300-talet en militär och administrativ betydelse. Efter att ha varit hertigdöme, slottslän och en kort tid ståthållardöme hänfördes Ålandsöarna genom 1634 års regeringsform till det förvaltningsområde som senare fick namnet Åbo och Björneborgs län som ett särskilt härad. Genom en förordning av den 13 juni 1918 avskildes Ålands härad till ett särskilt län, Ålands län.

Ett icke-lagstadgat landsting konstituerades i juni 1918 och dess viktigaste uppgift var att arbeta för en återförening av Åland med Sverige. Landstingets verkställande utskott vände sig i november 1918 till Förenta Staternas, Frankrikes, Italiens och Storbritanniens regeringar och "hemställde, att vid fredsverket principen om nationernas självbestämmanderätt skulle tillämpas även för den åländska befolkningen och Ålands återgång till Sverige därigenom möjliggöras". Detta krav understöddes av den svenska regeringen.

Efter första världskrigets slut fördes på den svenska regeringens initiativ frågan om ålänningarnas krav på återförening med Sverige till fredskonferensen i Paris. I januari 1919 fick en åländsk deputation framlägga sina krav på självbestämmanderätt inför fredskonferensen. På grund av den internationella opinion som därvid uppstod och sedan ålänningarna i juni 1919 i en adress, som undertecknades av 95 % av den hemmavarande, myndiga befolkningen i landskapet, yrkat på en återförening, utarbetades av Finlands regering ett förslag till en lag om självstyrelse för Åland. I propositionen till riksdagen uttalar regeringen bl.a. att "för att utan dröjsmål avlägsna alla även i någon mån berättigade anledningar till missnöje har det befunnits nödigt att, utan att avvakta den allmänna

3) Se närmare kom.bet. 1987:31 s. 5 ff.

organisationen av självförvaltning av högre grad, uppgöra ett särskilt lagförslag om mycket vidsträckt självstyrelse för Åland. Sålunda skulle ålänningarna tillförsäkras möjlighet att själva ordna sin tillvaro så fritt det överhuvud är möjligt för ett landskap, som icke utgör en egen stat".⁴⁾

Lagen den 6 maj 1920 om självstyrelse för Åland (124/20) stiftades i den ordning som gällde för stiftande av grundlag förstärkt med kravet att den åländska lagstiftande församlingen⁵⁾ måste ge sitt samtycke om lagen skulle ändras, förklaras eller upphävas eller om avvikelser skulle göras från dess stadganden. Genom denna första självstyrelselag, som omvandlade Ålands län till landskapet Åland, infördes autonomi för landskapet, vilket innebar att landskapet fick en särskild statsrättslig ställning inom Republiken Finland. Sedan riksdagen antagit lagen om självstyrelse för Åland uppmanades ålänningarna vid ett möte i Mariehamn att börja tillämpa den, men lagen avvisades av företrädare för befolkningen i landskapet.

Nationernas Förbunds råd, där Ålandsfrågan kom upp till behandling, fann att den självstyrelselag som stiftats kunde godtas som en grund för en garanterad autonomi om den förstärktes med nationalitetsgarantier som till följd av klagan kunde behandlas av rådet. Autonomi fick internationella garantier år 1921 i den s.k. Ålandsöverenskommelsen.⁶⁾ Den förankring i folkrätten som den åländska autonomi härigenom fick består fortfarande utan någon principiell ändring. Garantierna gällde rätten att förvärva fast egendom på Åland, rätten att rösta i lokala val, landskapets rätt till halva grundskatten samt rätten att bibehålla svenska som undervisningsspråk i skolorna på Åland. Dessutom ingick en klausul om att statens representant på Åland, landshövdingen, skulle åtnjuta ålänningarnas förtroende. Dessa garantier infördes dock inte i den första självstyrelselagen, utan intogs

4) Se närmare reg.prop. 73/1919 rd.

5) Ålands landsting, numera lagting.

6) Med Ålandsöverenskommelsen avses överenskommelsen den 27 juni 1921 mellan Finland och Sverige om garantier för bevarande av Ålandsbefolkningens nationella särart, som bifölls av Nationernas Förbunds råd och fogades till dess beslut den 24 juni 1921.

i den s.k. garantilagen⁷⁾ som också den stiftades i grundlagsordning.

I och med Nationernas Förbunds beslut godtog ålänningarna den kompletterade självstyrelselagen och började tillämpa den. Under 1920- och 1930-talen kan man skönja ett visst famlande från den åländska förvaltningens sida, dels beroende på den nya och ovana situationen, dels på grund av bristen på personella och ekonomiska resurser att utveckla en fungerande självstyrelseförvaltning. Dessutom rådde en viss osäkerhet och ovana såväl i riket som i landskapet att sköta gemensamma frågor.

Den praxis som högsta domstolen under självstyrelsens första decennier utvecklade vid lagstiftningskontrollen präglades av en tendens till inskränkt tolkning av landskapets behörighetsområde. Detta medförde att den åländska självstyrelsen blev jämförelsevis begränsad.

Genom 1951 års lagreform intogs nationalitetsgarantierna direkt i självstyrelselagen (670/51) i form av det s.k. hembygdsrättsbegreppet. Detta begrepp utformades på basis av den dåvarande finska medborgarskapslagstiftningen och innehöll förutom de ursprungliga garantierna även ett näringsrättsskydd.

Ålands statsrättsliga ställning regleras för närvarande i 52 a § regeringsformen och i självstyrelselagen för Åland av den 16 augusti 1991 (1144/91). I denna 1991 års lag kom bl.a. språkbestämmelserna att specificeras och behörighetsfördelningen att moderniseras. Behörighetsfördelningen bygger fortfarande på den förteckning som skapades i samband med 1951 års lag.

De största ändringarna i 1991 års lag i förhållande till 1951 års lag gällde ekonomin. Det behovsbaserade utjämningssystemet slopades och i stället fick landskapet rätt till ett på statens intäkter, med undantag för nya statslån, beräknat årligt avräkningsbelopp som landskapet fritt kan förfoga över.

7) Lagen den 11 augusti 1922 innehållande särskilda stadganden rörande landskapet Ålands befolkning (189/22).

2.2 Självstyrelsen och skattefrågan

Den s.k. Tulenheimo-kommittén⁸⁾ som beredde den första självstyrelselagen övervägde till en början ett förslag om att de indirekta skatterna skulle regleras av och tillfalla staten medan landskapet skulle få lagstifta om alla direkta skatter som skulle tillfalla landskapet. Ett sådant förslag ansågs medföra fördelar så till vida att själva tillämpningen skulle ha blivit enkel och att grundprincipen om att självstyrelsens utgifter helt och hållet skall bestridas med landskapets egna inkomster skulle ha kommit att iakttas. Kommittén blev dock tvungen att frågå förslaget eftersom det visade sig omöjligt att på förhand uppskatta relationen mellan rikets och landskapets förvaltningsuppgifter samt storleken av de skatter som krävdes för att bestrida dessa utgifter. Kommittén ansåg även att systemet skulle medföra alltför stora olikheter mellan skattetrycket i landets olika delar, vilket kunde medföra mindre önskvärda befolkningsförskjutningar.

I stället föreslog kommittén att de stadganden om statliga skatter och avgifter som gäller i riket med vissa undantag även skulle gälla i landskapet. Landstinget skulle ha rätt att besluta om mantalspenningar, näringsskatter och nöjesskatter samt att påföra tillfällig extra skatt samt att bestämma de avgifter som skall erläggas för landskapsmyndigheternas tjänsteförrättningar och expeditioner. I sin bedömning ansåg kommittén att inkomsterna från dessa skatter borde räcka till för den åländska självförvaltningen.

Den vägledande principen för kommittén vad gäller beskattningen var således att de utgifter som självförvaltningen gav upphov till, och som i riket täcktes med statliga skattemedel, i landskapet borde bestridas med motsvarande landskapsskatteintäkter. Eftersom en förhandsuppskattning av storleken av utgifterna för landskapsförvaltningen var svår att genomföra, framfördes ett förslag om ett system som kunde utjämna olikheterna mellan beskattningen i riket och i landskapet (s.k. skattefinansiell utjämning). Grundtanken var att en prövning skulle ske vart tredje år av behovet av ett statsbidrag till Åland för att landskapet skulle kunna garantera sin befolkning enahanda förmåner som befolkningen i det

8) Se kom.bet. 1919:24.

övriga Finland åtnjöt. Dessutom framställdes förslag om att möjligheter skulle skapas för extraordinarie anslag för särskilda projekt.

Kommitténs förslag togs i princip oförändrat in i den första självstyrelselagen. Det visade sig dock snart att avkastningen av närings- och nöjesskatterna samt landskapets övriga inkomster inte räckte till för självstyrelsens behov. Den i lagen intagna undantagsregeln blev så småningom huvudregel i den skattefinansiella utjämningen. Garantilagens 4 § som tillförsäkrade Åland halva grundskatten upphävdes 1929. Detta stadgande härleddes från Ålandsöverenskommelsen och ansågs vara viktigt för att landskapet skulle ha en viss garanterad och av landskapet självt kontrollerad minimiinkomst. På grund av omläggningar i skattesystemet kom stadgandet att förlora sin betydelse, och i samband med lagändringen ansågs det skäligt att ålänningarna i stället fick ett visst anslag för kulturella och andra allmänna välgörande ändamål.

Den ursprungliga tanken var att de skatteformer som reglerades av landskapet, nämligen mantalspenningarna, närings- och nöjesskatterna, möjligheten till tilläggsskatt på inkomst och tillfällig extra skatt samt rätten till halva grundskatten, skulle vara tillräckliga för att säkerställa landskapets finansiella behov. I praktiken visade det sig att dessa skatteintäkter inte räckte till. Dessutom kom avkastningen av de skatter som inom dessa ramar eventuellt skapades att sakna ekonomisk betydelse för landskapet eftersom den skattefinansiella utjämningen innebar att alla intäkter från åländska skattekällor skulle dras av från utjämningsbeloppet. Detta bidrog till att någon egentlig egen skattelagstiftning inte utvecklades i landskapet.

I självstyrelselagen från 1951 bekräftades rådande praxis då den skattefinansiella utjämningen med ordinarie och extraordinarie anslag skrevs in som huvudregel för den skattefinansiella regleringen av självstyrelsen. Det åländska landstingets rätt att för landskapets egna behov lagstifta om närings- och nöjesskatter samt om tilläggsskatt på inkomst och tillfällig extra inkomstskatt kvarstod dock. Lagstiftningsbehörigheten på den kommunala inkomstbeskattningsområde grundade sig på att kommunalförvaltningen var en landskapsangelägenhet.

Också i 1991 års lag kvarstod detta system såvitt avser skatter. Lagstiftningsbehörigheten tillkommer enligt 18 § 5 punkten självstyrelselagen landskapet i fråga om tilläggsskatt på inkomst och tillfällig extra inkomstskatt, landskapet tillkommande närings- och nöjesskatter, grunderna för avgifter till landskapet och kommunerna tillkommande skatter. Om grunderna för dessa skatter stadgas alltså i landskapslag. Närmare anvisningar om hur den åländska skattelagstiftningen skall tillämpas utfärdas av landskapsstyrelsen. Landskapet har även rätt att erhålla de skatteintäkter som inflyter till följd av en sådan lagstiftning. I praktiken har den åländska skattelagstiftningen inskränkts till kommunalskattelagstiftningen samt vissa närings- och nöjesskatter så att dessa har avvikit från rikslagstiftningen i en mycket ringa omfattning. Rikslagstiftningen utgör i allt väsentligt förebild för den åländska kommunalskattelagen.

2.3 Avräkningssystemet enligt gällande självstyrelselag

Genom självstyrelselagen från 1991 skapades ett nytt finansiellt system med ökade möjligheter för landskapet att ordna sin ekonomi. Landskapets finansiella behov tillgodoses genom ett avräkningssystem som innebär att staten uppbär samma skatter på Åland som i övriga Finland men erlägger ett belopp som utgör en viss andel av statens årliga inkomster med undantag för nya statslån. Jämfört med det tidigare utjämningssystemet har landskapets budgeteringsrätt utvecklats mot en större flexibilitet.

För utgifterna för självstyrelseförvaltningen tillförs landskapet årligen av statsmedel ett belopp som fastställs genom en särskild avräkning, det s.k. avräkningsbeloppet. Detta belopp fastställs i efterhand för varje kalenderår. Avräkningsbeloppet fastställs på basis av de i statsbokslutet för respektive år redovisade inkomsterna, med undantag för nya statslån, multiplicerat med ett visst relationstal som för närvarande är 0,45 %. Om grunderna för statsbokslutet ändras så att detta väsentligt påverkar avräkningsbeloppets storlek, skall avräkningsgrunden ändras. Avräkningsgrunden skall höjas om landskapets utgifter har ökat på grund av att självstyrelsen har övertagit förvaltningsuppgifter som hör till riket eller om självstyrelsemyndigheterna har övertagit förvaltningsuppgifter som helt eller till betydande del tjänar riksintressen. En justering uppåt skall ske även då självstyrelsens syften kan nås endast med hjälp av väsentligt ökade kostnader och om landskapets förvaltning belastas av

betydande utgifter som inte kunnat förutses när självstyrelselagen stiftades. Avräkningsgrunden skall sänkas om riket övertar förvaltningsuppgifter som ankommer på landskapet och landskapets utgifter därigenom minskas. Avräkningsgrunden ändras genom rikslag med lagtingets bifall.

I självstyrelselagen infördes även en rätt för landskapet att ur statsmedel erhålla ett ytterligare tillskott, om den debiterade inkomst- och förmögenhetsskatten i landskapet överstiger 0,5 % av motsvarande skatt i hela landet. Landskapet erhåller då i efterskott det överskjutande beloppet i form av en s.k. skattegottgörelse.

På framställning av lagtinget kan landskapet även beviljas extra anslag för osedvanligt stora utgifter av engångskaraktär som inte rimligen kan finansieras med landskapets budget.

Särskilt bidrag av statsmedel kan på framställning av landsskapsstyrelsen beviljas landskapet i syfte att förhindra eller undanröja väsentliga rubbningar i samhällsekonomin som särskilt drabbar Åland, samt för att täcka kostnader som föranletts av naturkatastrof, kärnkraftsolycka, oljeutsläpp eller någon annan därmed jämförbar händelse, om inte landskapet skäligen bör bära kostnaden.

2.4 Ålands ekonomi och skatteunderlag

Landskapet uppvisar sedan början av 1960-talet en snabbt växande ekonomi och arbetsmarknad. Under perioden 1975 - 1990 var tillväxten i det åländska förädlingsvärdet 65 % samtidigt som sysselsättningen och arbetsmarknaden expanderade med omkring 30 %. Under 1970- och 1980-talen växte som en följd härav befolkningen på Åland med närmare 20 %, dvs. med ca 4 000 personer.

Arbetslösheten på Åland har under de senaste decennierna varit låg och inflyttningen av arbetskraft betydande. Även i dagens svåra arbetsmarknadsläge är den åländska arbetslöshetsgraden endast drygt 1/3 av den totala arbetslöshetsgraden i Finland.

Enligt statistikcentralens beräkningar låg Ålands bruttonationalprodukt per capita år 1992

drygt 30 % över det finländska genomsnittet och den torde därmed även internationellt sett vara relativt hög. Statistikcentralens material ger också vid handen att den åländska nivån på bruttonationalprodukten per capita samma år låg ca 16 % över genomsnittet för länderna i EU.

Den åländska ekonomin bör sålunda under de senaste decennierna ha skapat ett relativt gott skatteunderlag. Enligt beräkningar som gjorts⁹⁾ avkastade den åländska ekonomin under åren 1984 - 1991 statliga skatteintäkter på ca 5 mrd. mk. Detta belopp utgör en större andel av de totala skatteintäkterna än den åländska befolkningens andel av landets totalbefolkning men motsvarar väl nivån på den åländska ekonomin under dessa år.

Detta innebär att den åländska ekonomin torde ha varit i en statsfinansiell balans under perioden i fråga. Med viss modifiering för regionalpolitiska stöd och andra regionala särförhållanden fördelas nämligen statens utgifter mellan landets olika delar i huvudsak i enlighet med befolkningsandelarna. För Ålands del ligger de statsfinansierade utgifterna något högre än befolkningsandelen men lägre än vad den andel av landets bruttonationalprodukt som skapats av den åländska ekonomin skulle förutsätta, varför landskapet under de senare åren av perioden i fråga torde ha avkastat ett visst statsfinansiellt överskott.

Nettoöverskottet har dock varierat avsevärt beroende på konjunkturläget.¹⁰⁾ Vissa år har nettoutfallet varit negativt. Med reservation för de tekniska problem som hör samman med denna typ av beräkning, tyder utfallet, med de utgångspunkter som används för beräkningarna, på ett överskott för den åländska ekonomin under perioden 1984-1991 i storleksordningen 200 - 400 milj.mrk (1993 års priser). Härav kan emellertid inte slutsatser dras om det skattemässiga utfallet för landskapet för det fall att landskapet under den ifrågavarande perioden hade haft en egen beskattningsrätt. Detta beror bl.a. på att den reglering för undvikande av dubbelbeskattning mellan riket och landskapet och för fördelning av basen för den indirekta beskattningen som i sådant fall varit nödvändig skulle

9) Se närmare om dessa bilaga E.

10) Se närmare bilaga E.

ha påverkat utfallet.¹¹⁾

Den positiva utvecklingen av den åländska ekonomin sammanfaller i hög grad med de senaste decenniernas expansion inom den centrala näringsgrenen, nämligen sjöfarten, med särskild betoning av färjtrafiken mellan Finland, Åland och Sverige.

Sjöfarten och de näringar som ansluter sig till denna dominerar¹²⁾ den åländska samhällsekonomin på ett sätt som gör att näringsstrukturen, och därmed också förutsättningarna för en utveckling av den åländska ekonomin och de åtgärder detta kräver, avviker från det som gäller för övriga Finland. Det är inte enbart sjöfartens stora andel av ekonomins totala produktionsvärde, inkomsterna och utbudet av arbetsplatser som skapar ett beroendeförhållande utan till detta bidrar också sjöfartens centrala roll för den transportinfrastruktur som är en förutsättning för den landbaserade delen av ekonomin. För att den åländska ekonomins intjäningsförmåga och skattekraft skall kunna bibehållas krävs därför att denna sektor har goda verksamhetsförutsättningar.

Det för närvarande viktigaste och i framtiden troligen mest utvecklingsbara och betydelsefulla inslaget i den åländska ekonomin är det konkurrenskraftiga kunnandet inom handels-, rese- och sjöfartssektorn samt de möjligheter till en utvidgning och avknoppning inom andra branscher som detta ger. Det andra starka elementet i den åländska ekonomin är dess relativa närhet till två av Nordens största och köpstarkaste befolkningscentra, dvs. sydvästra Finland och Mälardalen och de möjligheter inom den landbaserade ekonomin som detta ger.

Till de mer problematiska inslagen i den åländska ekonomins framtidsförutsättningar hör en eventuell förskjutning av tyngdpunkten för färjtrafiken från norra Östersjön och Ålands hav till mellersta och södra Östersjön samt Baltikum. För en sådan utveckling talar bl.a. de senaste årens öppning mot öst. Detta skulle på sikt kunna leda till en försvagning av den

11) För en diskussion om dubbelbeskattningsavtalens roll som instrument för reglering av särskilda problem i förhållande till riket och främmande stater se s. 57.

12) Se närmare bilaga F.

åländska ekonomins skattekraft på grund av försämrade transporter till och från Åland, försvagad konkurrenskraft inom servicenäringarna och bristande förmåga att bibehålla Ålands särskilda kunnande inom sjöfarten och dess kringnärningar.

3. DEN EUROPEISKA INTEGRATIONENS INVERKAN PÅ BESKATTNINGEN

3.1 Inledning

Den europeiska integrationen påverkar beskattningen i många avseenden. Så är fallet oberoende av om det är fråga om en medlemsstat eller en som står utanför EU. Integrationen har redan haft ett stort inflytande på den finländska skattepolitiken och det är föga sannolikt att dess betydelse kommer att minska i framtiden.

Integrationsprocessen kan inverka på skattepolitiken på två principiellt olika sätt. Dels förekommer internationella avtal som ställer bindande krav på hur skattereglerna skall utformas i enskilda länder, dels skapar den integrerade ekonomin allt snävare faktiska ramar för lagstiftaren till följd av att varor, tjänster, personer och kapital blir allt rörligare på världsmarknaden.

I internationella avtal har hittills relativt sällan funnits sådana förfogelser som skapar gränser för skattelagstiftningen i Finland. Situationen ändrades inte kännbart då EES-avtalet trädde i kraft eftersom detta inte innehåller särskilda bestämmelser om beskattningen. I avtalet regleras dock rätten till etablering och fördelning av indirekt statsstöd genom beskattning. För Finland kommer däremot ett medlemskap i EU att innebära påtagliga skyldigheter så till vida att skattelagstiftningen bör utformas i enlighet med EG:s rättsakter.

De gränser för skattesystemet som den multinationella ekonomin drar upp är i hög grad oberoende av institutionella regleringar, t.ex. avtal mellan stater. Det är främst fråga om att skatteobjektens större rörlighet gör det allt svårare för en stat att ha en strängare beskattning än andra stater har. Detta innebär bl.a. att man i skattepolitiken måste fästa stor vikt vid den skattebelastning olika skatteobjekt kan tåla utan att en betydande s.k. export av skattebas följer.

Följderna av ett eventuellt finländskt medlemskap i EU för skattepolitiken är lättast att förutsäga vad beträffar de formella krav som kommer att ställas. Det finns dock en viss

osäkerhet även på denna punkt, vilket närmast beror på att det ännu är oklart hurudan utvecklingen inom EU kommer att bli.

Ett EU-medlemskap kommer att ha betydelse även för de faktiska ekonomiska ramarna för skattelagstiftningen. Detta beror på att ett medlemskap innebär att ytterligare gränser kommer att slopas, t.ex. när det gäller varuhandeln. Hindren för rörligheten för varor, tjänster, kapital och arbetskraft har i en stor omfattning redan undanröjts, vilket delvis är en följd av EES-avtalet. Denna utveckling fortsätter oberoende av ett EU-medlemskap.

3.2 EU:s skattepolitik

Grunden för unionens skattepolitik lades i Romfördraget. Enligt artikel 99 skall de indirekta skatterna harmoniseras så att den inre marknaden kan förverkligas och bli funktionsduglig. Aktiviteten inom EU har därför varit mycket stor i fråga om den indirekta beskattningen och betydande resultat har uppnåtts. Medlemsstaternas behörighet är högst begränsad vad gäller den indirekta beskattningen på grund av att de direktiv som utfärdas är mycket detaljerade. Detta gäller särskilt den allmänna konsumtionsskatten, dvs. mervärdesskatten, men också acciserna. EU inverkar i ännu högre grad på tullarna genom sin gemensamma tullpolitik som innebär att tullar och importavgifter överförs direkt till EU:s kassa.

I fråga om den direkta beskattningen har EU hittills nått få konkreta resultat. Romfördraget innehåller inte några uttryckliga bestämmelser om den direkta beskattningen i motsats till den indirekta beskattningen. EU:s initiativ i fråga om inkomstbeskattningen baserar sig på artikel 100 i Romfördraget som ger rådet en allmän befogenhet att fatta sådana beslut om en harmonisering av lagstiftningen som krävs för att den gemensamma marknaden skall kunna fungera.

De åtgärder som EU vidtagit beträffande beskattningen grundar sig på relativt allmänt formulerade föreskrifter, varför inställningen bland medlemsstaterna har varierat vad gäller unionens roll i utvecklandet av beskattningen. Unionen har tidvis haft långtgående planer medan dess verksamhet under andra perioder har utmärkts av en viss återhållsamhet. Sedan 1992 har kommissionen speciellt betonat den betydelse subsidiaritetsprincipen har för

skattefrågorna. Principen avser det att EU skall ingripa endast då medlemsstaterna fattar så oenhetliga beslut att den gemensamma marknaden kan utsättas för väsentliga störningar.

Romfördraget kräver uttryckligen enhällighet vid beslut i skattefrågor. För Finland betyder kravet på enhällighet att Finland efter ett inträde i EU i princip kan fatta självständiga beslut om vilka nya skattedirektiv som är godtagbara för Finlands del. De skattestadganden som redan antagits binder däremot Finland vid ett medlemskap, till den del undantag inte har tagits in i EU-avtalet.

3.3 Mervärdesbeskattningen

Allmänna synpunkter på EU-reglerna

De faktorer med internationell anknytning som inverkar på mervärdesbeskattningen i Finland kan hänföras till två kategorier. För det första kommer ett eventuellt medlemskap i EU att medföra att Finland blir bundet av detaljerade direktiv som väsentligt begränsar lagstiftarens handlingsutrymme. Detta gäller alla viktiga delområden inom mervärdesbeskattningen, dvs. skattebasen, skattesatserna och förfarandet. Det sistnämnda är av speciell betydelse vid internationell handel.

För det andra är även de länder som står utanför EU i praktiken tvungna att beakta skattenivån i andra länder när de fastställer skattesatserna för sin mervärdesskatt. I praktiken innebär detta närmast att det är omöjligt att ha höga skattesatser utan att allvarliga problem uppkommer till följd av att produkter importeras från länder med lägre skattesatser.

Harmoniseringen av mervärdesbeskattningen i EG påbörjades redan 1967 med det första mervärdesskattedirektivet som ställde ett krav på medlemsstaterna att införa ett mervärdesskattesystem. Därefter har flera mervärdesskattedirektiv utfärdats och harmoniseringsarbetet pågår alltjämt. Ett mervärdesskattesystem är en förutsättning för medlemskap även av den orsaken att EU:s verksamhet till största delen finansieras av

medlemsstaterna genom att dessa erlägger en viss andel¹³⁾ av sin mervärdesskattebas till gemenskapernas kassa.

Det anses vara nödvändigt att fortsätta med harmoniseringen av mervärdesbeskattningen efter att den inre marknaden införts den 1 januari 1993. Att beskattningens struktur och nivå uppvisar stora variationer i de olika medlemsstaterna är med beaktande av eventuella snedvridande effekter inte förenligt med de strävanden som ligger bakom den inre marknaden.

De materiella reglerna

Den viktigaste rättsakten som reglerar mervärdesbeskattningen i EU är det sjätte direktivet (77/388/EEG). Genom detta direktiv har strukturen och basen i medlemsstaternas mervärdesskattesystem i hög grad förenhetligats. I princip skall alla varor och tjänster beskattas om inte direktivet föreskriver särskilda undantag. Undantag finns beträffande bl.a. sjukvård, social trygghet, utbildning, kultur, postväsendet, finansierings- och försäkringsverksamhet, lotterier och spelverksamhet, uthyrning för bl.a. bostadsändamål samt överlåtelse av fastigheter som inte är byggnadstomter eller nybebyggda. Vissa medlemsstater har beviljats partiella undantag men efter den 1 januari 1993 är undantagen få.

Det sjätte direktivet förbjuder också medlemsstaterna att införa sådana nya eller hålla kvar sådana gamla avgifter på omsättningen som står i strid med EU:s gemensamma mervärdesskattesystem. Med stöd av denna bestämmelse ansåg EG-domstolen 1992 att den danska arbetsmarknadsavgiften var oförenlig med direktivet. Avgörandet ledde till att de skattskyldiga kunde kräva återbetalning av danska staten.

Inom EU har en livlig diskussion förts om behovet av en partiell eller fullständig harmonisering av mervärdesskattesatserna. År 1987 lade kommissionen fram ett förslag till direktiv om att de flesta varor och tjänster skulle beskattas inom intervallet 14 - 20 %

13) För närvarande 1,4 %.

medan vissa särskilda varor och tjänster skulle beskattas med 4 - 9 %. Senare har man emellertid kommit till att maximinivåer inte behövs eftersom marknadskrafterna sköter anpassningen i detta avseende.

Enligt direktiv 92/77/EEG skall en allmän minimiskattesats om 15 % gälla i alla medlemsstater men två lägre skattesatser om minst 5 % är tillåtna på vissa varor och tjänster enligt en särskild förteckning som ingår i direktivet. Direktivet innehåller dock undantag från dessa regler.

Förteckningen över de varor och tjänster som kan beskattas med en lägre skattesats än 15 % omfattar bl.a. livsmedel, vatten, läkemedel, persontransport, böcker, tidningar och tidskrifter, teater-, konsert-, bio- och idrottsbiljetter, TV- och radiosändningar, upphovsrätt, socialt bostadsbyggande, förnödenheter för jordbruk (förutom maskiner och byggnader), hotellvistelse, camping, medicinsk behandling och tandläkartjänster. EU-staterna har utnyttjat dessa rättigheter så att Danmark är den enda medlemsstaten som har endast en skattesats.

Import- och exportreglerna

Förutom de materiella skattebestämmelserna är också reglerna om förfarandet och beskattningstekniken av stor betydelse särskilt i fråga om handel över gränserna. Tillsvidare bygger mervärdesbeskattningen i EU på den traditionella destinationsprincipen, enligt vilken export är skattefri och import skattepliktig. Denna princip är dock mindre lämplig för den inre marknaden inom vilken gränskontroll för beskattningsändamål inte förekommer. Avsikten är följaktligen att börja tillämpa ursprungslandsprincipen, enligt vilken exporten är skattepliktig medan importen är skattefri. Eftersom ursprungslandsprincipen medför svårlösta frågor av materiell och teknisk art, har EU tagit i bruk en övergångsordning som är i kraft åtminstone till utgången av 1996 (91/680/EEG).

Enligt övergångsordningen skall mervärdesskatten i enlighet med destinationsprincipen avlyftas när varor sänds kommersiellt från en medlemsstat till en annan medan skatt skall påföras i destinationslandet enligt där gällande stadganden. Det tidigare systemet förutsatte

exportdokument och ett beskattningsförfarande. Under övergångsordningen kan säljaren lämna skatten obetald när produkter sänds till en annan EU-stat.¹⁴⁾ Säljaren skall endast uppge det registernummer som köparen har i den förteckning som upprätthålls över de som är skyldiga att betala mervärdesskatt. För köparen innebär transaktionen visserligen i princip att skattskyldighet uppkommer men i en normal situation då köparen har rätt att dra av ingående skatt medför köpet i praktiken inte någon skyldighet att betala skatt.

Förutom att gränskontrollen och beskattningsförfarandet faller bort innebär övergångsordningen att företag inte längre behöver finansiera betalningen av mervärdesskatt för import förrän avdrag kan göras för den ingående skatten. Så till vida står import från länder utanför EU inför ett oförmånligt konkurrensläge att tullmyndigheterna då kräver betalning av en mervärdesskatt som fås tillbaka genom avdrag först i samband med närmast följande deklaration av mervärdesskatt. EFTA-staterna särbehandlas inte och EES-avtalet har inte heller medfört någon ändring i detta avseende.

Privatpersoner och andra som inte är skyldiga att betala mervärdesskatt får under vissa förutsättningar anskaffa varor i ett främmande land så att skattepåföljderna bestäms enligt lagstiftningen i detta land. Särskilda regler gäller dock för större postorderföretag. Avsikten är att förhindra sådan postorderverksamhet i stor skala i länder med låga skattesatser som syftar till att utnyttja de fördelar olika nivåer på skattesatserna ger.

Enligt det gällande mervärdesskattesystemet för internationell handel inom EU förutsätter skattekontrollen att upplysningar finns att tillgå om sådana skattskyldiga som är registrerade i andra medlemsstater. Systemet fungerar med hjälp av ett datanät (VIES) som länkar samman de enskilda ländernas datasystem för mervärdesbeskattning. Skattemyndigheterna kan genom sina datorer få upplysning om huruvida ett företag är registrerat i en annan EU-stat.

Omformningen av mervärdesbeskattningen vid transaktioner mellan EU-länderna kan slutföras tidigast 1997. Kommissionen skall före utgången av 1994 rapportera till

14) Begreppen export och import används inte längre i EU-terminologin i samband med handel mellan medlemsstater.

ministerrådet om hur övergångsordningen fungerar samt komma med ett förslag om hur det slutliga systemet skall se ut. Särskilt med tanke på att enhällighet krävs i skattefrågor är det inte uteslutet att tidpunkten för när det slutliga systemet träder i kraft kommer att framskjutas ytterligare. Hittills har inte några detaljerade planer rörande det slutliga systemet publicerats. Systemet är dock tänkt att bygga på ursprungslandsprincipen kompletterad med ett clearingsystem genom vilket skatteintäkterna skall fördelas mellan staterna på ett rättvist sätt.

Utländsk mervärdesbeskattning från finländsk synpunkt

Det mervärdesskattesystem som trädde i kraft i Finland den 1 juni 1994 motsvarar EG:s direktiv med vissa avvikelser, bl.a. i fråga om det s.k. primärproduktavdraget för livsmedel och liknande avdrag för skattefria inköp av inhemska bränslen och import av naturgas. Om Finland blir medlem i EU måste lagstiftningen ytterligare anpassas på grund av EG:s direktiv. Vissa undantag gäller härvid dock enligt Finlands EU-avtal.¹⁵⁾

I EU-länderna var 1993 den lägsta allmänna skattesatsen 15 %¹⁶⁾ och den högsta allmänna skattesatsen 25 %.¹⁷⁾ Mediantalet för den allmänna skattesatsen i alla EU-länder var ca 17,8 %. Även om Sverige liksom Danmark har en mervärdesskatt om 25 % är Finlands skattesats om 22 % relativt hög i en internationell jämförelse. En export av skattebasen till följd av strävan att utnyttja de förmånligare skattereglerna i andra länder kan då komma att medföra betydande problem. Åtminstone på kort sikt förefaller den allmänna skattesatsen i Finland om 22 % dock inte att vara utsatt för något stort tryck utifrån. Detta beror dels på Finlands geografiska läge, dels på de höga skattesatserna i Sverige och Danmark. Det svenska finansdepartementet har likväl bedömt situationen så att man på längre sikt kommer att bli tvungen att sätta ned skattesatsen till ca 20 % på grund av konkurrensen från utlandet.

15) Se närmare s. 27 ff.

16) Luxemburg, Spanien och Tyskland.

17) Danmark.

Den allmänna skattesatsen är visserligen inte alltför hög ur en internationell synvinkel men det bör noteras att vissa varor och tjänster är känsligare för en internationell skattekonkurrens än andra. Till de känsliga objekten hör varaktiga konsumtionsvaror och olika tjänster i turistnäringen medan t.ex. baslivsmedel hör till de mindre känsliga skatteobjekten. Då en hård internationell skattekonkurrens råder är det ifrågasatt om känsliga objekt skall beskattas lindrigare än andra objekt. Denna synpunkt har antagligen inte varit det centrala motivet för de lägre skattesatser som tillämpas i Finland, möjligen med undantag för hotelltjänster. Finlands mervärdesskattesystem innehåller i själva verket element, särskilt den lindrigare beskattningen av livsmedel, som står i konflikt med tanken om att de internationellt känsliga objekten i första hand skall gynnas.

En differentierad beskattning måste vägas mot de stora fördelar som en enhetlig skattesats medför såväl med beaktande av neutraliteten i beskattningen som för administrationen. Därför borde starka skäl kunna anföras för att en lindrigare beskattning av känsliga skatteobjekt skall kunna berättigas.

3.4 Accisbeskattningen

EU:s skatteregler har en avgörande betydelse för utformningen av accisbeskattningen. Acciserna inverkar ofta väsentligt på prisnivån på sådana produkter som beläggs med skatt och därför förutsätter en fungerande inre marknad vissa gemensamma regler. Rådet godkände 1992 två direktiv om acciser (92/12/EEG, 92/108/EEG). I motsats till den s.k. övergångsordningen för mervärdesbeskattningen är beskattningsförfarandet inom accissystemet av permanent art.

Man kan särskilja två grundläggande drag i EU:s accissystem, dels en miniminivå för skatten på de centrala produkterna, dels ett reglerat förfarande. Harmoniseringen gäller alkohol, tobak och oljeprodukter. Medlemsstaterna kan påföra även andra acciser som inte diskriminerar importen eller förutsätter gränskontroll. Miljöskatterna har varit föremål för stort intresse i EG-kommissionen. Denna har utarbetat ett direktivförslag om en ny energi- och koldioxidskatt men förslaget har hittills inte lett till åtgärder.

Acciserna på alkohol, tobak och oljeprodukter har miniminivåer som inte orsakar några större anpassningsproblem för Finlands del trots att vissa justeringar kommer att krävas närmast i fråga om beskattningen av oljeprodukter.

Det centrala i EU:s accissystem är att varor skall kunna röra sig obeskattade inom gemenskapen. Detta sker med hjälp av ett system med s.k. skattefria lager.¹⁸⁾ Varan beskattas först där försäljningen till den slutliga konsumenten sker. Vid normal varuförsäljning till en konsument verkställs beskattningen i det land där försäljningen sker oberoende av var konsumenten är bosatt. Denne kan därefter föra in varor, som är avsedda för privat bruk, i hemlandet utan skattepåföljd. Detta ger upphov till uppenbara skattepolitiska konsekvenser. Rätten att införa varor utan beskattning inskränker nämligen importlandets faktiska möjligheter att låta varor som kan köpas billigt i andra EU-stater bli föremål för en hård beskattning. Detta gäller speciellt alkoholdrycker och tobak. En medlemsstat kan fastställa riktlinjer för de varukvantiteter som kan anses rimliga vid en bedömning av när medförda varor kan anses avsedda för privat bruk.¹⁹⁾ Större kvantiteter får införas om det kan visas att varorna är avsedda för privat bruk.

En sådan rätt innebär att den alkoholbeskattning som Finland för närvarande har inte längre kan upprätthållas. Problemet löses inte heller genom de strukturella förändringar som alkoholbeskattningen i Finland genomgår. Skatterna på tobaksprodukter är inte speciellt höga men av andra orsaker är priserna på dessa produkter betydligt lägre i många EU-stater än i Finland. Enligt Finlands EU-avtal kan införsel av alkoholdrycker och tobaksprodukter utan importbeskattning dock begränsas temporärt.

Frågan om skattefri försäljning anknyter till denna reglering. EU har fattat ett beslut om att all skattefri försäljning skall upphöra inom EU i juni 1999. Riksdagens statsutskott har i ett utlåtande konstaterat att denna ändring kommer att ha en relativt liten inverkan på skatteintäkterna i Finland men en betydande inverkan på lönsamheten inom färjtrafiken. Den relativa fördel som den skattefria försäljningen för närvarande innebär kommer dock att bli

18) S.k. tax warehouses.

19) De kvantiteter som får införas skattefritt får inte understiga 800 st cigaretter, 10 l spritdrycker, 90 l vin och 110 l öl.

betydligt mindre i framtiden än den är för närvarande om alkoholskatten sänks.

Rätten att till EU importera varor skattefritt från länder utanför unionen är begränsad. Enligt de nuvarande reglerna är en sådan import tillåten endast upp till ett värde om 175 ecu.

3.5 Inkomstbeskattningen

Allmänna synpunkter

Yttre faktorer har en stor betydelse för hur inkomstbeskattningen utformas. Detta var uppenbart bl.a. då arbetet på den kapitalskattereform som trädde i kraft 1993 inleddes och då reformen genomfördes. Särskilt i fråga om företagsbeskattningen och kapitalbeskattningen har stor vikt lagts på att skattesystemet skall vara internationellt konkurrenskraftigt. Däremot har konkurrenskraften tillmätts en relativt sett mindre betydelse för beskattningen av arbetsinkomst, vilket återspeglas i den höga nivån på beskattningen av förvärvsinkomst i Finland för närvarande.

Företagsbeskattningens konkurrenskraft gäller närmast beskattningens inverkan på företagens lokaliseringsbeslut. Denna uppfattning har varit av stor betydelse för skattepolitiken i många länder trots att de flesta undersökningarna visat att beskattningens roll i detta avseende i regel är rätt obetydlig. I samband med kapitalskattereformen följde Finland den allmänna trenden och införde den lägsta allmänna bolagsskattesatsen inom OECD-området. Lägre skattesatser tillämpas främst i vissa schweiziska kantonen och på viss kvalificerad verksamhet i Irland.

Den totala skattebelastningen på internationella direktinvesteringar är beroende av flera faktorer, inklusive skattekonsekvenserna av hemtagning av vinst. Det finländska systemet är relativt konkurrenskraftigt på detta område både med tanke på betalningar från utlandet och till utlandet. Att Finland inte är medlem i EU medför dock vissa nackdelar vid transaktioner mellan Finland och EU.

Vid beskattningen av fysiska personers kapitalinkomst är i ett internationellt perspektiv av intresse främst hur beskattningen inverkar på kapitalströmmarna och lokaliseringsbesluten. En sträng beskattning kan leda till att placeringarna flyttas till andra länder. Detta gäller trots att kapitalinkomster från utlandet i regel också är skattepliktig inkomst i bosättningslandet. Man kan särskilja två omständigheter som kan leda till att beskattningen i bosättningslandet inte träffar inkomst från utlandet: dels är kontrollen av utländska kapitalinkomster bristfällig, vilket leder till att de placerare som gör sig skyldiga till skatteundandragande genom att inte deklarerar sina utländska inkomster kan undvika beskattning, dels är det möjligt att kanalisera placeringar genom utländska mellanled på ett sådant sätt att placeraren inte erhåller inkomsterna direkt.

Då man försöker fastställa kapitalbeskattningens internationella konkurrenskraft är det inte möjligt att, såsom vid bolagsbeskattningen, utgå från de centrala skattesatserna i olika länder. Orsaken till detta är att en skattepliktig inhemsk placering eventuellt måste konkurrera med en sådan placering i utlandet som i själva verket inte överhuvudtaget blir föremål för beskattning. I en sådan situation kan t.o.m. en så låg skattesats som 25 % vara hög. Det är dock mycket svårt att bedöma beskattningens betydelse på den internationella placeringsverksamheten bl.a. på grund av placerarnas osäkerhet i fråga om de finansiella institutionerna i andra länder samt de transaktionskostnader som placeringar i utlandet medför. I Sverige har man förmodat att det i framtiden kan bli nödvändigt att sänka nivån på beskattningen av kapitalinkomst till ca 15 % på grund av påverkan från omvärlden.

Den internationella rörligheten för arbetskraften antas vara mindre än för kapitalet och omvärlden har därför inte samma inflytande på beskattningen av arbetsinkomster som på beskattningen av kapitalinkomster. Skatten på arbetsinkomst har också en så stor fiskal betydelse att den inte kan nedsättas radikalt. De internationella aspekterna kan ändå inte helt föras vid beskattningen av arbetsinkomster. Arbetskraften blir allt rörligare vilket delvis är en följd av EES-avtalet. Man bör också beakta att nivån på beskattningen av arbetsinkomster återspeglas i företagens arbetskraftskostnader och därigenom i den internationella konkurrenskraften. Detta kan komma att tvinga Finland att sänka nivån på beskattningen av arbetsinkomst.

EU:s politik

Harmoniseringen av inkomstbeskattningen i EU har varit föremål för diskussioner sedan 1960-talet men av olika orsaker, inte minst kravet på enhällighet vid fattande av beslut, har de förslag som lagts fram varit jämförelsevis anspråkslösa. Med vissa få undantag har förslagen gällt företagsbeskattningen och beskattningen av kapitalinkomst medan beskattningen av arbets- och annan förvärvsinkomst inte har ansetts kräva en behandling på EU-nivå.

Två direktiv är i kraft och ett fördrag har godkänts men de har en relativt liten betydelse. Det ena direktivet gäller sådan beskattning av fusioner och viss annan omstrukturering av företag som har effekter över gränserna (90/434/EEG). Enligt direktivet skall sådana omstruktureringar inte ge upphov till direkta skattepåföljder, om de angivna förutsättningarna uppfylls. Direktivets praktiska betydelse är relativt ringa bl.a. därför att flera EU-stater saknar bolagsrättsliga stadganden om internationella fusioner. Det andra direktivet (90/435/EEG) gäller beskattningen av dividend från ett dotterbolag i en EU-stat till ett moderbolag i en annan stat. Enligt direktivet skall en sådan dividend inte beskattas i källstaten medan moderbolagets hemviststat skall undanröja den ekonomiska dubbelbeskattning som skulle uppkomma om en inkomst som beskattats hos dotterbolaget beskattades fullt ut hos moderbolaget. Fördraget, som godkändes av rådet 1990, rör undvikande av ekonomisk dubbelbeskattning i samband med en justering av inkomsten för företag med intressegemenskap (90/436/EEG). Fördragets tillämpningsområde är mycket begränsat.

Det mest långtgående direktivförslaget lades fram 1975 då kommissionen föreslog en omfattande harmonisering av företags- och dividendbeskattningen. Direktivförslaget togs emellertid tillbaka 1990 och var då föråldrat.

De direktiv och det fördrag som ovan berörts syftar främst till att undanröja de skattemässiga hindren för olika transaktioner över gränserna inom EU. Det primära syftet med dessa rättsakter är således inte en egentlig harmonisering av skattereglerna utan ett undanröjande

av uppenbara skattemässiga nackdelar för företag som verkar i flera EU-stater i jämförelse med sådana företag som verkar uteslutande på den egna inhemska marknaden.

Skillnaden mellan att beskattningen harmoniseras och att hinder för verksamhet över gränserna avlägsnas är viktig att observera eftersom de två tänkesätten leder till helt olika konsekvenser för det framtida lagstiftningsarbetet. Effekterna av en långtgående harmonisering har nyligen behandlats av en expertgrupp som kommissionen tillsatte. Expertgruppen, den s.k. Rudinggruppen, hade i uppdrag att

- 1) utreda om skillnaderna i företagsbeskattningen inom EU medför snedvridningar i konkurrensen på den gemensamma marknaden,
- 2) om företagsbeskattningen anses medföra snedvridningar av detta slag, utreda om dessa utjämnas av marknadskrafterna,
- 3) om marknadskrafterna inte jämnar ut snedvridningarna, utreda om företagsbeskattningen i sådant fall bör harmoniseras.

Rudinggruppen ansåg att snedvridningar uppkommer och att marknadskrafterna inte i en tillräcklig utsträckning jämnar ut dem. Gruppen föreslog därför en rad harmoniseringsåtgärder även om den inte föreslog en fullständig harmonisering. Gruppen föreslog bl.a. att skattebasen skulle förenhetligas och att en minimiskattesats om 30 % och senare en maximiskattesats om 40 % skulle införas.

Kommissionen har emellertid ställt sig tämligen avvisande till gruppens förslag. Kommissionen ansåg att gruppens förslag var för långtgående och att det inte fanns skäl att att vidta omfattande harmoniseringsåtgärder. Också behovet av en minimiskattesats ifrågasattes. Dessutom ansågs den föreslagna gränsen om 30 % vara för hög. EU:s ekonomiska och sociala kommitté har senare i huvudsak förenat sig om kommissionens kritiska ståndpunkter.

På längre sikt är det dock svårt att förutspå hur företagsbeskattningen kommer att utvecklas inom EU. Mycket beror på vilken politik de enskilda medlemsstaterna för. Om skattereglerna i de olika medlemsstaterna så småningom blir enhetligare, finns det inte

några vägande skäl för särskilda harmoniseringsåtgärder. Om skattekonkurrensen ökar kommer krav på harmonisering sannolikt att resas.

Även om en omfattande harmonisering av företagsbeskattningen sannolikt inte är nära förestående sker fortsättningsvis en viss utveckling på företagsbeskattningens område. Så kan t.ex. ett tidigare direktivförslag om förlustutjämning att på nytt komma att aktualiseras och godtas. Det finns vissa direktivförslag som bildar en fortsättning på och en utvidgning av de direktiv som redan är i kraft och som syftar till att underlätta verksamhet över gränserna inom EU. Enligt dessa skulle tillämpningsområdet för de direktiv som redan utfärdats utvidgas, källskatterna på ränte- och royaltybetalningar inom en koncern slopas samt en rätt att i en EU-stat omedelbart dra av förluster i ett dotterbolag eller ett fast driftställe i en annan EU-stat införas. Jämfört med gällande direktiv kommer sådana regler att minska skattekostnaderna för vissa typer av verksamhet inom unionen och sålunda innebära en klar skattemässig diskriminering av verksamhet utanför EU.

Vad gäller beskattningen av fysiska personer har kommissionen riktat sitt intresse på beskattningen av kapitalinkomster. Det viktigaste initiativet hittills är ett direktivförslag om en källskatt på minst 15 % på ett flertal räntebetalningar. Detta förslag från 1989 avvisades 1990 på grund av hårt motstånd speciellt från Luxemburg men också från Storbritannien. Detta direktivförslag har på nytt tagits upp till diskussion. Det torde dock vara svårt att nå enighet i denna fråga.

3.6 Finlands EU-avtal

Innehållet i avtalet

I Finlands EU-avtal, som undertecknades den 24 juni 1994, regleras också beskattningen. De frågor som gällde beskattningen torde ha varit relativt oproblematiska vid avtalsförhandlingarna. Detta beror dels på att den indirekta beskattningen i Finland redan till stora delar anpassats till de skattesystem som skapats genom EG:s direktiv på den indirekta beskattningens område, dels på en uttalad vilja att modifiera de stadganden som ännu inte anpassats till EG:s regelverk. Genom att underteckna avtalet godkände Finland

alltså, med vissa smärre undantag, i princip de direktiv som redovisats ovan. Under en övergångsperiod till utgången av 1996 eller en eventuell senare tidpunkt kan Finland undantagsvis med avvikelse från EG:s direktiv bl.a. beskatta respektive från skatt befria sådan verksamhet som för närvarande är föremål för en motsvarande särbehandling i de övriga medlemsstaterna. Efter inträdet i unionen blir Finland tvunget att vid mervärdesbeskattningen minska det antal skattesatser som understiger den allmänna minimiskattesatsen om 15 % från nuvarande tre till två. I fråga om accisbeskattningen måste systemet med skattefria lager och registrering av näringsidkare byggas upp. Alla materiella accislagar måste ändras så att de motsvarar EG-direktiven. I anslutningsavtalet ges Finland rätt att av miljöskäl fortsätta att tillämpa olika nivåer av skatten på dieselolja, samt på blyhaltig och blyfri motorbensin.

I fråga om alkohol och tobak föreskrivs i avtalet en temporär rätt för Finland att avvika från den allmänna principen för den inre marknaden så att den mängd alkohol som beskattad kan föras in i Finland ligger på en klart lägre nivå än i de flesta EU-länderna. Den egentliga skattefria handeln skall upphöra den 30 juni 1999.

Undantagsprotokollet gällande Åland

I samband med Finlands förhandlingar om medlemskap i EU har särarrangemang ingåtts beträffande landskapet Åland. Dessa specialregler har tagits in i protokoll 2 om Åland, vilket utgör en integrerad del av det anslutningsavtal som reglerar Finlands och övriga kandidatländerns medlemskap i EU. För att avtalet inklusive protokoll 2 skall omfatta landskapet Åland måste lagtinget, innan avtalet ratificeras även för Åland, ge sitt bifall till den lag genom vilken avtalet sätts i kraft i Finland.

Protokollet innehåller undantag beträffande rätten för icke-åländska fysiska och juridiska personer att förvärva och inneha fast egendom på Åland samt beträffande sådana personers etableringsrätt och rätt att tillhandahålla tjänster. Åland undantas även från tillämpningen av EG:s direktiv om mervärdesskatt, acciser och andra indirekta skatter.

Protokollets ingress hänvisar till Ålands särställning enligt folkrätten. Beträffande

undantaget i fråga om den indirekta beskattningen sägs att syftet är att bevara en livskraftig ekonomi på öarna utan att undantaget återverkar negativt på unionsintressena eller unionens gemensamma politik. I artikel 3 i protokollet föreskrivs att Republiken Finland skall säkerställa likabehandling på Åland av medlemsstaternas alla fysiska och juridiska personer.

Vid det avslutande rådsmötet om Åland gav Finlands förhandlare, utrikeshandelsminister Salolainen ett uttalande. Salolainen konstaterade härvid att alla nuvarande och framtida unionsbestämmelser om direkt beskattning oavsett undantaget i protokoll 2 kommer att vara tillämpliga på Åland enligt samma villkor som de är tillämpliga i Finland i övrigt. Salolainen framhöll vidare att statsmakten har lagstiftningsbehörigheten i fråga om beskattningen på Åland samt att det för närvarande är uteslutet att Åland skulle kunna bli ett "skatteparadis". Enligt Salolainen kan Finlands regering försäkra att den inte har några avsikter att utveckla den åländska autonomin i en sådan riktning.

Undantagen i protokollet är permanenta och ingår som en integrerad del i anslutningsavtalet och därmed i EU:s primärrätt. Undantagen kan ändras eller upphävas endast genom en s.k. fördragsrevision varom stadgas i artikel N i fördraget om Europeiska unionen. Om kommissionen anser att undantaget i fråga om den indirekta beskattningen inte längre är motiverat, särskilt med tanke på sund konkurrens och unionens intäkter, skall den lägga fram lämpliga förslag för rådet som skall handla i enlighet med tillämpliga bestämmelser i EG-fördraget.

Konsekvenser av avtalet

Om Åland som en del av Finland blir medlem i EU ingår landskapet i tullunionen och handelsunionen samt i skatteunionen med undantag för den indirekta beskattningen. Åland betraktas följaktligen enligt protokollet som ett tredje territorium i fråga om den indirekta beskattningen. Detta innebär att varken existerande eller framtida EU-harmoniseringslagstiftning till denna del blir tillämplig på Åland. Inom territoriet Åland kan således en från det övriga EU avvikande indirekt beskattning tillämpas. Det materiella innehållet i EG:s skattedirektiv kan dock genom rikslagstiftning eller, i det fall att behörigheten överförs på landskapet, genom landskapslagstiftning bli gällande rätt på Åland.

I fråga om t.ex. mervärdesbeskattningen uppkommer alltså inte någon skyldighet för Finland att tillämpa EG:s direktiv inom det åländska territoriet. Det förhållandet att Åland står utanför unionen i fråga om indirekt beskattning och betraktas som tredje territorium gör det möjligt att skattefri försäljning i trafiken mellan Åland och Sverige bedrivs också efter den 30 juni 1999. Dessutom blir sådan försäljning möjlig vid resor mellan riket och Åland. Detta förutsätter dock i praktiken att trafikidkarna har fortsatt möjlighet till skattefri proviantering.

Till följd av den skattegräns som uppkommer på grund av Ålands ställning som ett tredje territorium med hänsyn till den indirekta beskattningen uppkommer också en administrativ beskattningsgräns mellan Åland och övriga EU. En sådan gräns uppkommer således även mellan riket och landskapet. Finansministeriet utreder för närvarande hur de praktiska olägenheterna av gränsen skall kunna lindras. Det råder ännu inte någon klar uppfattning om hur detta bäst kunde ske. Ett slopande av formaliteterna kräver dock någon form av specialreglering från EU:s sida. En nödvändig förutsättning för en helt fri varurörelse mellan riket och Åland är såväl att den materiella beskattningen är enhetlig som att skattetagaren är densamma. Detta innebär att olika skatteregler för varuhandeln i riket och i landskapet eller olika skattetagare gör det omöjligt att undanröja de praktiska konsekvenserna av en beskattningsgräns.

Eftersom Åland kommer att ingå i tullunionen borde varuutbytet med övriga EU-stater i princip fungera så fritt som möjligt. Om de praktiska konsekvenserna av beskattningsgränsen mellan riket och Åland inte kan undanröjas, blir ett gränsbeskattningsförfarande nödvändigt vid vilket mervärdesskatten och acciserna uppbärs och avlyfts på ovan angivet sätt. Förfarandet medför bl.a. att också handeln mellan riket och landskapet kommer att belastas med en viss byråkrati. EU:s s.k. interna transitförfarande kommer härvid att tillämpas även i den kommersiella trafiken mellan riket och Åland. De varor som överskrider beskattningsgränsen skall åtföljas av tulldokumentation i form av det s.k. enhetsdokumentet, dvs. det transportdokument som används bl.a. i handeln mellan EU och EFTA enligt EES-avtalet. Inköp för privat bruk och passagerartrafiken mellan riket och Åland kommer att underkastas samma kontrollförfarande som för närvarande tillämpas i trafiken mellan Åland och Sverige.

Förhandlingsresultatet innebär att undantaget i fråga om den indirekta beskattningen inte får inverka på EU:s egna intäkter. Detta innebär att Finlands mervärdesskattebas beräknas så att skattebasen på Åland beaktas i enlighet med EG:s regler om harmonisering av den indirekta beskattningen. I förhållande till EU ansvarar staten således oberoende av hur mervärdesbeskattningen är utformad på Åland enligt gällande självstyrelselag för mervärdeskatteavgiften till unionen även för landskapets del.

Om Åland inte ansluter sig till EU blir landskapet automatiskt s.k. tredje land med möjligheter till bibehållen skattefri försäljning i all Ålandstrafik. Innan Ålands förhållande till EU klarlagts, antingen genom ett handelsavtal eller genom inträde i tullunionen, kommer åländska varor dock att underkastas förtullning och tullbeskattning och sålunda inte röra sig fritt inom EU. Under denna period skulle därför en fungerande handel mellan riket och landskapet vara beroende av EU:s inställning till att ensidigt underlätta handeln med Åland.

4 BESKATTNINGEN INOM VISSA AUTONOMA OMRÅDEN

4.1 Beskattningsrätten för autonoma samfund med EU-stat som moderland

Behörigheten för ett autonomt samfund att reglera beskattningen inom sitt område har ur ett självstyrelseperspektiv ofta uppfattats som central. En granskning av de rådande förhållandena i fråga om vissa autonoma samfund med anknytning till en EU-stat visar att denna princip omfattats. Dessa samfund har i regel en omfattande rätt att reglera beskattningen inom sina områden.

I det följande redogörs för skattesystemen i sex autonoma samfund, med särskild tonvikt lagd på relationerna mellan respektive samfund och EU.²⁰⁾

Autonomt samfund	EU-lösning
I Färöarna och Grönland (Danmark)	Utanför EU med handelsavtal
II Man (Storbritannien)	Partiellt EU-medlemskap
III Gibraltar (Storbritannien)	EU-medlemskap med långtgående undantag
IV Azorerna och Madeira (Portugal)	EU-medlemskap med mindre undantag

Av dessa fyra alternativ ligger det finländska EU-avtalet inklusive protokollet angående Åland och däri intagna undantag mellan modellerna III och IV.

4.2 Områden med särskild ställning

I Västeuropa finns ett antal olikartade autonoma områden och t.o.m. självständiga stater som kan uppvisa en särställning inom EU till följd av att de på historiska grunder är anknutna till en eller flera av EU:s medlemsstater.

20) Se närmare bilaga H.

I samband med moderländernas inträde i gemenskapen har förhandlingsparterna i regel så långt som möjligt strävat efter att sammanjämka dessa områdens hävdvunna ställning med gemenskapens intressen. För vissa områden gäller att deras ställning baserar sig på internationella avtal, vilket innebär att EU inte kan påverka den särställning som de uppnått. Resultatet har därför blivit olika former av EU-associering för dessa områden. I dag finns det därför över 20 områden och öar inom EU med en särskild ställning som innebär en rätt att avvika från gemenskapens rättsakter på ett eller flera rättsområden.

Dessa särarrangemang avser framför allt handel och beskattning. I den mån dessa specialarrangemang garanterats i Romfördraget eller ett anslutningsavtal tillförsäkras områdena en i princip permanent status.

Genom att EU:s inre marknad förverkligas och nya stater kommer att inträda som medlemmar i unionen kommer sannolikt vissa särarrangemang att bli föremål för en granskning särskilt om de orsakar snedvridningar inom den inre marknaden. Det kan dock konstateras att kommissionen hittills har försvarat de flesta av dessa särförhållanden med att de ekonomiska konsekvenserna är försumbara i ett EU-perspektiv.

De autonoma samfund som i det följande blir föremål för granskning berörs inte på samma sätt av gemenskapens inre utveckling eftersom deras position slagits fast i anslutningsavtalen eller i därtill anslutna protokoll som utgör element i EU:s primärrätt. Indirekt via moderlandet kan dock gemenskapsrätten komma att i en högre eller lägre grad påverka också dessa autonoma samfund.

Unionens tullområde är inte detsamma som dess skatteområde. Vissa autonoma territorier så som Man, Kanalöarna och Kanarieöarna har en ställning som påminner om Ålands enligt protokoll 2 i Finlands EU-avtal, dvs. de hör till EU:s tullområde medan gemenskapens skatteregler inte alls eller endast delvis kan tillämpas inom dessa territorier.

4.3 Genomgång av förhållandena i vissa autonoma samfund

Färöarna och Grönland

De danska autonoma områdena Färöarna och Grönland har en beskattning som mycket långt överensstämmer med moderlandets. De kan visserligen i formellt hänseende fritt lagstifta i skattefrågor men denna möjlighet är i praktiken begränsad på grund av deras ekonomiska beroende av Danmark. Storleken av det ekonomiska stödet från Danmark i form av s.k. blocktillskott är beroende av årliga överenskommelser mellan det autonoma området och moderlandet och bestäms i sista hand av moderlandet. De samarbetskommittéer som fungerar som centrala samarbetsorgan mellan moderlandet och de autonoma områdena i bl.a. skattefrågor saknar visserligen formell beslutanderätt men utövar ett betydande faktiskt inflytande på skattepolitiken på Färöarna och Grönland.

Även om den grundläggande strukturen i Färöarnas och Grönlands skattesystem uppvisar stor likhet med det danska förekommer vissa avvikelser. Dessa gäller främst den indirekta beskattningen. Så uppbär t.ex. Grönland inte någon mervärdesskatt och den färöiska mervärdesskatten har först 1993 höjts till samma nivå som den danska (25 %).

Möjligheten att avvika från Danmarks EU-harmoniserade skattesystem grundar sig på att öarna i förhållande till EU har ställning av tredje land. Genom ett för Färöarnas del upprättat frihandelsavtal som trädde i kraft den 1 januari 1992 och för Grönlands del genom ställningen som ett s.k. utomeuropeiskt associerat område tillgodoses öarnas handelsintressen med EU samtidigt som ingendera omfattas av Danmarks tullområde eller EU:s tullunion. EU:s skatteharmonisering berör alltså inte Färöarna eller Grönland.

Trots öarnas ställning som tredje land är alla industrivaror av färöiskt och grönländskt ursprung befriade från tull vid import till Danmark. Till följd av Färöarnas frihandelsavtal med EU beläggs numera färöisk fiskexport med tull, om exporten till Danmark och EU överstiger de tullfria kvoterna.

För Färöarna och Grönland gäller alltså att de trots ett formellt helt separat skattesystem

genom sitt starka ekonomiska beroende av Danmark inte har någon större rörelsefrihet i fråga om beskattningen.

Färöarna och Grönland erhåller inte något ekonomiskt stöd från EU och betalar heller inte någon avgift till unionen.

Man

Man har i sitt förhållande till EU prioriterat det fria varuutbytet och inträtt i tullunionen. Detta förhållande i förening med ett bilateralt avtal med Storbritannien om indirekta skatter och avgifter gör att Man har begränsade möjligheter att justera den indirekta beskattningen. Avtalet innebär nämligen att Man förbundit sig att uppbära lika höga tullar, acciser, mervärdesskatt och olika avgifter som Storbritannien. En konsekvens av avtalet är att Man, trots att ön står utanför unionens skatteharmonisering, inte har möjligheter att reglera de indirekta skatterna på ett sätt som avviker från vad som gäller i EU-staterna.

I fråga om den direkta beskattningen har Man dock betydande möjligheter att oberoende av Storbritannien och EU skapa en egen lagstiftning.

Man betalar årligen ett mindre bidrag till Storbritannien som ersättning för öns andel av kostnaderna för försvaret och andra tjänster som Storbritannien tillhandahåller ön. Man betalar ingen avgift till EU och erhåller inte heller något finansiellt stöd från unionen.

I handelspolitiskt avseende har Man valt en EU-lösning som garanterar fri rörlighet för industri- och jordbruksprodukter i handeln med EU. På skatteområdet har man strävat efter att bibehålla en formell rätt att besluta om de direkta skatterna samt att anpassa den indirekta beskattningen till skattenormerna i Storbritannien och därigenom också EU.

Gibraltar

Gibraltar har genom Storbritanniens anslutningsavtal kommit att inta en unik ställning i EU. Särarrangemangen innebär att Gibraltar i princip är medlem i EU men ändå står utanför såväl tullunionen som den gemensamma jordbrukspolitiken samt är undantaget från skyldigheten att uppbära mervärdesskatt.

Trots det formella medlemskapet betraktas alltså Gibraltar som tredje territorium i fråga om handel med EU. Gibaltars tullintäkter är därför inte en del av unionens intäkter. Denna särställning kan härledas till Gibaltars historia och kampen mellan Storbritannien och Spanien om kontrollen över detta strategiskt betydelsefulla område.

Gibraltar har således möjlighet att utan begränsningar stifta skattelagar. Med undantag för ett mindre finansiellt stöd från Storbritannien förekommer inte några ekonomiska överföringar mellan Gibraltar och moderlandet.

Azorererna och Madeira

De autonoma portugisiska ögrupperna Azorererna och Madeira har i motsats till de ovan behandlade autonoma samfundet integrerats fullständigt i EU. Efter Portugals inträde har dock ögrupperna blivit föremål för särskilda överväganden från EU:s sida. De autonoma öarnas s.k. ultraperifera geografiska läge har lett till att ett särskilt utvecklingsprogram har skapats med stöd ur strukturfonderna. Ögrupperna tillåts av samma skäl i viss mån avvika från EG:s direktiv om den indirekta beskattningen. Därtill har EU godkänt att s.k. avgiftsfria zoner inrättas på vardera ögruppen. Dessa zoner skyddas genom ett uttryckligt stadgande i EG-rätten även om aktioner tillgrips mot offshorecentra som står utanför EU (såsom Kanalöarna och Man).

Ögruppernas relativt stora möjligheter att anpassa såväl de direkta som indirekta skatterna efter de lokala behoven i förhållande till såväl moderlandet som EU begränsas emellertid av behovet av att finansiera den offentliga verksamheten på öarna.

4.4 Sammanfattande kommentarer

Genomgången av förhållandena i vissa autonoma samfund²¹⁾ visar att relationerna till EU i hög grad påverkar det faktiska ekonomisk-politiska handlingsutrymmet. En stark EU-integration medför normalt en motsvarande formell begränsning i skattepolitiskt hänseende. I vissa fall har EU dock godkänt regionala särarrangemang med hänsyn till särskilda politiska, ekonomiska, historiska eller geografiska överväganden.

Ett autonomt samfunds ekonomisk-politiska handlingsutrymme påverkas förutom av dess ställning inom EU även av relationen till moderlandet. Näringspolitiska avgöranden, t.ex. en strävan att undanröja gränskontroller vid handelsutbyte eller att främja internationella investeringar, har i förening med det autonoma samfundets ekonomiska beroende av moderlandet angett graden av faktiskt självbestämmande i fråga om finanser och beskattning.

21) Se närmare bilaga H.

5 LAGSTIFTNINGSTEKNIKEN VID EN ÖVERFÖRING AV BESKATTNINGSRÄTTEN

5.1 Fördelningen av lagstiftningsbehörigheten

Fördelningen av lagstiftningsbehörigheten mellan riket och landskapet bestäms i självstyrelselagen för Åland. Lagstiftningsbehörigheten anges i fråga om landskapet i 18 § och i fråga om riket i 27 §. I hierarkiskt avseende står landskapslagarna under regeringsformen och självstyrelselagen, men i övrigt är lagtingets behörighet exklusiv inom de områden som hör till landskapets lagstiftningsbehörighet. Detta innebär att landskapslagarna inte är hierarkiskt underordnade vanlig rikslag. Rikslagstiftningen kan inte heller tillämpas subsidiärt inom områden som hör till landskapets behörighet. Detta medför att om lagtinget inte lagstiftar inom områden som hör till landskapets behörighet, kommer rikslagstiftningen inte heller att tillämpas i landskapet, utan saken skall i princip anses vara oreglerad.

Det har varit en strävan att i självstyrelselagen ha en så klar fördelning som möjligt av lagstiftningsbehörigheten. Det har dock inte varit möjligt att helt undvika s.k. blandade rättsområden. Inte heller har det varit möjligt att i detalj räkna upp alla områden som hör till riket respektive landskapet. Därför innehåller självstyrelselagen också en bestämmelse, där lagstiftningsbehörigheten knyts till de områden som enligt grundsatserna i självstyrelselagen skall anses höra till riket respektive landskapet.²²⁾

Självstyrelselagen (29 §) innehåller också en förteckning över rättsområden som genom vanlig rikslag och med lagtingets samtycke kan överföras till landskapets behörighet. Denna förteckning brukar kallas B-listan.

Enligt 22 § självstyrelselagen kan lagtinget väcka initiativ i frågor som hör till rikets lagstiftningsbehörighet. Initiativet föreläggs riksdagen genom regeringens försorg. Regeringen har härvid inte någon prövningsrätt, dess uppgift är endast att överföra

22) Se 18 § 27 punkten och 27 § 42 punkten. Dessa lagrum kan betecknas som en form av generalklausuler.

initiativet till riksdagen.

Enligt 28 § 2 mom. självstyrelselagen skall riksmyndigheterna inhämta utlåtande av landskapet innan lagar stiftas som har särskild betydelse för landskapet.

Utrikesärenden och därmed frågor som gäller ingående av internationella fördrag hör till rikets behörighet. Landskapet ges dock enligt självstyrelselagen möjligheter att i viss mån medverka vid tillkomsten av internationella fördrag. Enligt 58 § skall landskapet underrättas om förhandlingar om ingående av internationella fördrag, om saken gäller angelägenheter som faller inom landskapets behörighet. Också om saken inte hör till landskapets behörighet men den annars kan ha särskild betydelse för landskapet, skall landskapsstyrelsen underrättas, om detta lämpligen kan ske. Om särskilda skäl finns skall landskapsstyrelsen ges tillfälle att ta del i förhandlingar om internationella fördrag. Landskapsstyrelsen kan också hos behörig myndighet göra framställning om sådana förhandlingar.

5.2 Ändring av självstyrelselagen

En ändring av fördelningen av lagstiftningsbehörigheten förutsätter alltid att självstyrelselagen ändras. Endast i det fall att det är fråga om ett rättsområde som nämns i 29 § kan fördelningen av lagstiftningsbehörigheten ändras utan att självstyrelselagen ändras.

Självstyrelselagen kan inte ändras, förklaras eller upphävas annat än genom överensstämmande beslut av riksdagen och lagtinget, inte heller kan avvikelser från den göras på något annat sätt. Besluten skall i riksdagen fattas i grundlagsordning och i lagtinget med en majoritet om minst 2/3 av de avgivna rösterna (69 §).

5.3 Alternativ för överföring av beskattningsrätten

Självstyrelselagen är till sin natur sådan att den inte ständigt kan vara föremål för ändringar. En ändring av lagstiftningsbehörigheten på skatteområdet kräver under alla omständigheter en ändring av självstyrelselagen, men målet bör vara att få till stånd en reglering som inte

sedan alltför ofta behöver ändras.

Följande alternativ är tänkbara:

Ändring av självstyrelselagens grundläggande bestämmelser om lagstiftningsbehörigheten

Beskattningsrätten kan helt eller delvis överföras till lagtinget genom att förteckningarna i 18 och 27 §§ självstyrelselagen ändras. Det är inte heller otänkbart att i självstyrelselagen ta in mer detaljerade bestämmelser om beskattningsrätten, om det anses nödvändigt. Vid utformningen av bestämmelserna är det viktigt att se till att fördelningen av behörigheten blir så klar och tydlig som möjligt.

Ändring av självstyrelselagens B-lista

Det är också tänkbart att beskattningsrätten - helt eller delvis - intas i 29 §. Detta skulle innebära att lagstiftningsbehörighet kan överföras genom vanlig rikslag och med lagtingets bifall. Fördelen med detta system är att behörigheten på ett smidigare sätt efter behov kan överföras och ändras. Samtidigt är det möjligt att i den lag som avser överföringen ge mer detaljerade bestämmelser än vad som rimligen kan tas in i självstyrelselagen.

B-listemodell med uppsägningsrätt

Självstyrelselagen kan ändras endast i grundlagsordning och med bifall av en kvalificerad majoritet i lagtinget. Om självstyrelselagen ändras så att landskapet får behörighet på beskattningens område, kommer riksdagen inte att kunna återta behörigheten, om inte lagtinget ger sitt bifall. I den mån det för rikets vidkommande råder stor osäkerhet om det ändamålsenliga i att landskapet ges full beskattningsrätt, kan man tänka sig en kompromisslösning, enligt vilken behörigheten överförs via B-listan, men så att riksdagen enligt ett i lagen angivet särskilt förfarande kan bestämma att behörigheten skall återgå på riket. Behovet av en sådan kompromisslösning med en "uppsägningsrätt" bör bedömas i samband med de överväganden som gäller lagstiftningskontrollen.

Även för landskapet innebär en överföring av lagstiftningsrätten att någon återföring inte kan ske utan ändring av självstyrelselagen. Således krävs medverkan av riket för att behörigheten skall återgå. Det kan därför också vara tänkbart att en uppsägningsrätt kunde ligga i landskapets intresse.

Om någon form av uppsägningsrätt införs, måste det samtidigt finnas lagstadganden om det ekonomiska system som skall träda i kraft vid en återgång.

5.4 Lagstiftningskontrollen

Enligt självstyrelselagen (19 §) skall beslut om antagande av landskapslagar tillställas republikens president. Presidenten har vetorätt, dvs. han kan förordna att en landskapslag skall förfalla helt eller delvis. Presidenten kan utöva sin vetorätt endast om

- 1) lagtinget har överskridit sin lagstiftningsbehörighet, eller
- 2) landskapslagen rör rikets inre eller yttre säkerhet.

Förutom möjligtvis vid en bedömning av om en landskapslag rör rikets inre eller yttre säkerhet är lagstiftningskontrollen en strikt laglighetskontroll. Någon ändamålsenlighetsprövning ur ett åländskt eller riksperspektiv sker inte. Innan en landskapslag föredras för presidenten skall utlåtande alltid inhämtas av Ålandsdelegationen, som är ett opartiskt sakkunnigorgan bestående av representanter för såväl riket som landskapet. Presidenten kan inte utöva sin vetorätt, om han inte också har inhämtat utlåtande av högsta domstolen. I praktiken har presidenten utövat sin vetorätt främst i frågor som är av lagteknisk art, dvs. där lagtinget överskridit sin behörighet antingen av misstag eller för att behörighetsfördelningen har varit oklar.

När Ålandsdelegationen och högsta domstolen prövar om lagtinget har hållit sig inom ramen för sin lagstiftningsbehörighet kommer de inte endast att pröva om landskapslagen faller inom landskapets behörighet enligt självstyrelselagen, utan de prövar också om landskapslagen är förenlig med regeringsformen. Beträffande landskapslagar kan man därför säga att i sista hand högsta domstolen fungerar som en författningsdomstol som kontrollerar

landskapslagarnas grundlagsenlighet.

I fråga om skattelagstiftningen uppkommer frågan om rikets inre och yttre säkerhet knappast någonsin. Det är inte heller alltid klart om lagtinget kan anses ha överskridit sin lagstiftningsbehörighet, om lagtinget har antagit en landskapslag som står i strid med internationella åtaganden. För den händelse man vid en överföring av beskattningsrätten önskar garantera en kontroll för riket av att landskapet inte antar landskapslagar som strider mot internationella åtaganden, kan man tänka sig en komplettering av 19 § i självstyrelselagen. Det vore t.ex. tänkbart att antingen som en allmän regel eller som en särregel för skattelagstiftningen införa en vetorätt för presidenten, i de fall att en landskapslag skulle äventyra landets internationella relationer, en formulering som skulle sänka tröskeln för ingripande av presidenten i förhållande till dagsläget.

Mot en sådan skärpning av presidentens vetorätt talar dock svårigheterna att utforma den så att den inte skapar svåra tolkningsproblem, något som betonades i samband med 1951 års självstyrelselag där en tidigare mer långtgående vetorätt begränsades.²³⁾ En sådan skärpning skulle, om den inte avgränsas till att enbart gälla skattelagstiftning, således innebära en återgång till ett system som tidigare har frångåtts.

Ett annat alternativ vore att införa en skyldighet för landskapet att samråda med riket vid beredning av skattelagstiftning. Systemet skulle vara ägnat att dels på förhand förhindra konflikter mellan landskapet och riket, dels avhjälpa vissa av de problem som följer av landskapets bundenhet av riket i internationella relationer.

Man kunde också tänka sig en permanent samrådsdelegation för skattefrågor. Ett exempel på ett sådant organ är det gemensamma råd som sköter relationerna mellan Danmark och Färöarna. Rådet har inte någon formell beslutanderätt men en betydande faktisk auktoritet när det gäller utformningen av den färöiska skattelagstiftningen. Denna auktoritet har i betydande grad sin grund i att Färöarna har varit beroende av ett betydande ekonomiskt bidrag (s.k. blocktillskott) från Danmark. Blocktillskottets storlek är beroende av

23) Se regeringens proposition angående självstyrelselag för Åland (100/1946 rd.) samt GruUB 36/1950 rd.

förhandlingar mellan Danmark och Färöarna och är i sista hand en prövningsfråga. Eftersom avräkningsbeloppet till Åland är lagfäst skulle ett samrådsorgan mellan riket och landskapet arbeta under andra premisser. Den största nyttan av ett permanent samrådsorgan skulle antagligen nås om behörigheten mellan landskapet och riket är fördelad på nugällande sätt. Det har nämligen i praktiken ofta visat sig svårt för riksmyndigheterna att uppfylla sin skyldighet att under lagberedningen höra landskapet i tid och på det sättet ge landskapet reella påverkningssmöjligheter. Anledningarna till detta kan vara olika, men ett sätt att lösa problemet vore att inrätta ett permanent samrådsorgan för skattefrågor, som i tid kunde uppmärksamgöra riksmyndigheterna på behoven att beakta särförhållanden i landskapet.

5.5 Lagstiftningstekniska frågor som gäller landskapslagstiftningen - blankettlagstiftning

Om beskattningsrätten helt eller delvis överförs på landskapet, har landskapet inom ramen för de allmänna folkrättsliga och konstitutionella begränsningarna frihet att självt bestämma utformningen av landskapslagstiftningen. Det betyder att landskapslagstiftningen kan bestå av helt självständiga landskapslagar eller att landskapslagarna är mer eller mindre kopior av rikslagstiftningen. En landskapslag kan också vara en s.k. blankettlag, vilket innebär att rikslagen antas så att den gäller i landskapet med eller utan avvikelser. I en blankettlag ingår också en bestämmelse enligt vilken framtida ändringar i rikslagen automatiskt blir gällande i landskapet.

Till skattelagstiftningens natur hör att lagberedningen ofta sker under tidspress och att ny lagstiftning träder snabbt i kraft. För landskapets del skulle en egen lagberedning på skattelagstiftningens område kräva kraftigt ökade resurser. Systemet med kontroll av landskapslagstiftningen medför också automatiskt ett dröjsmål, som kan vara upp till fyra månader. I de fall presidenten använder sig av sin vetorätt kan dröjsmålet bli t.o.m. avsevärt längre, eftersom en ny landskapslag då måste beredas. Dessa omständigheter gör att det bör bedömas som självklart att landskapet vid en överföring av beskattningsrätten i regel skulle ty sig till blankettlagstiftning som den enda praktiskt genomförbara lagstiftningstekniken.

5.6 Blankettlagstiftning med överenskommelseförordningar

Som det konstaterades ovan skulle en egen åländsk beskattningsrätt i praktiken antagligen kunna utövas enbart genom blankettlagstiftning. Genom blankettlagstiftningen övertar landskapet rikslagstiftningen med eller utan modifikation. I samband med blankettlagen måste det också bestämmas vilka landskapsmyndigheter som skall sköta administrationen. Det är alltså inte möjligt att i blankettlagen bestämma att riket skall stå för administrationen och kostnaderna för den. Om landskapet önskar att riket helt eller delvis skall stå för administrationen, måste saken regleras genom en överenskommelseförordning.

En överenskommelseförordning är som namnet antyder ett slags avtal mellan riket och landskapet om överföring av förvaltningsuppgifter. Huvudregeln enligt självstyrelselagen är att den som har lagstiftningsbehörigheten också har förvaltningsbehörigheten och därmed kostnadsansvaret för förvaltningen (23 och 30 §§). Genom en överenskommelseförordning kan behörigheten helt eller delvis överföras antingen från riket till landskapet eller från landskapet till riket. Överenskommelseförordningen är uttryckligen ett instrument för överföring av förvaltningsbehörighet. Lagstiftningsbehörighet kan inte överföras genom en överenskommelseförordning.

En överenskommelseförordning är till sin natur en riksförordning som utfärdas av republikens president med landskapsstyrelsens samtycke (32 §). En överenskommelseförordning kan sägas upp ensidigt och upphör att gälla senast ett år efter uppsägningen.

Det ekonomiska avräkningssystemet mellan riket och landskapet bygger på fördelningen av lagstiftnings- och förvaltningsbehörigheten sådan den var när självstyrelselagen trädde i kraft. Avräkningsgrunden skall ändras (47 §), om förskjutningar i behörigheten sker. Om man i samband med överföring av förvaltningsuppgifter vill undvika ändringar av avräkningsgrunden, kan man införa bestämmelser om separata betalningar. Det har dock inte varit brukligt att i överenskommelseförordningar ta in bestämmelser om ersättningar för skötseln av förvaltningsuppgifter. Däremot finns det exempel på bestämmelser i överenskommelseförordningar enligt vilka landskapsstyrelsen och respektive statliga verk

genom avtal får komma överens om bl.a. ersättningar. En fråga som inte var aktuell när den nya självstyrelselagen bereddes är i vilken mån landskapet kan köpa tjänster av statliga myndigheter. Denna fråga har inte heller blivit föremål för rättslig prövning. Det förefaller dock som om landskapsstyrelsen bör ha samma möjlighet att köpa tjänster som t.ex. vilken statlig myndighet som helst och att 32 § självstyrelselagen inte i sig bör tolkas så att den hindrar avtal om köp av tjänster.

Med tanke på en överföring av beskattningsrätten kan överenskommelseförordningar användas för att ordna relationerna mellan riket och landskapet. Genom överenskommelseförordningar kan förvaltningsbehörigheten överföras på riket trots att landskapet har lagstiftningsbehörigheten. Genom en överenskommelseförordning kan också bestämmas att skatteintäkterna skall tillfalla landskapet, trots att riket har förvaltningsbehörigheten. Vidare kan genom en överenskommelseförordning kostnaderna för skötseln av förvaltningen regleras. Ändamålsenligt och förenligt med självstyrelselagens systematik vore också att dubbelbeskattningsfrågorna i samband med den direkta beskattningen skulle lösas genom överenskommelseförordning. Med hänsyn till regeringsformens bestämmelser om stiftande av skattelag och till dubbelbeskattningsavtalens natur är det dock på statsrättsliga grunder osäkert om en sådan reglering är möjlig. En möjlig lösning är att man i lagstiftningen om den direkta beskattningen skulle ta in behövliga bemyndiganden för en sådan reglering. Det bör också övervägas om självstyrelselagen måste ändras så att regler för undvikande av dubbelbeskattning skall kunna tas in i överenskommelseförordning. I princip kan man också tänka sig att i självstyrelselagen ta in stadganden som möjliggör dubbelbeskattningsavtal mellan riket och landskapet.

5.7 Ikraftträdande av internationella fördrag

Internationella fördrag kan inte till den del de gäller landskapets lagstiftningsbehörighet träda i kraft i landskapet, om inte landskapet ger sitt bifall till detta. En överföring av beskattningsrätten på landskapet medför därför att bifall av landskapet alltid måste begäras när Finland ingår internationella fördrag om skatter, bortsett från det fall att fördraget skall gälla endast riket. Dessutom skall landskapet informeras om förhandlingar om fördrag samt,

om särskilda skäl finns, ges tillfälle att delta i förhandlingarna.

Enligt självstyrelselagen skall landskapet ge bifall till den författning genom vilken det internationella fördraget sätts i kraft. När bifall begärs på grund av att fördraget hör till landskapets lagstiftningsbehörighet, kan den lag genom vilken fördraget sätts i kraft behandlas i vanlig lagstiftningsordning. Om fördraget innebär ett direkt undantag från självstyrelselagens bestämmelser, måste lagen däremot behandlas i grundlagsordning och godkännas av lagtinget med kvalificerad majoritet. Så är fallet t.ex. om ett internationellt fördrag innehåller undantag från bestämmelserna om myndigheternas språk.

5.8 Övriga ändringar av självstyrelselagen

En överföring av beskattningsrätten kräver inte endast en ändring av förteckningarna över fördelningen av lagstiftningsbehörigheten, utan också att de nuvarande bestämmelserna om avräkningen måste ses över. Det är skäl att lägga märke till att också bestämmelserna om extra anslag (48 §) eventuellt bör ses över.

Enligt 47 § i den gällande självstyrelselagen skall avräkningsgrunden i vissa fall sänkas eller höjas i fall när förvaltningsuppgifter överförs från landskapet till riket och vice versa. Systemet bygger på att avräkningsgrunden 0,45 % är anpassad till den nuvarande fördelningen av lagstiftnings- och förvaltningsbehörighet. Avräkningsgrunden ändras genom rikslag med lagtingets samtycke.

En överföring av beskattningsrätten på landskapet skulle medföra att man varje gång annan lagstiftnings- eller (genom överenskommelseförordningar) förvaltningsbehörighet överförs blir tvungen att besluta hur kostnaderna skall fördelas. Särskild uppmärksamhet måste fästas vid denna fråga, om överföringen av beskattningsrätten endast är partiell.

6 UTVIDGAD ÅLÄNSK BESKATTNINGSRÄTT - FÖRUTSÄTTNINGAR OCH KONSEKVENSER

6.1 Utgångspunkter

Nedan utreds förutsättningarna för och konsekvenserna av att den lagstiftningsbehörighet beträffande beskattningen på Åland som riket nu innehar helt eller delvis överförs på landskapet. Vidare framförs argument för och emot en sådan överföring av behörigheten. Bedömningarna baserar sig på de skatteformer som är de viktigaste såväl ur en fiskal synvinkel som för landskapet, dvs. inkomstkatten, mervärdesskatten och acciserna.

Diskussionen utgår från följande antaganden:

- 1) Vid en överföring av lagstiftningsbehörigheten och därmed även beskattningsrätten från staten till landskapet vidtas endast sådana ändringar i självstyrelselagen som har ett omedelbart samband med den till landskapet överförda beskattningsrätten. Analysen utgår i övrigt vad gäller självstyrelselagens systematik, utformning och innehåll från status quo. Detta innebär bl.a. att förvaltningsuppgifterna samt kostnaderna för upprätthållande av förvaltningen liksom nu antas vara fördelade mellan riket och landskapet så att den som innehar lagstiftningsbehörigheten också svarar för förvaltningen inom ifrågavarande behörighetsområde. Status quo med undantag för beskattningsrätten medför visserligen att bestämmelserna om den årliga avräkningen mellan landskapet och riket kräver en justering men innebär i princip inte att själva systemet med en årlig avräkning på grunder som anges i självstyrelselagen skulle i fråga om grundprinciperna ändras. Frågan om hur avräkningssystemet kunde eller borde utvecklas har arbetsgruppen inte tagit ställning till på grund av att denna fråga inte ingår i arbetsgruppens uppdrag.
- 2) Finland inklusive Åland ansluter sig till EU, med bl.a. de undantag i fråga om den indirekta beskattningen på Åland som Finlands EU-avtal innehåller, och blir därmed bundet av EG:s regelverk angående beskattningen. Även om skattepolitiken inom EU fortlöpande utvecklas måste diskussionen här utgå från EG:s nuvarande regelverk.

- 3) En överföring av behörigheten kan ske så att den gäller antingen samtliga eller endast enskilda skatteformer. Inkomstbeskattningen eller mervärdesbeskattningen kan inte överföras partiellt så att vissa delar blir kvar hos staten. I fråga om acciser är det däremot möjligt att under vissa förhållanden separat överföra lagstiftningsbehörigheten beträffande enskilda accisformer. Intäkterna på Åland av de skatter beträffande vilka behörigheten överförs tillfaller landskapet.

- 4) En överföring av beskattningsrätten till landskapet rubbar inte den fiskala balansen mellan landskapet och riket. En överföring av beskattningsrätten förutsätter sålunda att avräkningsgrunderna i självstyrelselagen ändras så att nivån på statens årliga avräkningsbelopp till landskapet minskar i samma mån som staten till följd av överföringen avstår från skatteintäkter från Åland. Med hänsyn till att staten i enlighet med punkt 1 ovan fortsättningsvis antas bekosta sådan verksamhet i landskapet som enligt självstyrelselagen är riksangelägenheter och att skattekraften i landskapet i huvudsak är likvärdig med skattekraften i riket skulle en överföring av hela den statliga beskattningsrätten på Åland till landskapet med bibehållen fiskal balans mellan landskapet och riket förutsätta att avräkningen till förmån för landskapet förbyts i en avräkning till förmån för staten.

6.2 Beskattningen ur ett autonomiperspektiv

Självbeskattningsrätten uppfattas ofta som ett centralt element i begreppet autonomi och som ett uttryck för ett autonomt samfunds rätt att självt besluta om sina inre angelägenheter.²⁴⁾ Till autonomin hör inte endast en rätt för samfundet att inom givna ramar förfoga över de egna tillgångarna utan också skyldigheten att bära ansvaret för den egna verksamheten och för att de resurser som behövs för att upprätthålla autonomin skapas. De europeiska autonoma områdena har i regel en relativt långtgående möjlighet att genom egna skatter och avgifter helt eller delvis finansiera sin verksamhet. Sålunda har den egna beskattningsrätten på Färöarna och Grönland tagits för given trots att de skatteintäkter som erhållits genom den egna beskattningen inte räckt till för att täcka dessa autonoma samfunds fiskala behov

24) Se vidare bilaga D.

och trots att de praktiska möjligheterna att utöva en självständig skattepolitik varit begränsade.²⁵⁾ Också om de geografiska och övriga faktiska förhållanden varunder Åland existerar i många avseenden väsentligt skiljer sig från förhållandena på t.ex. Färöarna och Grönland och trots att dessa områdens stats- och folkrättsliga ställning är svagare än den åländska, kan man i begreppen autonomi och självstyrelse finna ett principiellt stöd för en utvidgning av den åländska självstyrelsen till att omfatta beskattningsrätten och ansvaret för de egna resurserna.

Någon skyldighet för en stat att förse ett autonomt samfund inom staten med den formella kontrollen över beskattningen inom samfundets område finns inte. Att självbeskattningsrätten saknas helt eller delvis kan dock innebära en betydande inskränkning av autonomin, särskilt i det fall att samfundet är beroende av ekonomiskt stöd från moderlandet och rätten att bestämma om stödets storlek i sista hand tillkommer moderlandet. I sistnämnda avseende är dock landskapets ställning rätt väl tryggad. Enligt den nya självstyrelselagen har landskapet en fri budgeteringsrätt och rätt till ett avräkningsbelopp för att täcka kostnaderna för självstyrelsen som beräknas på grunder som anges i lagen. Någon möjlighet att ensidigt påverka avräkningsbeloppets storlek har landskapet emellertid inte.

Vid beredningen av den första självstyrelselagen betonades tanken om att den offentliga verksamheten i landskapet skulle finansieras genom skatter som reglerades genom landskapslagar och uppbars enligt dessa. Under de första åren av självstyrelsen fanns en strävan att fullfölja denna tanke men den förföll snart. Landstingets behörighet kom dock att omfatta vissa sådana skatteformer som i riket reglerades av riksdagen. Senare kom begränsningarna i fråga om lagstiftningsbehörigheten på skatteområdet att kompenseras genom att stadganden om skattefinansiell utjämning intogs i självstyrelselagen. Därmed avses att ett belopp, numera kallat avräkningsbeloppet, årligen överförs från staten till landskapet för att finansiera självstyrelseförvaltningen. Landskapets behörighet att stifta skattelag har varit mycket begränsad. Förutom kommunalskattelagar har landskapet stiftat landskapslagar om bl.a. passageraravgift, apoteksavgift och biografskatt, vilka skatter

25) Johansen et al: Krisen på Færøerne. Problemstillinger og perspektiver. Roskilde 1993. Se även s. 33 f och bilaga H.

betraktats som närings- eller nöjesskatter.

Man kan således i intentionerna bakom den första självstyrelselagen finna stöd för att utveckla den åländska autonomin till att omfatta även beskattningen. Att det ursprungliga syftet inte fullföljdes berodde snarare på praktiska än på principiella omständigheter.²⁶⁾ Vid beredningen av den nugällande självstyrelselagen diskuterades frågan om att utvidga landskapets behörighet på beskattningens område, men man avstod och inskränkte sig till vissa förvaltningsstadganden om ett samrådsförfarande mellan riket och landskapet. Ett stöd för att utvidga självstyrelsen till att gälla även beskattningen kan man också finna i att regeringen i sin proposition med förslag till den första självstyrelselagen, genom vilken den åländska självstyrelsen skapades, utfäste sig att tillförsäkra ålänningarna rätten "att själva ordna sin tillvaro så fritt det överhuvud är möjligt för ett landskap, som icke utgör en egen stat".²⁷⁾

En allmänt accepterad skattepolitisk målsättning är horisontell och vertikal rättvisa mellan skattesubjekten inom ett givet skatteterritorium. Denna målsättning tillgodoses i allmänhet bäst om samma skatteregler gäller inom territoriets olika delar. I konkurrens med bl.a. ekonomiska, regionala och sociala målsättningar har emellertid kravet på strikt rättvisa mellan de skattskyldiga tidvis fått vika. Rättvisekravet gäller därför i första hand skattskyldiga i jämförbara regioner inom en stat, något som innebär att det är av mindre relevans i förhållandet mellan ett autonomt område och andra regioner inom moderlandet. I begreppet autonomi ingår nämligen att vanliga krav på regional homogenitet inte kan tillämpas.

Förutom ett krav på likvärdig och rättvis beskattning av de skattskyldiga i en stat kan man ställa anspråk på att medborgarna i alla delar av staten solidariskt bör delta i riksgemenskapens kostnader. Med de ovan angivna utgångspunkterna, särskilt punkterna 1 och 4, skulle ålänningarna emellertid också efter en överföring av beskattningsrätten till landskapet bidra till finansieringen av statens utgifter i den utsträckning som gäller för

26) Se närmare bilaga D.

27) Se närmare ovan s. 3 f.

närvarande. Någon förändring jämfört med nuläget skulle alltså i princip inte ske.

I och med att en överföring av beskattningsrätten förutsätter ändringar i självstyrelselagens avräkningsregler måste man emellertid räkna med att en total eller partiell överföring av beskattningsrätten i praktiken medför att hela det nuvarande avräkningssystemet blir föremål för omprövning. Följderna härav är i detta sammanhang omöjliga att överblicka. Oberoende av hur avräkningssystemet utformas kommer emellertid staten att ha det yttersta ansvaret för det åländska samhället trots att staten har avstått från rätten att genom beskattningen komma i åtnjutande av en gynnsam utveckling i den åländska ekonomin. Detta kan åberopas som ett argument mot en överföring av beskattningsrätten.

6.3 Beskattningen och ekonomin

Frågan om vem beskattningsrätten skall tillhöra är inte enbart en fråga om vilken beslutanderätt som principiellt bör tillkomma ett autonomt samfund utan främst en fiskal fråga. Effekterna av en överföring av beskattningsrätten till landskapet på statens och landskapets skatteintäkter är dock svåra att förutsäga eftersom dessa i hög grad beror på den realekonomiska utvecklingen i landskapet och i riket samt på den skattepolitik som landskapet respektive riket för. I och med att statens skyldighet att bidra till finansieringen av självstyrelsen helt eller delvis skulle falla bort eller, om hela beskattningen överförs, förbytas i en rätt för staten att av landskapet erhålla en viss ersättning, skulle en överföring av beskattningsrätten öka landskapets beroende av de egna skatteintäkterna och därmed också öka de ekonomiska riskerna för landskapet.

Förutom för sitt rent fiskala syfte har beskattningen använts och används som ett samhällspolitiskt styrinstrument. Särskilt i de fall att beskattningen kunde användas för styrning av verksamheten på sådana områden som omfattas av landskapets lagstiftningsbehörighet, t.ex. näringsverksamheten, jord- och skogsbruket samt fisket, kan som ett argument för en överföring anföras att landskapet nu förfogar över endast en del av de medel som samhällsstyrningen kunde tänkas kräva.

Tilltron till och användningen av beskattningen som ett medel för samhällspolitisk styrning

har dock minskat under det senaste årtiondet. Detta beror delvis på det ekonomiska utfall och de övriga effekter som en användning av beskattningen för icke-fiskala ändamål har visat sig ha. En annan orsak är den harmonisering av beskattningen som de senaste årens internationalisering fört med sig. Den allmänna utvecklingen och särskilt den pågående integrationen tyder på att det handlingsutrymme enskilda skatteregimer har då beskattningen utformas på sikt blir allt mer begränsat. Beskattningen har dock fortfarande och kommer också i framtiden att ha en viss funktion som samhällspolitiskt styrmedel. Exempel på skattelagstiftning med icke-fiskala syften är skattelättnadslagstiftningen för utvecklingsområden och sjöfarten.²⁸⁾

Ett exempel på näringspolitiska problem som kan uppkomma då landskapet saknar en reell möjlighet att påverka skattelagstiftningens utformning är den passagerarskatt som på grund av rikslagstiftning uppbars 1992. Passagerarskatten berörde direkt de åländska basnäringarna sjöfarten och turismen. Oberoende av hur man bedömer det totala ekonomiska utfallet för de berörda näringarna är det klart att denna skatt relativt sett påverkade den åländska samhällsekonomin i högre grad än den finländska i övrigt. Passagerarskatten kan också uppfattas som ett exempel på att det vid utformningen av rikslagstiftningen kan vara svårt att vinna gehör för specifika åländska intressen. Å andra sidan är den på näringspolitiska grunder tillkomna lagstiftningen om skattelättnader för sjöfarten ett exempel på rikslagstiftning som i praktiken gynnar särskilt den åländska ekonomin.

De ekonomisk-strukturella skillnaderna mellan riket och Åland är betydande. Den åländska ekonomin med sin speciella transportekonomiska belastning och sin starka koncentration till tjänstenäringar som sjöfart, turism, handel och finansiella tjänster ger ett skatteunderlag av delvis annan typ än ekonomin i riket. Olikskatterna i skatteunderlag är av betydelse främst inom konsumtionsbeskattningen, som påverkar prissättningen och konkurrenskraften i den åländska ekonomin. Skillnaden i den ekonomiska strukturen i riket och på Åland innebär

28) Se lag om skattelättnader för sjöfarten (433/81) och lag om skattelättnader inom utvecklingsområdena (290/82).

inte att den åländska ekonomin har en mindre skattekraft än riksekonomin²⁹⁾, men medför att ett ur landskapets synvinkel samhällsekonomiskt optimalt skatteuttag temporärt eller permanent i vissa avseenden kan förutsätta en något annorlunda skattestruktur i landskapet än i riket.

En överföring av beskattningsrätten till Åland är dock inte ur en ekonomisk-politisk synvinkel problemfri. Om beskattningen, särskilt inkomstbeskattningen, i landskapet avviker från den i riket leder detta till en högre eller lägre grad av makroekonomisk snedvridning av resursallokeringen i landet till följd av att t.ex. investeringar och etableringar av skatteskal görs på Åland i stället för i riket eller vice versa. Det är även tänkbart att olika typer av subjekt som är skattskyldiga i riket etablerar sig på Åland eller vice versa. En snedvridning av resursallokeringen har förutom negativa allmänekonomiska effekter även negativa fiskala effekter eftersom skatteunderlaget i riket eller i landskapet minskar. Olikheter i beskattningen i riket och på Åland medför också ökade kostnader för kontroll och övervakning från skattemyndigheternas sida för att motverka skatteundandragande och skatteflykt i samband med ekonomiska transaktioner mellan riket och landskapet och medför också ökade transaktionskostnader och administrativa kostnader för de skattskyldiga som har skatterättslig anknytning till både riket och landskapet.

Omfattningen av de direkta och indirekta kostnader som uppkommer till följd av att beskattningen i riket avviker från den åländska är främst beroende av hur stora avvikelserna är. Med hänsyn till det korta avståndet mellan landskapet och riket samt de goda kommunikationerna och den gemensamma valutan finns det anledning att anta att också mindre avvikelser, särskilt inom den direkta beskattningen, skulle vara ägnade att påverka de skattskyldigas beteende. Det kan dock noteras att etableringsskyddet enligt självstyrelselagen ger landskapet möjlighet att begränsa i riket hemmahörande bolags rätt att bedriva näring på Åland.

Ytterligare en konsekvens av att beskattningsrätten överförs kunde vara att riket i konkurrens med landskapet om skatteunderlaget skulle bli tvunget att anpassa sin

29) För en närmare analys av den åländska ekonomin och dess skattekraft, se bilagorna E och F.

skattelagstiftning till den skattelagstiftning som gäller i landskapet. Inom den indirekta beskattningen skulle möjligheterna till en sådan anpassning dock begränsas av att endast rikets skattelagstiftning binds av EG:s direktiv. Omvänt kunde ett gynnsamt skatteklimat i riket tänkas medföra att underlaget för den åländska beskattningen minskar utan att landskapet kan ersätta det fiskala bortfallet vare sig genom interna åtgärder eller ökade anslag från rikets sida.

Beroende på hur en åländsk beskattning skulle utformas i jämförelse med rikets beskattning och andra länders skattesystem skulle den kunna utgöra ett incentiv för personer i riket som överväger en etablering utomlands, och för personer i utlandet att etablera sig på Åland. Förutom att sådana etableringar skulle gynna landskapet fiskalt och den åländska ekonomin även i övrigt skulle de kunna vara till fördel också för hela den finländska ekonomin. Möjligheten att utforma en åländsk skattelagstiftning så att fördelar av denna typ uppkommer begränsas dock av rikets internationella åtaganden och de hänsyn till omvärlden som riket måste ta. Att den åländska beskattningen utformas så att landskapet skulle betraktas som ett skatteparadis är inte acceptabelt.

En överföring av beskattningsrätten till landskapet skulle innebära en viss risk för en så liten ekonomi som den åländska. Mot de förbättrade möjligheterna att föra en politik som är mer anpassad till de åländska förhållandena måste ställas den minskade ekonomiska trygghet som en förändring av de ekonomiska relationerna till riket medför. Den åländska ekonomin har under senare år visserligen haft en skattekraft som är likvärdig med eller överstiger riksgenomsnittet men balansen mellan riket och landskapet är i detta avseende inte konstant.³⁰⁾ I ett läge då den åländska ekonomin tillfälligt eller för en längre tid är svagare än rikets skulle landskapet för att klara sin offentliga hushållning bli tvunget att skärpa beskattningen, vilket i sin tur skulle ha ovan omtalade allokeringseffekter och kunna medföra att den åländska ekonomin ytterligare försämras. Utgående från att självstyrelselagens regler om extra anslag och särskilda bidrag består skulle landskapet endast undantagsvis kunna påräkna ersättande tillskott från statens sida.

30) Se bilaga E.

6.4 Folk- och statsrättsliga synpunkter samt hänsyn till externa relationer

Folkrättsliga aspekter

Överföring av lagstiftningsbehörighet från statsmakten till ett autonomt samfund inom staten är en internrättslig angelägenhet som inte regleras i folkrätten. Denna reser sålunda i sig inte några hinder för en total eller partiell överföring från riket till landskapet Åland av behörigheten att stifta skattelag. I fråga om innehållet i de skattelagar som ett autonomt samfund stiftar med stöd av den behörighet som har överförts är dock folkrättsliga aspekter av betydelse. Härvid gäller nämligen för samfundet samma folkrättsliga begränsningar som för en stat när den utövar beskattningsmakten. Begränsningarna innebär således ett förbud mot en sådan exterritoriell beskattning som saknar allt sakligt samband med dem som åläggs att betala skatt och ett förbud mot att myndighetsfunktioner utsträcks till en främmande stats område. Dessutom gäller också ett krav på att personalen vid en främmande stats diplomatiska beskickning eller konsulat medges vissa skattelättnader.

Statsrättsliga synpunkter

Formella hinder för att ändra självstyrelselagen så att den beskattningsrätt på Åland som nu tillkommer staten överförs till landskapet finns inte. De lagstiftningstekniska alternativen för en sådan överföring har behandlats i kap. 5.

Stadgandena i 61 § regeringsformen gäller enligt högsta domstolens tolkning även landskapsskatter. För att en landskapsskatt skall kunna uppbäras krävs sålunda att därom stadgas i landskapslag, som skall innehålla bestämmelser om grunderna för skattskyldigheten och skattens storlek samt om de skattskyldigas rättsskydd. Eftersom den beskattningsrätt som eventuellt överförs till landskapet sålunda skulle utövas med stöd av landskapslag och till följd av att landskapslagarna är föremål för i självstyrelselagen avsedd lagstiftningskontroll, bör man kunna utgå från att de materiella regler som i landskapet utfärdas på beskattningens område inte strider mot regeringsformens bestämmelser och inte heller står i uppenbar konflikt med för Finland bindande traktater. Då rättsskipningen inklusive förvaltningsrättsskipningen är en riksangelägenhet finns det också garantier för att

den praktiska tillämpningen av landskapets skatteregler sker på ett sätt som från rikssynpunkt är acceptabelt.

Lagstiftningskontrollen gäller emellertid enbart landskapslagar. Trots att de väsentliga materiella reglerna om beskattningen måste ingå i lag kan beskattningsförfarandet och den övriga formella skatterätten enligt regeringsformen åtminstone till en del regleras genom författningar av lägre ordning, som inte är föremål för lagstiftningskontroll. Lagenligheten av sådana författningar provas dock av domstol och myndigheter.

Lagstiftningskontrollen är inte heller heltäckande då det gäller landskapslagars förenlighet med Finlands skyldigheter och övriga åtaganden i förhållande till främmande makter. Detta medför att man, om beskattningsrätten överförs till landskapet, i princip kan tänka sig att sådana beskattningsregler skulle kunna gälla i landskapet som strider mot sådana skyldigheter och övriga åtaganden eller som på annat sätt äventyrar väsentliga riksintressen. Såsom ovan påpekades skulle riket inte ha någon formell möjlighet att ingripa mot sådana regler, om självstyrelselagen inte i detta avseende ändras.³¹⁾

Även om beskattningsrätten överförs till landskapet skulle frågan om landskapets förhållande till främmande makter liksom nu vara en riksangelägenhet. Detta innebär att det skulle vara en uppgift för riket att sluta behövliga internationella fördrag och vidta övriga åtgärder i förhållande till andra stater också beträffande skatter inom området för den till landskapet överförda beskattningsrätten. Landskapet skulle sålunda vid anordnande av sin beskattning i förhållande till andra länder vara beroende av riket. Landskapet har visserligen, som tidigare nämndes, en initiativrätt när det gäller att inleda förhandlingar om internationella fördrag samt en rätt att bli underrättad om, och i vissa fall rätt att delta i, förhandlingar om internationella fördrag, men saknar formell rätt att få till stånd att sådana förhandlingar inleds.

31) Se närmare s. 40 f.

Om landskapet har en omfattande behörighet att stifta skattelag kan problem uppkomma på grund av att även främmande stater har förväntningar på innehållet i skattelagstiftningen i Finland. Staten har i detta avseende i sista hand det externa ansvaret också för den skattepolitik som landskapet för inom ramen för sin behörighet. På grund av att lagstiftningskontrollen inte är heltäckande med hänsyn till de internationella skyldigheter Finland har, kan man tänka sig att en sådan situation uppkommer att den åländska skattelagstiftningen innehåller element som står i strid med de åtaganden Finland iklätt sig t.ex. beträffande icke-diskriminering och begränsningar i stödpolitiken.

Förhållandet mellan å ena sidan dubbelbeskattningsavtal och andra traktater samt å andra sidan intern skattelagstiftning innebär i Finland bl.a. att den interna skattelagstiftningen måste vika för sådana traktatsregler vilkas tillämpning leder till en lindrigare beskattning än den som de interna reglerna föreskriver. I det omvända fallet, dvs. när en traktatsregel tillåter beskattning men motsvarande interna regel saknas, är beskattning enligt traktatsregeln utesluten. Däremot är det möjligt att innehållet i traktatsregler väsentligt urholkas eller på annat sätt omvandlas genom ändringar som görs i den interna lagstiftningen efter det att traktaten har undertecknats. Lagstiftningskontrollen utgör inte i ett sådant fall en garanti för att det materiella innehållet i lagstiftningen står i överensstämmelse med villkor som antingen Finland eller den andra parten förutsatt när en sådan traktat som också binder Åland ingicks.

I ett internationellt perspektiv är inställningen till skattejurisdiktioner som uppfattas som s.k. skatteparadis negativ. Några internationellt omfattade, fasta kriterier för bedömningen av om en skattejurisdiktion är ett skatteparadis finns inte, men då en skattejurisdiktion i sin skattelagstiftning, särskilt den som gäller den direkta beskattningen, intagit förmånliga särregler, som är avsedda att tillämpas främst på personer med hemvist utanför skattejurisdiktionen och som inte kan motiveras med en strävan att internt befordra en sund ekonomisk utveckling inom vederbörande område, har skattejurisdiktionen ofta av andra ansetts bedriva illojal skattekonkurrens och stämplats som ett skatteparadis. Vid EU-förhandlingarna gjorde man från finländsk sida det i kap. 3 angivna officiella uttalandet om

att man inte har för avsikt att utveckla den åländska autonomin så att Åland skulle kunna bli ett skatteparadis. Om landskapet trots allt skulle utnyttja sin utvidgade behörighet på beskattningens område så att landskapet utomlands skulle betraktas som ett skatteparadis, skulle detta, utan att man från rikets sida skulle kunna ingripa mot den åländska skattelagstiftningen, kunna få betydande negativa konsekvenser för såväl riket som landskapet. För rikets del skulle en sannolik följd bl.a. vara att det skulle uppkomma svårigheter att ingå skatteavtal med andra stater. Ett färskt exempel på reaktioner som ett skatteparadis kan ge upphov till är att Danmark nyligen har sagt upp sitt avtal med Portugal på grund av offshorelagstiftningen på Madeira. Då riket i ett motsvarande fall gällande Åland inte på rättsliga grunder skulle kunna ingripa mot den åländska skattelagstiftningen och för att minska de negativa effekter som ett avtalslöst läge skulle innebära för riket, skulle Finland kunna bli tvunget att utesluta landskapet från de internationella avtalens tillämpningsområde. För landskapets del skulle följden härav vara att landskapet, utan att på rättsliga grunder kunna påverka situationen, skulle kunna komma att befinna sig i ett avtalslöst läge och vara hänvisat till att lindra internationell dubbelbeskattning endast genom interna åtgärder.

6.5 Administrativa frågor

Om landskapet efter en överföring av beskattningsrätten utnyttjar sin behörighet att stifta skattelag genom blankettlagstiftning och om rikets myndigheter med stöd av en överenskommelseförordning sköter skatteförvaltningen på Åland, skulle ett stort antal principiella och administrativa problem kunna lösas relativt enkelt och till rimliga kostnader.

Såsom ovan konstaterats³²⁾ medför Finlands EU-avtal att det mellan riket och landskapet uppkommer en administrativ beskattningsgräns med hänsyn till den indirekta beskattningen. De praktiska och administrativa konsekvenserna av denna gräns är beroende bl.a. av om beskattningsrätten tillkommer endast riket eller om den är delad mellan riket och landskapet samt av om det materiella rättsläget på den indirekta beskattningens område är lika eller olika i landskapet och i riket. Den skattegräns som uppkommer vid en överföring av den

32) Se s. 29 f.

direkta beskattningen medför också vissa administrativa problem och kostnader för såväl myndigheterna som de skattskyldiga. Omfattningen av dessa problem och kostnader är liksom i fråga om den indirekta beskattningen beroende på hur stora skillnaderna är mellan riket och landskapet.

Landskapet kommer att ådra sig kostnader för att staten upprätthåller skatteförvaltningen på Åland. Dessa kostnader liksom också den service som Åland kan räkna med är beroende på i vilken omfattning lagstiftningsbehörigheten har överförts och i vilken utsträckning landskapet utnyttjar sin behörighet. En överföring skulle påkalla en förstärkning av resurserna för lagberedningen på Åland.

För närvarande sköts den lokala skatteförvaltningen i landskapet av en statlig myndighet, Ålands skattebyrå i Mariehamn, som underlyder Åbo länsskatteverk och skattestyrelsen. Även Ålands tulldistrikt, som underlyder tullstyrelsen, sköter skatte- och avgiftsfrågor i anslutning till bl.a. varuimport och varuexport. Till den del beskattningen överförs till landskapet har staten om annat inte bestämts i en överenskommelseförordning eller på annat sätt överenskommit inte någon skyldighet att upprätthålla en lokal skatteförvaltning på Åland. Rättskipningen i skattemål är en riksangelägenhet och handhas av statens domstolar.

Överförs lagstiftningsbehörigheten till landskapet kommer, särskilt om överföringen endast är partiell, vissa samordningsproblem som kräver ett nära samarbete mellan rikets och landskapets myndigheter sannolikt att uppkomma. Härvid är emellertid att beakta att riksmyndigheterna redan nu enligt självstyrelselagen har en skyldighet att inom gränserna för sin allmänna behörighet på begäran av landskapsstyrelsen bistå landskapets myndigheter vid skötseln av uppgifter som hör till självstyrelsen. Denna skyldighet tar främst sikte på att bistå landskapet med sakkunskap och att underlätta samverkan mellan myndigheterna i riket och i landskapet.

RESERVATION

Undertecknade medlemmar av skattegruppen lämnar härmed följande reservation. Reservationen berör främst tendensen i betänkandet att likställa en utvidgad åländsk beskattning med uppkomsten av ett skatteparadis. Därtill saknas bl.a. i betänkandet en beskrivning av på vilket sätt internationella avtal binder det åländska lagtinget. Betänkandet uppvisar därför enligt vår mening så stora brister att det inte svarar mot det uppdrag som arbetsgruppen haft att utföra.

Beteckningen av Åland som "skatteparadis"

Undertecknade reserverar sig generellt mot de skrivningar i betänkandet som tenderar att lyfta fram en utveckling av Åland till ett s.k. skatteparadis som ett vägande argument mot en utvidgning av självstyrelsens kompetens inom beskattningsområdet. Utrikeshandelsminister Salolainens uttalande inför EU-konferensen den 22.2.1994 har därtill i betänkandet getts en alltför stor internpolitisk tyngd. Ministerns uttalande borde ha kompletterats med en redogörelse för EU:s rådande inställning till autonoma och övriga områden med avvikande beskattning.

Av betänkandet framgår inte heller tillräckligt tydligt att EU för sin del funnit starka skäl för att Åland skall kunna ha en jämfört med övriga delar av Unionen avvikande beskattning. I och med att Ålands främsta intresse härrör sig till området för indirekt beskattning, ett område på vilket EU accepterar ett mycket långtgående åländskt undantag, saknas sakliga skäl för att jämställa Åland med ett skatteparadis sett ur EU:s synvinkel. Den säkerhetsklausul EU infogade i Ålands EU-protokoll ger därtill EU-kommissionen stora möjligheter att ingripa mot ett missbruk av det åländska skatteundantaget.

I betänkandet tas inget hänsyn till att omvärlden, och då främst EU, i praktiken har så starka sanktionsmöjligheter att en utveckling av Åland till ett skatteparadis inte är möjlig.

I betänkandet bortses även från det faktum att även det åländska lagtinget blir bundet av skyldigheter och andra åtaganden inom beskattningens område. Precis som för riksdagen kan lagtingets skyldigheter basera sig antingen på juridiskt bindande åtaganden i form av internationella avtal eller på uttalanden av politisk karaktär. Transformeringsen av internationella avtal i finsk lagstiftning sker enligt bestämmelser i regeringsformen och självstyrelselagen och blir, ifall lagtinget ger sitt bifall, bindande även för landskapet.

Ålands EU-protokoll och beskattningen på Åland

Av betänkandet framgår inte att det åländska EU-skatteundantaget, i det fall avtalet träder i kraft, ger färdiga administrativa rutiner för en hantering av en åländsk beskattning på området för indirekt beskattning. Undertecknade anser därför att en ytterligare belysning av vilka konsekvenser som uppstår till följd av en åländsk beskattning för de olika skatteformerna vore nödvändig och anser därför att följande av oss framarbetade text borde ha infogats i betänkandet :

"De viktigaste skatteformerna"

De ur statsfinansiell, ekonomisk-politisk samt administrativ och uppbördsteknisk synpunkt viktigaste skatteformerna är de direkta inkomst- och förmögenhetsskatterna samt de indirekta skatterna, fr a då omsättnings- och mervärdesbeskattningen samt acciserna. Det är därför viktigt att klargöra de huvudsakliga konsekvenserna och de viktigaste administrativa problem, som en överföring av beskattningen till Åland skulle innebära för dessa skatteinstrument.

Analysen utgår från de tidigare nämnda förutsättningarna att den av Finland föreslagna åländska EU-positionen förverkligas, dvs att Åland tillsammans med Finland går med i unionen men att Åland i beskattningshänseende står fritt från EU:s gemensamma regelverk på området för indirekt beskattning.

En annan utgångspunkt är att det - åtminstone på kort sikt - lämpligaste alternativet för att materialisera en egen åländsk beskattningsrätt är att i landskapslagstiftningen huvudsakligen utnyttja möjligheten till blankettlagstiftning. Fördelarna med detta är att den åländska skattelagstiftningen härmed blir mest möjligt enhetlig med motsvarande rikslagstiftning vilket avsevärt reducerar de praktiska komplikationer som kan uppstå vid mer betydande avvikelser mellan åländsk och finsk lagstiftning inom området. En annan fördel med alternativet med blankettlagstiftning är att det minskar behovet av ny lagstiftningskompetens inom landskapsstyrelsens lagberedningsenhet.

Inkomst- och förmögenhetsbeskattningen

En överföring till det åländska lagtinget av rätten att lagstifta om och disponera hela den direkta beskattningen är relativt okomplicerad ur en rent teknisk synpunkt. Överföringen ger inte upphov till några speciella administrativa problem av samma typ som de indirekta skatterna (se vidare nedan) vid övergången mellan landskaps- och rikslagstiftning. De differenser i skattenivån som kan komma att uppstå mellan riks- och landskapsterritorierna är principiellt sett ingenting nytt - betydande skillnader i inkomstskatternivån mellan olika delar av Finland genom olika kommunalskatteuttag råder redan idag. Kommunalbeskattningen är sedan gammalt en åländsk lagstiftningsangelägenhet.

Helt fri från tekniska komplikationer är en överföring av de direkta skatterna till lagtingets kompetensområde dock inte. Om Åland genom ett övertagande av beskattningen blir en från riket fristående skattejurisdiktion kan i samband med inkomst- och förmögenhetsbeskattningen i princip uppkomma samma typ av dubbelbeskattningsproblem som förekommer mellan Finland och en främmande stat. På det internationella planet löses sådana skatteproblem genom folkrättsliga traktater, dvs dubbelbeskattningsavtal som stater ingår sinsemellan.

De frågor av dubbelbeskattningsnatur i förhållandet Åland-riket som sannolikt uppkommer om landskapet erhåller en omfattande behörighet att själv stifta och administrera sin skattelagstiftning, kan tänkas lösas enligt flera olika modeller.

Om Åland såsom ovan antagits i huvudsak utövar sin lagstiftningsbehörighet med hjälp av blankettlagstiftning och förvaltningsbehörigheten enligt överenskommelseförordning ankommer på rikets skattemyndigheter, vore ett ändamålsenligt och med självstyrelsens systematik förenligt sätt att lösa dubbelbeskattningsfrågorna att inta regler härom i samma överenskommelseförordning. Med hänsyn till regeringsformens regler om stadgande av bestämmelser om statsskatt och den praxis som gäller ifråga om i kraftbringande av dubbelbeskattningsavtal med främmande stat, är det dock osäkert om ett sådant arrangemang är möjligt inom ramen för nuvarande konstitutionella regler. Eventuellt kunde kompletterande regler intas i inkomstskattelagen och den därtill anslutna skattelagstiftningen i riket skapa de nödvändiga förutsättningarna för ett sådant arrangemang. Är inte heller detta möjligt kunde självstyrelselagen ändras så att regler av detta slag på beskattningsområdet kan intas i en överenskommelseförordning.

Ett annat alternativ vore att i självstyrelselagen inta regler som möjliggör dubbelbeskattningsavtal mellan Åland och riket av samma slag som Finland nu ingår med främmande stater. Detta skulle dock innebära ett mer långtgående ingrepp i självstyrelselagens systematik än de ovan angivna.

Materiellt sett kan en egen åländsk inkomst- och förmögenhetsbeskattning avvika från rikets beskattning på en rad väsentliga punkter: skattskyldigheten, avdragen och skattesatsen. Detta kan självfallet i vissa fall tänkas utgöra incitament för olika typer av skattesubjekt (privatpersoner och företag) i riket att etablera sig på Åland. Om detta sker i stor omfattning och på i övrigt osunda ekonomiska premisser kan det leda till en felallokering av samhällets resurser. Om en överflyttning av produktiva resurser sker på ett sådant sätt att det samhällsekonomiska utfallet inom ramen för en åländsk skattelagstiftning blir större än i andra delar av Finland är dock resultatet positivt ur makroekonomisk synvinkel.

Som framgått i det föregående finns det dock klara "realpolitiska" gränser för hur långt Åland kan gå i avvikelser från rikets och omvärldens grundläggande skatteprofil. En ytterligare begränsande faktor när det gäller möjligheterna att utnyttja eventuella skatteförmåner på Åland för utomstående företag och privatpersoner är den åländska näringsrättslagstiftningen.

Mervärdesbeskattning och acciser

Om Åland övertar hela den indirekta varu- och tjänstebeskattningen, dvs primärt mervärdebeskattningen (momsen) och acciserna, blir följden att det uppstår en form av administrativ förtullningsgräns (dock inte tullgräns) mellan Åland och riket. Varor och tjänster kan komma att beskattas olika inom det finska respektive åländska skatteteritoriet, vilket innebär att dessa skatter vid handel mellan Åland och det finländska fastlandet som huvudregel bör avlyftas då de exporteras från respektive "producentterritorium", och påläggas enligt gällande regler i respektive "mottagarterritorium".

Detta ger normalt inga särskilda problem beträffande beskattningen av tjänsterna som i princip konsumeras där de produceras. Även för varor som inköps av privatpersoner för egen konsumtion kan beskattningen hanteras så att huvudregeln är att de beskattas i respektive inköpsområde.

För den varubundna kommersiella handeln är konsekvenserna dock mer påtagliga. Den logiskt mest närliggande lösningen är här att man inför någon form av "förtullningsförfarande" i varuutbytet Åland-riket innebärande att de indirekta varuskatterna avlyfts och påläggs enligt gällande åländska respektive riksfinländska skatteregler vid passagen av skattegränsen i Skiftet. Det administrativa ansvaret för detta förfarande skulle kunna handhas av idag existerande skatte- och tulladministration i riket och på Åland. Vad som krävs är någon form av kontrollfunktion med tillämplig varudokumentation i det kommersiella varuutbytet Åland-riket.

Man kan dock - i linje med planerna för skattesystemet inom EU efter 1996 - även tänka sig ett förfarande där alla konsumtionsskatter alltid uppbärs vid inköpet och att en fördelning av Ålands respektive rikets andel av dessa skatter sker i efterhand genom en enkel momsredovisningsrutin för de företag som under skatteåret bedrivit handel över Skiftet. Detta förutsätter sannolikt att Åland inte utvecklar en egen omsättningsskattemyndighet utan att skatteuttaget från åländska och finländska företag även fortsättningsvis sker genom samma myndighet (Skattestyrelsen).

Om Åland tillsammans med Finland enligt gällande förhandlingsresultat, bl a om ett åländskt undantag för skatteharmoniseringen, ansluts till EU underlättas hanteringen av en från riket avvikande åländsk varubeskattning. I så fall tillskapas en formell bas för ett mer kvalificerat och administrativt utvecklat förtullningssystem i varutrafiken mellan Åland och det finländska fastlandet. Åland skulle nämligen då hamna i en inom unionen sedan tidigare känd särställning som ett av de mindre territorier och autonomier som ingår i tull- och handelsunionen men står utanför skatteunionen.

En sådan särställning innebär per definition att en förtullningsgräns, men inte tullgräns, uppstår mellan Åland och EU (inklusive övriga Finland). Det här betyder att transporter mellan Åland och riket kommer att förtullas enligt inom EU gällande mervärdeskattedirektiv och förpassningssystem för uppbärande av mervärdeskatt och acciser.

I fråga om skatteteritorier med denna särställning inom unionen stadgas i gemenskapens sjätte mervärdeskattedirektiv att importformaliterna här skall vara de samma som de tullbestämmelser som tillämpas för införsel av varor från tredjeländer utanför EU:s tullområde. Vid importförtullningen av kommersiella varor uppbärs destinationsområdets mervärdeskatt och acciser, någon tull uppbärs däremot inte. På motsvarande sätt avlyfts producentområdets skatter vid exportförtullning. Beträffande privatinförsel stadgas i samma direktiv att resande från dessa områden och territorier skattefritt kan införa samma varumängder som resande från länder utanför unionen.

I gemenskapens tullkod med tillämpningsföreskrifter stadgas vidare att bestämmelserna rörande EU:s interna förpassningsförfarande skall tillämpas på varor som transporteras mellan områden inom tullunionen men utanför skatteunionen och områden som ingår i båda dessa unioner. Inom detta förpassningssystem används ett enda enhetsdokument, SAD (Single Administrative Document), vilket även fungerar som allmänt förtullnings- och förpassningsdokument inom hela EES-området. Tullkodens föreskrifter innehåller bestämmelser rörande förpassningsförfarandet och den dokumentation som detta kräver.

En tillämpning av EU:s förpassningsförfarande gör det möjligt att vid försändelser mellan Åland och riket befria varorna från avsändarområdets skatter samt att uppbära i

destinationsområdet gällande skatter och avgifter. Förpassningsförfarandet är enklare och administrativt mer lätthanterligt än EU:s normala förtullningsförfarande.

En åländsk särställning inom EU enligt ovan skulle underlätta förtullningsbyråkratin vid transporter mellan Sverige och Åland (givet att Sverige blir EU-medlem) då det interna förpassningsförfarandet även skulle gälla detta varuutbyte. Passagerartrafiken mellan Åland och riket skulle bli föremål för samma kontrollförfarande, något som även skulle gälla den del av den åländska skärgårdstrafiken som har ändhamn i riket.

Oavsett vilken administrativ lösning som en egen åländsk indirekt varubeskattning sist och slutligen ges, kommer den, vilket framgått ovan, att leda till ökade administrationskostnader för handeln mellan Åland och riket jämfört med dagsläget. Merarbetet torde i första hand falla på Ålands tulldistrikt och det sydvästra tulldistriktet i riket. Detta torde också vara den mest vägande nackdelen med ett åländskt övertagande av hela den indirekta skattelagstiftningen. Övriga argument i anslutning till ett åländskt övertagande av den indirekta skattelagstiftningen är i princip de samma som redan tidigare anförts rörande en egen åländsk beskattning i stort. I förhållande till den skattegräns som uppkommer till följd av EU-avtalet, torde de ytterligare merkostnader som uppkommer till följd av åländsk särskattelagstiftning vara måttliga.

Mot de nackdelar rörande kontrollen av varuutbytet Åland-riket som ett övertagande av de indirekta skatterna sannolikt skulle innebära, skall dock ställas det faktum att det är just inom detta skatteområde som de viktigaste ekonomisk-politiska vinsterna med en egen åländsk lagstiftningskompetens kan anföras.

I utformningen och nivån på denna beskattning finner man nämligen den tydligaste direkta kopplingen mellan den serviceinriktade åländska ökonomins utvecklingsmöjligheter och en aktiv egen åländsk skattepolitik. Beskattningen av de viktigaste åländska tjänsteexportprodukterna, t ex inom turistnäringen, spelar nämligen en betydande roll för dessa näringars kostnadsläge, konkurrenskraft och långsiktiga överlevnadsmöjligheter.

Slutligen kan noteras att Finlands förhandlingsresultat rörande Ålands framtida EU-position

och de skatteadministrativa konsekvenser som detta medför (EU:s förtullningsrutiner i handeln mellan Åland och övriga unionen inklusive riket), ter sig något omotiverat om detta inte avses nyttjas för att tillåta åländska avvikelser i beskattningshänseende. Huruvida detta skall åstadkommas genom en för åländska förhållanden avpassad skattelagstiftning i Finlands riksdag, eller genom den åländska autonomins egna lagstiftningskompetens, är dock sett ur denna synvinkel en öppen fråga.

Åland och inkomstskatten för samfund

I betänkandet saknas en, enligt undertecknades mening, mycket viktig principiell del då ingen redogörelse ges för högsta domstolens syn på den åländska behörigheten i fråga om tillämpningen vid kommunalbeskattningen av lagen om gottgörelse för bolagsskatt. I sitt utlåtande hemställer domstolen om att landskapslagen, i vilken lagtinget beslutat om en lägre inkomstskatt för s.k. captive-bolag, skall förfalla då lagtingsbeslutet inte överensstämmer i sak med rikslagens stadganden. Ifall högsta domstolens tolkning omfattas av republikens president har självstyrelsen via rikslagstiftning avhänst betydande kompetens på området för kommunalbeskattning. Denna urholkning av självstyrelsens innehåll inom skatteområdet bör anföras som ett argument för en stärkning av den åländska skattekompetensen i avsikt att säkerställa de ursprungliga intentionerna bakom autonomin. Därtill kan konstateras att den i gällande självstyrelselag införda administrativa bestämmelsen om att riksmyndigheterna skall beakta åländska särförhållanden vid bl.a. skattereformer inte kommit att uppfyllas. Följande stycke borde ha ingått i slutet av avsnitt 2.3 i betänkandet :

"Genom högsta domstolens tolkning av inkomstskatten för samfund, så att denna skall betraktas som en ny form av statsskatt men däremot inte som en form av blandskatt med element av av statsskatt, kommunalskatt och kyrkoskatt kan en flerfaldig beskattning av åländska samfund uppkomma. Dels påförs skatt med stöd av inkomstskattelagen och dels med stöd av av en landskapslag om kommunalskatt på inkomst. Denna omständighet torde i praktiken leda till att de stadganden i den åländska kommunalskattelagen som rör samfund kommer att upphävas."

Övriga synpunkter

Undertecknade anser även att till betänkandet borde ha fogats ett avslutande kapitel innehållande en sammanfattning av det väsentligaste i betänkandet. Detta kapitel borde enligt vår mening haft följande lydelse :

"Sammanfattning och slutsatser

I detta kapitel sammanfattas de viktigaste synpunkterna på en överföring av hela eller delar av den statliga beskattningen på Åland till självstyrelsens lagstiftningsbehörighet. Likaså redogörs för den lagteknik som kan utnyttjas vid en sådan överföring.

Grundläggande synpunkter på en vidgning av självstyrelsen inom beskattningsområdet

Centrala faktorer att beakta inför en prövning av möjligheterna att överföra den beskattningsrätten på Åland till självstyrelsens behörighetsområde är de ekonomiska motiven och det ekonomiska underlaget härför, de statsrättsliga och internationella förutsättningarna samt de administrativa konsekvenserna härav.

Beträffande de ekonomiska övervägandena kan konstateras att såväl ekonomisk-politiska som näringspolitiska argument till förmån för en till den åländska ekonomins behov bättre anpassad skattestruktur kan anföras. Samtidigt står det klart att beskattningen idag blir allt mer internationaliserad och att dess roll som politiskt styrinstrument och ekonomisk-politiskt konkurrensmedel på sikt kommer att minska. Det finns också skäl att peka på de risker för olika typer av ekonomiska allokeringproblem som kan uppstå om skattelagstiftningen på Åland utvecklar alltför stora olikheter i förhållande till motsvarande rikslagstiftning.

De fiskala effekterna av en överföring kan för rikets del betecknas som obetydliga. För Åland kan skatteintäkterna öka eller minska på ett mer kännbart sätt beroende på

beskattningens utformning och den åländska ekonomins utveckling. Möjligheterna för Åland att uppnå ett ökat ekonomisk-politiskt självbestämmande och förbättrad skattebas bör vägas mot det större ekonomiska risktagande som en egen beskattningsrätt innebär.

Det kan vidare konstateras att en överföring av beskattningrätten till åländsk lagstiftningsbehörighet inte torde möta några statsrättsliga hinder. I andra självstyrelsesamfund av den typ som Åland representerar har självbeskattningsrätten ofta betraktats som ett på principiella grunder omistligt element i en fungerande autonomi. En finansieringen av självstyrelsens utgifter genom egna skatter och avgifter ingick också i de ursprungliga tankarna bakom den första självstyrelselagen.

Eftersom en egen åländsk beskattningslagstiftning enligt självstyrelselagen skulle underkastas samma lagstiftningskontroll som övrig landskapslagstiftning, anser arbetsgruppen att det materiella innehållet i en framtida åländsk skattelagstiftning knappast kan komma att strida mot regeringsformens bestämmelser eller stå i uppenbar konflikt med Finlands rättsligt bindande internationella åtaganden. De externa relationerna sköts, oberoende av hur lagstiftningskompetensen beträffande beskattningen fördelas, av statsmyndigheterna med i självstyrelselagen angivet samråd av de åländska myndigheterna. Ett åländsk övertagande av beskattningsrätten blir därför alltid begränsat i den meningen att den endast kan gälla de interna skatteförhållandena.

De administrativa konsekvenserna av en utvidgad åländsk beskattningsrätt är i hög grad beroende av om övertagandet gäller hela beskattningen eller endast delar därav, samt på vilket sätt den övertagna beskattningen utövas. Det kan även konstateras att en åländsk beskattning som i huvudsak byggs upp med hjälp av blankettlagstiftning leder till jämförelsevis små administrativa problem och relativt enkelt kan hanteras inom ramen för nuvarande skatteadministration. Beträffande de olika skatteformerna står det klart att en överföring av de direkta skatterna leder till mindre administrativa konsekvenser än ett övertagande av de indirekta skatterna. Det bör dock i detta sammanhang noteras att det undantag på den indirekta beskattningens område som Åland erhållit i Finlands förhandlingar om medlemskap i den Europeiska unionen, skapar ett behov av administrativa rutiner för den kontroll av den kommersiella varutrafiken mellan Åland och unionen

(inklusive övriga Finland) som ett övertagande av den indirekta beskattningen förutsätter.

Lagstiftningstekniska huvudalternativ

En överföring av beskattningsrätten till landskapet kan lagtekniskt genomföras på två olika sätt. Det första huvudalternativet är en överföring genom ändringar av 18 och 27 §§ självstyrelselagen. Det andra alternativet är en ändring i självstyrelselagen som innebär en utvidgning den s.k. B-listan i § 29 till att omfatta även beskattningsområdet.

I det förstnämnda fallet övergår vid självstyrelselagsändringens ikraftträdande beskattningsrätten omedelbart till lagtingets kompetensområde, medan B-listemodellen efter ändringen av självstyrelselagen ytterligare kräver rikslag med lagtingets samtycke innan överföring av konkret beskattningsrätt kan ske. I det sistnämnda fallet kan man även tänka sig en variant där överföringen av beskattningsrätten på Åland från riksdagen till lagtinget sker på ett sätt som möjliggör för riksdagen att enligt ett särskilt förfarande återta en sådan överföring.

Båda huvudalternativ kan gälla ett övertagande av hela eller endast delar av beskattningsrätten.

Om alternativet med en överföring av hela eller delar av skattekompetensen via en ändring av 18 och 27 §§ självstyrelselagen väljes, skulle skatteinstrumenten och skatteadministrationen i materiellt hänseende regleras i landskapslagar på motsvarande sätt som de idag är reglerade i rikslagar.

Fördelarna med detta alternativ torde vara att materialiseringen av den nya beskattningskompetensen kan ske gradvis och i den mån som lagtinget bedömer det nödvändigt av bl. a. fiskala och ekonomisk-politiska skäl. Nackdelen med en sådan tillämpning av angivna överföringsteknik är att det skulle innebära en uppdelning av rättsområdet på grundlagsplanet samtidigt som materialiseringen av skattelagstiftningen - åtminstone under överskådlig tid - skulle innebära en blandning av såväl riks- som

landskapslagstiftning.

Om alternativet med en överföring till B-listan tillämpas, skulle förverkligandet av den åländska skattelagstiftningen ske genom separat rikslagstiftning för varje skatteform, alternativt gällande hela skatteområdet. Fördelen med denna överföringsteknik är att detalj- och ikraftträdandebestämmelser relativt smidigt kan utformas särskilt för varje skatteform som överförs.

Avslutande synpunkter

Även om en överföring av den statliga beskattningsrätten på Åland till självstyrelsens lagstiftningsbehörighet medför en del praktiska problem, har vi inte kunnat påvisa några avgörande statsrättsliga, lagstiftningstekniska, administrativa eller finansiella hinder härför.

Vi finner dock anledning att avslutningsvis peka på två centrala områden för mer grundläggande överväganden inför ett politiskt beslut om en eventuell utvidgning av den åländska lagstiftningskompetensen inom skatteområdet.

- (1) En överföring av beskattningsrätt till det åländska lagtinget medför ökade ekonomisk-politiska och skattefinansiella möjligheter liksom en ökad reell autonomi för landskapet Åland. Detta skall dock vägas mot en ur rikssynpunkt minskad kontroll över den åländska ekonomin samt ett större eget ansvar med härav följande finansiella risker för självstyrelsen.

Frågan om vilka slutsatser som skall dras av dessa överväganden är i grunden av politisk karaktär och arbetsgruppen kan därför inte här förorda någon särskild ståndpunkt.

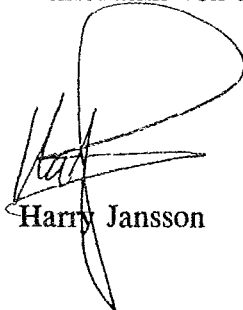
- (2) Vidden av de olika problem av administrativ och teknisk art som en överföring av beskattningsrätt till självstyrelsen medför är starkt beroende av hur snabbt en egen åländsk skattelagstiftning materialiseras liksom dess avvikelser i förhållande till motsvarande rikslagstiftning.

Vi har uppfattat arbetsgruppens uppdrag så att det är möjligt att rekommendera beslutsfattarna att, vid en eventuell överföring av beskattningsrätt till Åland, välja en teknik som minimerar sådana tekniska och administrativa problem.

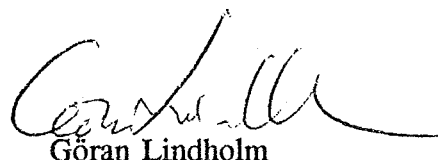
Detta kan ske om man väljer en överföringsmodell som möjliggör ett gradvis förverkligande av den åländska skattelagstiftningen enligt blankettlagstiftningsprincipen. Ett sådant förfarande är möjligt inom ramen för båda ovan nämnda lagtekniska huvudalternativ.

En gradvis materialisering av en åländsk skattelagstiftning tillsammans med en användning av blankettlagstiftningsinstrumentet skulle enligt vår uppfattning garantera en relativt likartad utveckling av skattelagstiftningen på Åland och i riket. En sådan utvecklingsmodell vore därtill också väl ägnad att i nära samspel mellan riks- och landskapsmyndigheterna under kontrollerade former utfylla det åländska skatteundantaget i EU med ett ur självstyrelsens synvinkel ändamålsenligt innehåll."

Mariehamn den 30 juni 1994



Harry Jansson



Göran Lindholm

