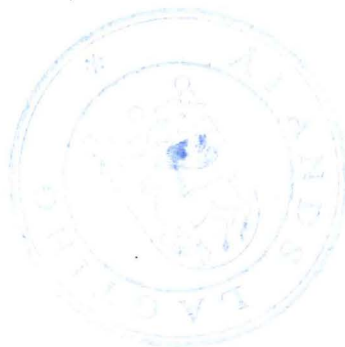


"Olssonkommittén"

ÅLÄNDSKA SKATTEGRUPPENS BETÄNKANDE

BILAGEDEL



*Ell-hyllan*

Helsingfors 1994

800 28 97 8730 1B

AXIELL



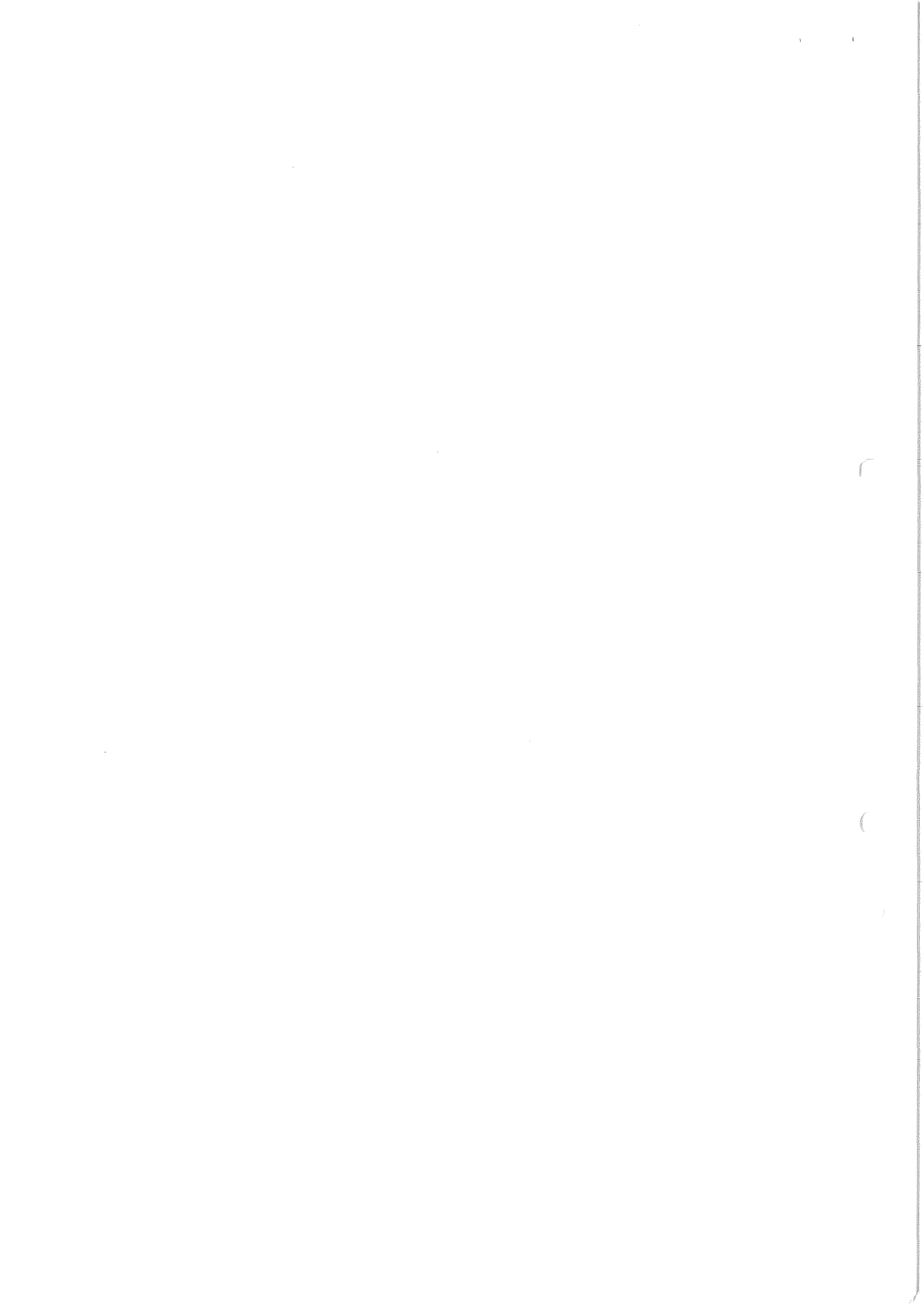
TILLHÖR REFERENSBIBLIOTEKET  
UTLÄNAS EJ

Handwritten mark

Handwritten mark

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING:

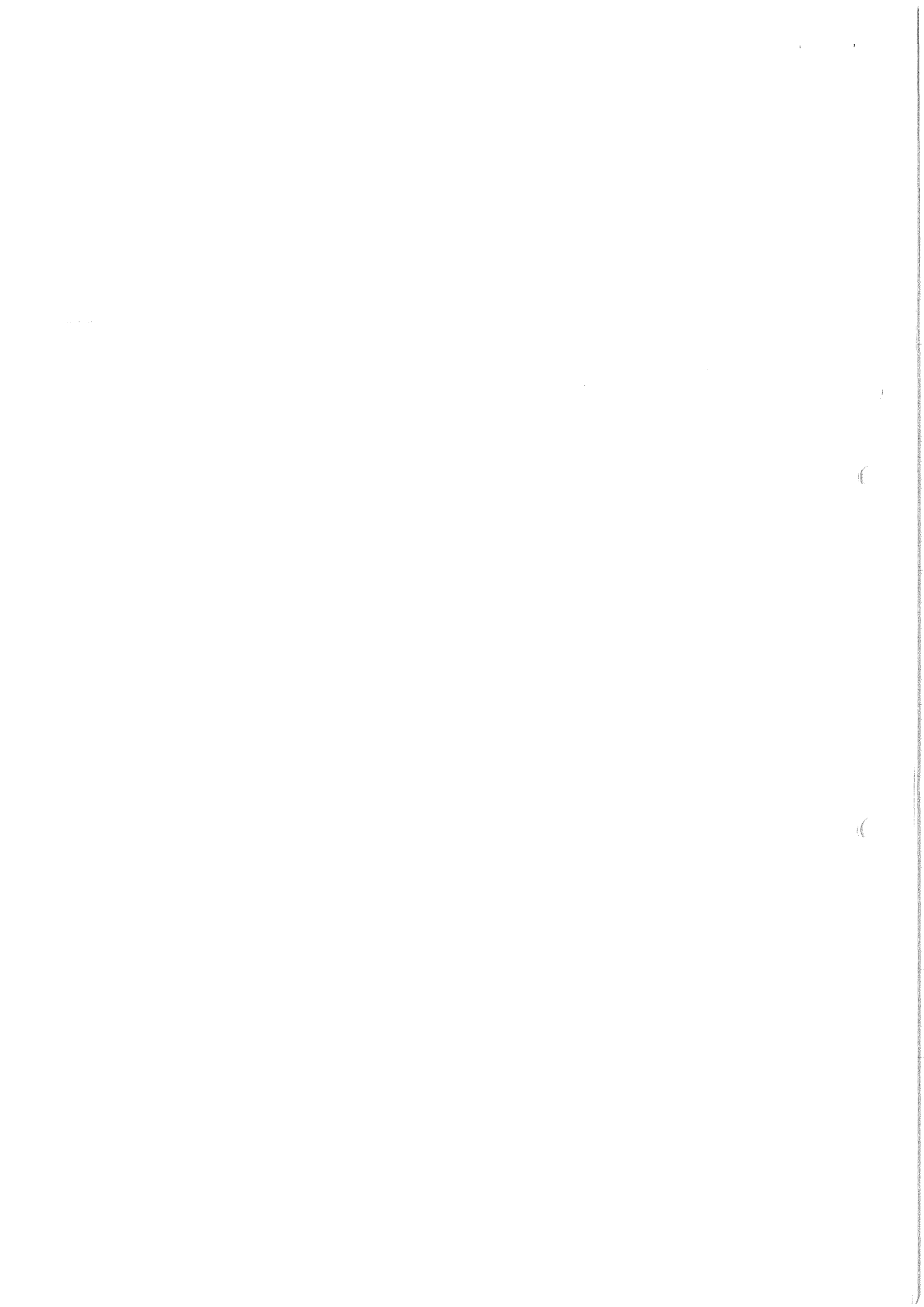
- A. INTERNATIONELLA ASPEKTER PÅ SKATTESYSTEMET MED SÄRSKILD HÄNSYN TILL INKOMST- OCH FÖRMÖGENHETSBEKATTNINGEN SAMT LANDSKAPET ÅLAND
- B. DET INTERNATIONELLA TILLÄMPNINGSOMRÅDET FÖR MERVÄRDESBESKATTNINGEN OCH ACCISBEKATTNINGEN
- C. ÅLANDS FOLKRÄTTSLIGA STÄLLNING
- D. HISTORISK ÖVERSIKT AV ÅLANDS BEKATTNINGSRÄTT
- 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



## **BILAGA A**

**Hillel Skurnik:**

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



## 1 Folkrätten och beskattningsmakten

### 1.1 Allmänna regler om omfattningen av staters beskattningsmakt

Folkrätten innehåller mycket få allmänna regler om gränserna för den territoriella omfattningen av staters beskattningsmakt. Stater har sålunda en vidsträckt frihet att ordna sina beskattningsförhållanden på ett sådant sätt som de själva finner lämpligt utan att hinder uppställs av de folkrättsliga reglerna, som allmänt taget kan sägas vara härledda från principen om skattesuveränitet. Ett argument som i detta sammanhang å andra sidan ofta förs fram är, i vad mån det från en praktisk synpunkt kan anses vara någon mening för en stat att införa och tillämpa sådana regler på beskattningens område att möjligheterna att genomföra de skatteanspråk som grundas på dessa regler är obefintliga eller mycket små. Värdet av detta argument har emellertid under senare år alltmer minskat genom att nätet av internationella avtal om administrativ handräckning i skatteärenden har byggts ut. Enligt dessa avtal förbinder sig stater att lämna varandra handräckning i fråga om bl.a. uppbörd och indrivning av skatt. Sådana multilaterala avtal har mellan de nordiska länderna varit i kraft sedan början av 1970-talet. Gällande avtal av detta slag ingicks mellan de nordiska länderna 7.12.1989 (FördrS 37/91). Färöarna och Grönland, de båda autonoma samfundet inom Danmark, är med i det sistnämnda avtalet.

Vissa folkrättsliga regler, även om de begränsningar som följer av dem är svåra att exakt definiera eller beskriva, kan dock sägas gälla i fråga om den extra-territoriella beskattningsrätten. Vad som krävs för att en beskattning skall kunna anses stämma överens med de allmänna reglerna i folkrätten är att det föreligger ett skönjbart, om också svagt, samband mellan å ena sidan den stat som utövar beskattningsmakt och å andra sidan antingen den som åläggs att betala skatt, dvs. den skattskyldige, eller föremålet för beskattningen, dvs. skatteobjektet. Härom mer under avsnitt 2. En även klart arbiträr beskattning som en stat riktar gentemot en egen medborgare eller en person bosatt i den egna staten på grundval av en utländsk transaktion, exempelvis rörelse som har bedrivits utomlands, är således förenlig med folkrätten.

## **1.2 Begränsningar för suveräna stater att utöva sin beskattningsmakt**

Under avsnitt 1.1 har antytts att allmänna folkrättsliga regler i mycket ringa mån begränsar staters beskattningsmakt. De få särskilda begränsningar som i detta hänseende dock gäller skall behandlas i det följande.

### **1.2.1 Skatteundantag för utländsk diplomatisk och konsulär personal**

Personal vid utländsk diplomatisk beskickning eller utländskt konsulat som förestås av en utsänd konsul åtnjuter vissa undantag från skatt i den stat där beskickningen eller konsulatet finns. Omfattningen av dessa skatteprivilegier varierar beroende av den kategori beskicknings- eller konsulatsanställda till vilken personen i fråga hör och regleras närmare i Wienkonventionerna 18.4.1961 om diplomatiska förbindelser och 24.4.1963 om konsulära förbindelser (FördrS 4/70 och 50/80). Det är inte skäl att här närmare gå in på innehållet i dessa regler.

### **1.2.2 Förbud mot myndighetsutövning inom en annan stats område**

Den kanske viktigaste folkrättsliga begränsningen i staters rätt att utöva beskattningsmakt innefattas i den vedertagna princip enligt vilken ett absolut förbud gäller mot att stater utövar myndighetsfunktioner inom en annan stats område, om inte denna andra stat uttryckligen samtyckt därtill. Detta förbud innebär att det inte är tillåtet för en stat att bl.a. sända ut tjänstemän eller andra personer till en främmande stat i syfte att dessa i den främmande staten utför skattekontroll eller annan sådan utredning, samlar in upplysningar för beskattningen eller driver in skatter. De folkrättsliga hindren för en stat att utöva administrativ verksamhet inom en annan stats område kan självfallet undanröjas helt eller delvis genom internationella överenskommelser i vilka de berörda staterna är parter. Ett närstående exempel på en sådan överenskommelse är det multilaterala avtalet 7.12.1989 mellan de nordiska länderna om handräckning i skatteärenden (FördrS 37/91). Enligt bestämmelserna i detta avtal kan t.ex. företrädare för en myndighet i en avtalsslutande stat tillåtas närvara vid utredning i skatteärende i annan avtalsslutande stat.



### 1.3 Rätten för en stat att beskatta en annan stat

Något allmänt förbud för stater att beskatta varandra finns inte i folkrätten. En stat är således oförhindrad att bl.a. påföra en främmande stat skatt på inkomst som inte är att anse som inkomst av offentlig natur, exempelvis på inkomst av rörelse som den främmande staten bedriver eller fastighet som denna stat innehar i den förstnämnda staten. Wienkonventionerna om diplomatiska förbindelser och om konsulära förbindelser innehåller särskilda bestämmelser enligt vilka den sändande staten dock är befriad från skatter och avgifter i fråga om beskicknings- och konsulatslokaler. Dessutom föreskriver dessa konventioner befrielse från tullar i den mottagande staten i fråga om föremål som är avsedda för tjänstebruk vid beskickningen eller konsulatet.

### 1.4 Autonoma samfunds beskattningsmakt

Beskattningsmakten för ett autonomt samfund, som ju inte är en suverän stat, har sin grund i den statsrättsliga regleringen av förhållandet mellan samfundet och den stat av vilken samfundet utgör en integrerande del. Det autonoma samfundets ställning inom statsenheten härleds således från detta förhållande. De allmänna folkrättsliga gränserna för beskattningsmaktens territoriella omfattning i fråga om det autonoma samfundet gentemot främmande stater är desamma som de som gäller för "moderstaten", eftersom denna självfallet inte i förevarande hänseende kan tilldela samfundet mer vittgående rättigheter än den själv har enligt folkrätten.

Förhållandet mellan ett autonomt samfund och dess "moderstat" kan också regleras genom överenskommelser som de ingår sinsemellan. Sålunda har exempelvis mellan Danmark och Färöarna frågor om undvikande av dubbelbeskattning lösts genom en överenskommelse 12.8.1986 mellan danska regeringen och Färöarnas lokalförvaltning, landsstyret. En motsvarande överenskommelse har 18.10.1979 ingåtts mellan danska regeringen och Grönlands landsstyre. Sådana överenskommelser mellan en stat och ett autonomt samfund inom statsenheten är följaktligen inte traktater enligt folkrätten. De är internrättsliga överenskommelser, vilkas tillkomst, giltighet och upphörande bedöms efter interna statsrättsliga regler.

## 2 Principer för utformningen av s.k. internationella inkomst- och förmögenhetsskatteregler i intern rätt

### 2.1 Inledande synpunkter

Ovan har under avsnitt 1.1 hänvisats till att en beskattning för att vara förenlig med folkkrätten måste bl.a. grundas på rekvisit som har en tydlig anknytning till den stat som beskattar. Vissa allmänna principer för hur en sådan anknytning skall fastställas har även utvecklats. Den bedömning som härvid är nödvändig för att det skall kunna avgöras, om ett tillräckligt samband föreligger mellan de faktiska omständigheterna i ett enskilt fall och den berörda staten, kan ta sikte på element som gäller den skattskyldige eller riktas mot föremålet för beskattningen, t.ex. inkomsten eller förmögenheten. I skattelagstiftningarna förekommer dessa huvudprinciper vanligtvis vid sidan av varandra och framträder i lagstiftningen i olika stater med olika inbördes styrka. I det följande redovisas närmare de regler som i förevarande hänseende gäller vid finsk inkomstbeskattning. Samma regler gäller vid förmögenhetsbeskattningen med de justeringar som följer av den speciella karaktären hos denna beskattning.

### 2.2 Skattskyldiga

Ett kriterium för bedömningen av, om anknytning till en stat föreligger, är bosättning i staten. Denna princip, som kallas hemviststatsprincipen, har omfattats av inkomstskattelagen (1535/92), nedan IL. En fysisk person som är bosatt i Finland samt inhemskt samfund, samfällid förman och dödsbo har sålunda ålagts en mycket omfattande skattskyldighet, som i princip omfattar all inkomst som skattesubjektet i fråga har förvärvat, vare sig från källa i eller utanför Finland (allmän skattskyldighet, 9 § 1 mom. 1 punkten IL). En person anses vara bosatt (och därmed allmänt skattskyldig) i Finland, om han har sitt egentliga bo och hemvist här (11 § 1 mom. första meningen). Med bo och hemvist jämställs i samma lagrum stadigvarande vistelse i Finland, med vilken enligt lagrummet avses en sammanhängande vistelse här i mer än sex månader utan annan bortavaro från landet än sådan som kan anses vara tillfällig. Den huvudregel för bosättning

som nyss har beskrivits och som gäller både finska och utländska medborgare (och statslösa) kompletteras i fråga om finska medborgare av en särskild bevisbörde- och presumptionsregel, den s.k. treårsregeln, enligt vilken en finsk medborgare i utflyttningsfall anses vara bosatt i Finland (även om han inte stadigvarande vistats här) intill utgången av det tredje året räknat från utgången av året för avresan, om han inte visar att han under skatteåret inte har haft väsentlig anknytning till Finland (11 § 1 mom. andra meningen). Därefter gäller att finsk medborgare inte anses vara bosatt i Finland, om inte antingen skattemyndigheterna eller den skattskyldige själv visar att oavbruten väsentlig anknytning alljämt föreligger (11 § 1 mom. tredje meningen).

### 2.3 Föremålet för skatt

De skattskyldighetsregler som utgår från hemviststatsprincipen beaktar inte det förhållandet att även personer som inte är bosatta i en stat kan förvärva inkomster i denna stat. En inkomstskattelagstiftning grundad endast på en sådan princip skulle således innebära att inkomster med en klar anknytning till staten i fråga inte kunde tas upp till beskattning där. Olika skäl, bl.a. strävan efter lika konkurrensvillkor på hemmamarknaden samt statsfinansiella synpunkter, talar mot en sådan ordning. Därför har stater i sin skattelagstiftning tagit in bestämmelser i vilka tyngdpunkten vid bedömningen av skattskyldigheten och dess omfattning ligger på frågan, varifrån inkomsten härrör. Den underliggande principen för bestämmelser av detta slag kallas källstatsprincipen, eftersom skattskyldigheten härvid begränsas till inkomst från källa i den berörda staten. I likhet med skattelagstiftningen i andra stater har även källstatsprincipen kommit till uttryck i den finska inkomstskattelagstiftningen. Sålunda omfattar skattskyldigheten för en person som inte är bosatt i Finland samt utländskt samfund endast inkomst som har förvärvats här (begränsad skattskyldighet, 9 § 1 mom. 2 punkten IL). För bedömningen i det enskilda fallet av frågan, om en sådan begränsad skattskyldig har att betala skatt på inkomst i Finland, har begreppet "inkomst som förvärvats i Finland" exemplifierats i lagen och samtidigt angivits de villkor under vilka de inkomster som tagits upp skall anses vara sålunda förvärvade (se 10 § IL). Även om det i princip är här fråga om en exemplifiering, har alla i praktiken viktiga inkomster räknats upp.

I detta sammanhang kan det vara på sin plats att påminna om att centrala regler om

beskattningen av begränsat skattskyldiga även återfinns i lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet (627/78).

## 2.4 Speciella frågor med hänsyn till landskapet Åland

Ett autonomt samfunds rätt att själv anta rättsregler med ställning av lag som gäller för samfundet grundar sig på delegerad lagstiftningsbehörighet (se ovan avsnitt 1.4). Även om ett autonomt samfunds lagstiftningsbehörighet kan vara mycket omfattande, följer det emellertid av statsenheten och det förhållandet att samfundet utgör en integrerande del av den stat som det tillhör att samfundet vid utövningen av behörigheten måste underkasta sig de grundläggande rättsprinciper som gäller för staten i sin helhet. I fråga om landskapet Åland regleras landskapets lagstiftningsbehörighet och dess omfattning i självstyrelselagen för Åland (1144/91). Huvudregeln i fråga om skatter och avgifter är att lagstiftningsbehörigheten har förbehållits riket (27 § 36 punkten). Som undantag från denna regel gäller att landskapet har lagstiftningsbehörighet i fråga om landskapet tillkommande tilläggsskatt på inkomst och tillfällig extra inkomstskatt, landskapet tillkommande närings- och nöjesskatter, grunderna för avgifter till landskapet samt kommunerna tillkommande skatter (18 § 5 punkten). Inom gränserna för denna lokala lagstiftningsbehörighet har landskapet infört ett antal skattelagar. Bestämmelser som kan betecknas som internationella skatteregler återfinns bl.a. i 1 b § (ÅFS 50/71) landskapslagen om tillämpning av beskattningslagen i landskapet Åland och i landskapslagen om kommunalskatt för begränsat skattskyldig (ÅFS 12/73). Enligt det förstnämnda lagrummet betalas kommunalskatt på inkomst, som avses i 62 § beskattningslagen (dvs. annan inkomst än inkomst av näringsverksamhet bedriven från fast driftställe i Finland eller inkomst av jordbruk bedrivet här och förvärvat av en skattskyldig som inte vid ingången av skatteåret hade hemort i Finland) och förvärvats i landskapet, till den kommun i landskapet där den skattskyldige förvärvat största delen av inkomsten. Detta innebär en avvikelse från bestämmelserna om skattemottagare i 62 § beskattningslagen, enligt vilka kommunalskatten i det fall att inkomsten förvärvats i Finland utanför Åland tillkommer staten. Landskapslagen om kommunalskatt för begränsat skattskyldig föreskriver att lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet (627/78) tillämpas även i fråga om kommunalskatten på dividend, ränta, royalty, lön, pension och vissa andra inkomster som

förvärvas i landskapet (1 § i lagen enligt lydelse i landskapslagen 38/93).

### 3 Dubbelbeskattningsavtal

#### 3.1 Företeelsen internationell dubbelbeskattning

Eftersom inom folkrätten återfinns endast få allmänna regler som begränsar innehållet i intern skattelagstiftning och då samma eller liknande principer varit vägledande i olika stater för utformningen av de interna reglerna om den territoriella beskattningsmakten, uppkommer av varierande orsaker ofta situationer där följden av den samtidigt tillämpningen av skattelagstiftningen i mer än en stat blir att samma skatteobjekt, exempelvis inkomst, underkastas beskattning hos samma person, eller olika personer, i flera stater. När sådan internationell dubbelbeskattning av samma objekt träffar en och samma person, föreligger juridisk dubbelbeskattning, och när den skattskyldige i en stat är en annan än den skattskyldige i den andra staten (de andra staterna) medan skatteobjektet är detsamma, kallas företeelsen ekonomisk dubbelbeskattning. Det är speciellt att märka att de sedvanerättsliga reglerna inom folkrätten inte förbjuder internationell dubbelbeskattning som sådan. I den mån utformningen av skattelagstiftningen överensstämmer med folkrättens allmänna regler i alla de stater som genom en samverkande tillämpning av sin lagstiftning bidrar till att internationell dubbelbeskattning uppkommer, är också resultatet av denna samverkande tillämpning, dvs. dubbelbeskattningen, i överensstämmelse med folkrätten.

Det kan anses råda vid samstämmighet om att internationell dubbelbeskattning har skadliga verkningar på utbytet av varor och tjänster, kapitalrörelser och arbetskraftens rörlighet samt att det därför är viktigt att avlägsna de hinder som sådan dubbelbeskattning innebär för utvecklingen av ekonomiska förbindelser mellan stater. Internationell dubbelbeskattning kan lindras eller helt undanröjas genom ensidiga, interna åtgärder som stater vidtar. Även Finland har infört interna regler genom skatteavräkningslagen (341/81). Sålunda avräknas skatt som en allmänt skattskyldig har betalat slutligt (alltså inte i form av förskott på skatt) till en främmande stat på inkomst förvärvad där från skatt som för motsvarande tid betalas till finska staten på samma inkomst (1 § 1 mom.). Ett avräkningssystem som grundar sig

på principiellt likadana betraktelser gäller även för förmögenhetsskatten (1 § 2 mom.).

Samverkande tillämpning av skattelagstiftning av riksstat i en stat och lokala skatteregler för ett autonomt samfund inom samma stat kan för skattskyldiga i denna stat leda till en beskattning med en effekt lik den som på internationell nivå uppkommer genom samverkande tillämpning av skattelag i olika stater. Landskapet Ålands lagstiftningsbehörighet i fråga om skatter omfattar, som ovan har nämnts, på den ordinarie inkomstbeskattningens område endast kommun tillkommande skatter. Som kommunalskattesystemet i Finland (däri inbegripet landskapet) är utformat, har konflikt vid tillämpningen av lag på den kommunala inkomstbeskattningens område inte tills alldeles nyligen uppkommit i förhållandet mellan riket och landskapet. Det kan inte uteslutas att konflikter av nyss antytt slag uppkommer i framtiden i större omfattning än hittills.

### 3.2 Allmänt om dubbelbeskattningsavtal

Ovan har redogjorts för ett sätt på vilket stater genom interna åtgärder har sökt undanröja eller lindra internationell dubbelbeskattning (se avsnitt 3.1). De möjligheter som den interna lagstiftningen ger är emellertid av många orsaker ofta otillräckliga eller mindre lämpliga för att lösa de flertal skatteproblem som uppkommer i samband med internationella ekonomiska förbindelser. Folkrådet erbjuder mer effektiva medel att lösa problem som uppkommer som en följd av internationell dubbelbeskattning, nämligen att stater ingår sinsemellan avtal för att undvika sådan dubbelbeskattning (dubbelbeskattningsavtal). I avtal av angivet slag kan stater mer mångsidigt än i intern lagstiftning sinsemellan reglera frågor om internationell dubbelbeskattning och dessutom reglera också andra närstående frågor.

Dubbelbeskattningsavtal är traktater i den mening detta uttryck används i folkrådet och omfattas sålunda av bl.a. bestämmelserna i Wienkonventionen 23.5.1969 om traktaträtten (FördrS 33/80). Finland har dubbelbeskattningsavtal beträffande inkomst- (och i många fall också förmögenhets-) skatter i kraft med ett femtiotal stater samt med Färöarna, som är med i det multilaterala nordiska inkomst- och förmögenhetsskatteavtalet 12.9.1989 (FördrS 91/89).

### 3.3 Dubbelbeskattningsavtal och landskapet Åland

Ett autonomt samfund, exempelvis landskapet Åland, är inte en stat och inte heller annars ett folkrättssubjekt. Således saknar landskapet såväl internationell rättskapacitet som internationell rättshandlingsförmåga, dvs. förmåga att företa giltiga rättshandlingar i förhållande till ett folkrättssubjekt, exempelvis direkt eller självständigt förhandla om och ingå folkrättsliga traktater med en främmande stat. Sådan rättskapacitet och rättshandlingsförmåga också i fråga om landskapet tillkommer endast Finland. I folkrättsligt hänseende är därför Finland oförhindrat att med främmande stater och andra folkrättssubjekt ingå internationella överenskommelser som har bindande verkan även såvitt avser landskapet Åland. I fråga om *den internationella giltigheten* av en sådan överenskommelse i förhållandet *mellan Finland och det andra folkrättssubjektet* krävs inte heller t.ex. att landskapet genom en uttrycklig bestämmelse uteslutits från överenskommelsens tillämpningsområde eller att Finland gjort i fråga om landskapet annat uttryckligt förbehåll i överenskommelsen.

Det som nyss sagts om behörigheten för Finland att *ingå* folkrättsliga traktater med bindande verkan såvitt avser landskapet Åland samt om *den internationella giltigheten* av sådana traktater stämmer *i princip* också överens med självstyrelselagen för Åland, eftersom lagstiftningsbehörigheten i fråga om förhållandet till utländsk makt har förbehållits riket (27 § 4 punkten). Landskapets självständiga lagstiftningsbehörighet i vissa frågor begränsar emellertid på *det praktiska planet* Finlands möjligheter att i fråga om landskapet Åland utan bifall av landskapet med andra folkrättssubjekt reglera nämnda frågor. Denna självständiga behörighet har också internrättslig betydelse för giltigheten *i landskapet* av de traktater som Finland ingår med främmande stater och som innehåller bestämmelser om en fråga i vilken landskapet har lagstiftningsbehörighet. Exempelvis dubbelbeskattningsavtal är sålunda traktater som här avses, i den mån avtalen omfattar kommunalskatten. I 9 kap. självstyrelselagen ingår bestämmelser om förhandlingar om internationella fördrag och om ikraftträdandet av sådana fördrag. Sålunda kan landskapets högsta verkställande organ, landskapsstyrelsen, hos behörig riksmyndighet göra framställning om inledande av förhandlingar om fördrag med en främmande makt (58 § 1 mom.). En initiativrätt av detta slag torde landskapet ha även utan en uttrycklig bestämmelse i lag. Vidare skall landskapsstyrelsen underrättas om sådana förhandlingar då det är fråga om angelägenheter

A/10

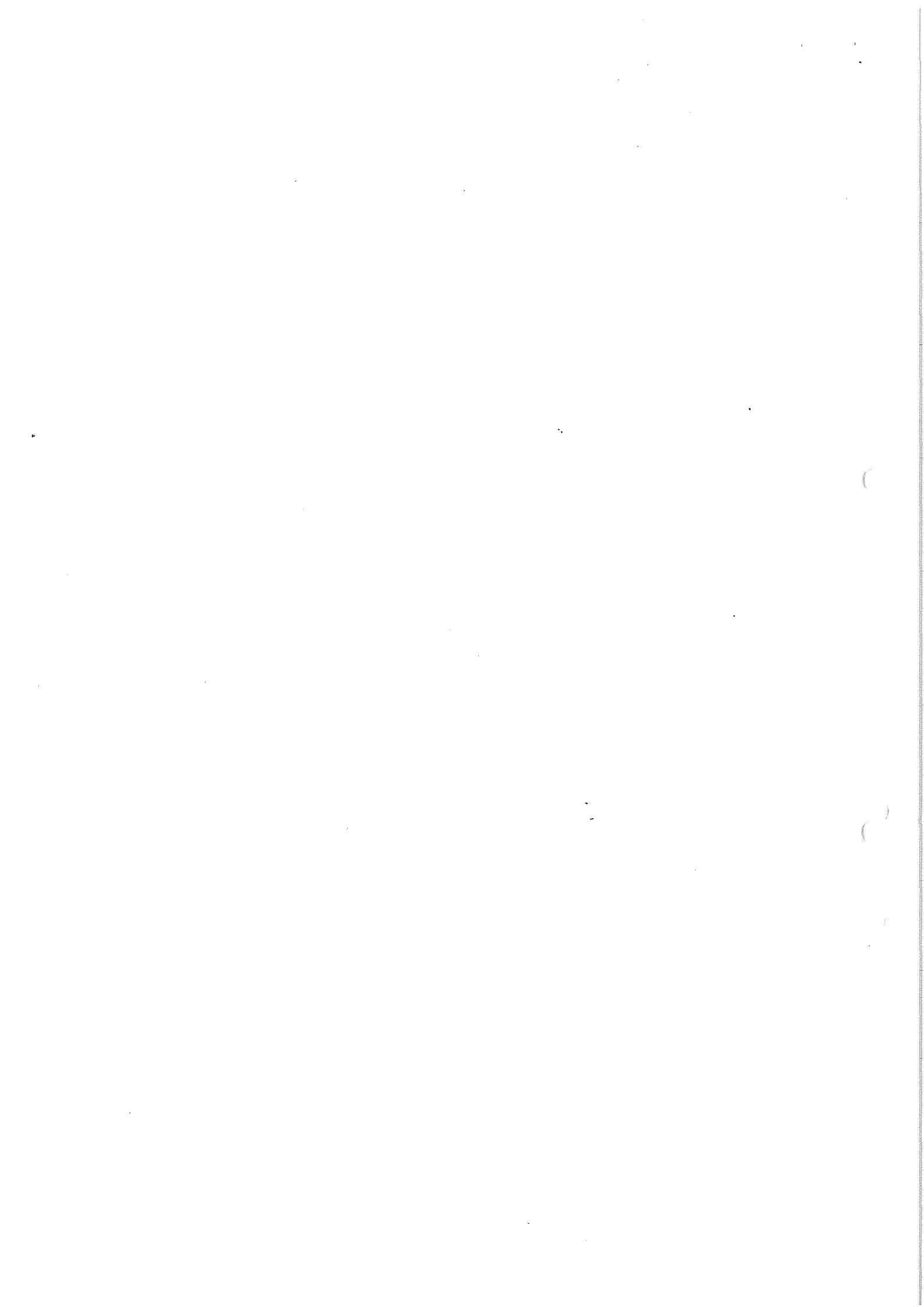
som faller inom landskapets behörighet (58 § 2 mom. första meningen). I fall då förhandlingarna gäller angelägenheter som annars kan ha särskild betydelse för landskapet är underrättelseskyldigheten villkorlig sålunda att underrättelse skall ges, om detta lämpligen kan ske (58 § 2 mom. andra meningen). Slutligen skall landskapsstyrelsen beredas tillfälle att delta i förhandlingar som avses här, om särskilda skäl föreligger (58 § 2 mom. tredje meningen). Landskapets deltagande i avtalsförhandlingar innebär inte att landskapet härigenom skulle bli en självständig förhandlingspart. Eftersom landskapet således deltar i avtalsförhandlingar som en del av den finska förhandlingsdelegationen, har landskapets medverkan i tillkomsten av fördraget inte någon betydelse för avtalets internrättsliga ikraftträdande. Fördragsbestämmelse som faller under landskapets behörighet blir gällande i landskapet endast efter godkännande av landskapets lagstiftande organ, lagtinget (59 § 2 mom.), eller enligt bemyndigande av lagtinget, av landskapsstyrelsen (59 § 3 mom.). Godkännandet sker så att landskapet ger sitt bifall till den riksförfattning genom vilken fördragsbestämmelsen sätts i kraft. Således skall inte endast lagar utan också andra författningar, exempelvis förordningar, sändas till landskapet för bifall. Innebörden av landskapets bifall är bl.a. att landskapets lagstiftningsbehörighet begränsas sålunda att lagtinget under den tid fördraget är i kraft inte kan lagstifta i strid med bestämmelserna i fördraget.



## **BILAGA B**

**Finansministeriet:**

**DET INTERNATIONELLA TILLÄMPNINGS-  
OMRÅDET FÖR MERVÄRDESBESKATTNINGEN  
OCH ACCISBESKATTNINGEN**



## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

### 1 EG:s direktiv

#### 1.1 Mervärdesbeskattningen

1.1.1 Det regionala tillämpningsområdet

1.1.2 Skattskyldigheten för utlänningar

1.1.3 Regionala undantag i fråga om skattesatser

#### 1.2 Accisbeskattningen

1.2.1 Det allmänna systemet för accispliktiga produkter

1.2.2 Regionala avvikelser som tillämpas på skatten på mineraloljor

1.2.3 Regionala undantag som tillämpas på skatten på tillverkad tobak

1.2.4 Regionala undantag i fråga om skatten på alkoholdrycker

### 2 Den finska lagstiftningen

#### 2.1 Mervärdesskattelagen

2.1.1 Det regionala tillämpningsområdet

2.1.2 Skattskyldigheten för utlänningar

#### 2.2 Accisbeskattningen



## 1 EG:s direktiv

### 1.1 Mervärdesbeskattningen

#### 1.1.1 Det regionala tillämpningsområdet

Enligt artikel 2 i EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv (77/388/EEC) betalas mervärdesskatt på försäljning av varor och tjänster inom en medlemsstats territorium samt på import av varor från länder utanför Gemenskapen. Dessutom beskattas anskaffning av varor från en annan medlemsstat enligt det s.k. temporära systemet.

Enligt artikel 3.1 i det sjätte mervärdesskattedirektivet avses med en medlemsstats territorium det område som definieras i artikel 227 i fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen. I artikeln har vissa regioner (t.ex. Färöarna) lämnats utanför antingen hela fördraget eller endast vissa stadganden.

I artikel 3.3 i det sjätte mervärdesskattedirektivet har dessutom vissa regioner undantagits från direktivets tillämpningsområde. Dessa områden är Ceuta, Melilla, Kanarieöarna, Helgoland, Büsingen-regionen, Livigno, Campione d'Italia, Luganosjöns italienska vattenområden, de franska utomeuropeiska departementen och Agio O'ros. Av dessa infördes de tre förstnämnda undantagen ursprungligen när Spanien gick med i Gemenskaperna. På samma sätt bygger undantaget i fråga om Agio O'ros ursprungligen på Greklands anslutningsavtal.

Det sjätte direktivet innehåller detaljerade stadganden om i vilket land en skattepliktig transaktion anses ha ägt rum, dvs. i vilket land beskattningen sker. Försäljning från en medlemsstat till en stat utanför Gemenskapen kan vara skattefri med stöd av stadgandena om försäljning till utlandet.

Det temporära systemet, som trädde i kraft vid ingången av 1993, bygger alltså enligt huvudregeln på destinationslandsprincipen. Målet är emellertid en övergång till beskattning

B/2

av handel mellan EG-länder i ursprungslandet.

### **1.1.2 Skattskyldigheten för utlänningar**

Enligt EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv är utlänningars verksamhet skattepliktig enligt samma regler som inhemska näringsidkares verksamhet. Medlemsstaterna kan dock stadga att någon annan skall betala skatt för försäljning som sker genom utlänningars försorg.

Överlåtarens hemland inverkar dessutom på fastställandet av platsen för överlåtelse av vissa tjänster så, att försäljningen inte anses ha skett i landet om den utländska överlåtaren av dessa tjänster inte har något fast driftställe där.

### **1.1.3 Regionala undantag i fråga om skattesatser**

Enligt den 6 punkt som till följd av Portugals anslutningsavtal fogats till artikel 12 i det sjätte mervärdesskattedirektivet kan Portugal tillämpa lägre skattesatser än i landet i övrigt på överlåtelser som sker inom Azoreernas och Madeiras autonoma regioner samt på direkt import till dessa regioner.

Enligt övergångsstadgandena i det s.k. skattesatsdirektivet (92/77/EEC), som ändrar det sjätte direktivet, kan Grekland under en övergångsperiod på vissa av sina öar tillämpa lägre skattesatser, under förutsättning att de är högst 30 % lägre än de motsvarande skattesatser som tillämpas i resten av landet.

## **1.2 Accisbeskattningen**

### **1.2.1 Det allmänna systemet för accispliktiga produkter**

Om det allmänna systemet för accispliktiga produkter och innehav av dessa, deras rörlighet samt tillsynen över dem har getts rådets direktiv 92/12/EEC som har kompletterats med direktiv 92/108/EEC. Direktivet tillämpas på mineraloljor, alkohol och alkoholdrycker samt på tobaksprodukter. Om harmoniseringen av skattestrukturen och skattesatserna för

dessa varor har getts separata direktiv. För skattesatserna har fastställts en minimiskat-  
tenivå.

Accisen uppbärs i regel i det land där produkten slutligen konsumeras i det skede när den  
 överlämnas för konsumtion. För genomförande av denna princip har för accisbelagda varor  
 skapats s.k. skattefria lager och ett temporärt skattefrihetssystem. De varor som omfattas  
 av systemet är temporärt accisfria vid överföringar inom en medlemsstat och mellan  
 medlemsstaterna. Accisen uppbärs när produkten överläts från nämnda system, tillverkas  
 utanför nämnda system eller importeras från tredje land så att gemenskapens tullsystem  
 eller nämnda skattefrihetssystem inte längre tillämpas på produkten.

Direktivet tillämpas inom gemenskapens område, som har definierats för varje medlem i  
 fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen, särskilt i artikel 227.  
 Direktivet tillämpas emellertid inte inom följande områden: i Tyskland på ön Helgoland  
 och Büsingen-området, i Italien inom Livigno, Campione d'Italia samt inom de delar av  
 Luganosjön som är italienskt territorialvatten, i Spanien inom Ceuta och Melilla. Direktivet  
 tillämpas inte heller på Kanarieöarna eller inom Frankrikes transoceana länder. Bestäm-  
 melsema hindrar inte heller att den särställning som Athosberget garanteras i Greklands  
 grundlag hålls i kraft.

Accisen på produkter som en enskild person köper och själv transporterar uppbärs i den  
 medlemsstat där de inköps. EG har separat bestämt de normativa värdena av de minimi-  
 mängder under vilka den mängd som en enskild person för med sig för egen användning  
 inte får begränsas. Irland har dock rätt att på vin och öl tillämpa normnivåer som avviker  
 från de som nämns ovan. Danmark har också rätt att till 31.12.1996 på enskilda resenärer  
 tillämpa från direktivet avvikande kvantitativa begränsningar på destillerade alkoholdrycker  
 samt tillverkad tobak.

### **1.2.2 Regionala avvikelser som tillämpas på skatten på mineraloljor**

Skatter som är lägre än minimiskatterna på mineraloljor kan tillämpas i vissa medlemsstater  
 eller delar av dem antingen under en övergångsperiod eller på grund av de särförhållanden

B/4

som råder inom området. Skattesatser som är lägre än de ovan nämnda får därför åren 1993 och 1994 tillämpas av Luxemburg på accisen på bensin och dieselloja och av Grekland på accisen på dieseloja. På grund av de transportkostnader som uppstår till följd av att Azorerna är en ögrupp med spridda öar får även Portugal inom Azorernas självstyrelseområde tillämpa skatter som avviker från bestämmelserna i direktivet som en ersättning för kostnaderna. På den dieselloja och bensin som används som motorbränsle inom vissa grekiska departement och på vissa öar kan Grekland tillämpa skatter som understiger minimiskatterna i direktivet.

Rådets beslut (92/510/EEC), där det bestäms om skattesänkningar för mineraloljor som används för specialändamål, innehåller även regionala undantag. Sådana specialområden där skattefrihet kan beviljas för konsumtion är bl.a. franska Korsika samt Val d'Aosta- och Gorizia-området i Italien.

### **1.2.3 Regionala undantag som tillämpas på skatten på tillverkad tobak**

Spanien har beviljats en tvåårig övergångsperiod under vilken minimiskattenivån för tobak skall nås. Portugal får tillämpa en lägre accis på cigaretter som tillverkas av småproducenter och konsumeras inom Azorernas och Madeiras randområden. Italien och Spanien får till 31.12.1998 tillämpa den sänkta accisen på cigarrer och cigariller på sådana tobaksrullar som helt och hållet är framställda av naturtobak och inte är cigaretter. Undantagen gäller således övergångsarrangemang och vissa specialförhållanden.

### **1.2.4 Regionala undantag i fråga om skatten på alkoholdrycker**

De regionala undantag som beviljas från skatten på alkoholdrycker ansluter sig likaså till övergångsarrangemang eller nationella eller lokala specialiteter som produceras och konsumeras inom vissa områden. Skatter som understiger minimiskatterna får Frankrike tillämpa på rom och Grekland på anis. Spanien behöver inte betrakta vin som tillverkats inom områdena Moriles-Montilla, Tarragona, Priorato och Terra Alta som en mellanprodukt, om produkternas alkoholhalt inte överstiger en procent.



Danmark och Italien har fått rätt att under en övergångstid som upphör 30.6.1996 bibehålla sina i slutet av 1992 gällande system för beskattning av alkohol och den alkohol som ingår i andra produkter, förutsatt att skatten inte understiger den som är fastställd i direktivet.

Vissa medlemsstater har dessutom fått tillstånd att tillämpa sänkta acciser på produkter som konsumeras inom medlemsstaternas specialområden. Sålunda får Grekland tillämpa sänkt accis på den etylalkohol som konsumeras inom vissa departement och på vissa öar. Italien får på alkohol och alkoholdrycker som konsumeras inom Goriziaområdet och Aostadalens område tillämpa skatter som understiger minimiskatterna. Portugal får tillämpa sänkta skatter på vin, rom samt likör som framställts på Madeira på det sätt som bestämmelserna förutsätter samt på likör från Azorerna och på den alkoholdryck som på Azorerna framställs av vin och de fasta beståndsdelar i druvorna som finns kvar efter vinframställningen.

## **2 Den finska lagstiftningen**

### **2.1 Mervärdesskattelagen**

#### **2.1.1 Det regionala tillämpningsområdet**

Stadgandena om försäljningsland och skattefri försäljning till utlandet överensstämmer i huvudsak med EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv.

Enligt det allmänna stadgandet om tillämpningsområdet i 1 § i lagen skall mervärdesskatt betalas på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland samt på import av varor.

Utgångspunkten för definitionen av lagens tillämpningsområde är i enlighet med territorialprincipen att varje stat endast beskattar försäljning som äger rum inom dess territorium. Med Finlands territorium avses det område som geografiskt hör till finska staten. Till Finlands territorium hör alltså också territorialvattnen, luftrummet samt friområden och tullager.

B/6

I mervärdesskattelagen definieras försäljningslandet för varor och tjänster uttryckligen i enlighet med den definition som omfattas av EG. Stadgandena om försäljningslandet i 5 kap. i lagen är uttömmande, dvs. försäljningen anses ske i Finland endast i de situationer som avses i stadgandena. T.ex. anses enligt 68 § försäljning av konsulttjänster och andra sådana s.k. immateriella tjänster enligt huvudregeln äga rum i Finland, om köparen har ett fast driftställe här. Annars anses för säljningen äga rum utomlands och alltså vara skattefri.

I överensstämmelse med mervärdesskattens karaktär av konsumtionsskatt inriktas beskattningen emellertid endast på de nyttigheter som konsumeras i Finland. Denna destinationslands- eller konsumtionslandsprincip tillämpas i fråga om varor på befrielse från skatt vid försäljning av varor till utlandet (69 - 70 §§) och beskattning av import av varor.

Avsikten med stadgandena om försäljningslandet för tjänster har varit att Finlands mervärdesskatt i mån av möjlighet skall omfatta de tjänster som konsumeras här, dvs. följa konsumtionslandsprincipen. Försäljning av vissa tjänster främst i anslutning till export av varor anses dock som skattefri försäljning till utlandet.

### 2.1.2 Skattskyldigheten för utlänningar

Enligt 1 § i lagen betalas för rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland skatt oberoende av om det företag som bedriver verksamheten är utländskt eller om verksamheten bedrivs från ett fast driftställe i Finland eller inte.

Av stadgandet i 5 kap. 64 § om försäljningslandet följer dock att det på andra tjänster som utförs av utlänningar än de som avses i 65 - 68 §§ betalas skatt endast då tjänsterna har överlåtits från ett fast driftställe i Finland, eftersom försäljningen endast i det fallet skall anses ha ägt rum i Finland.

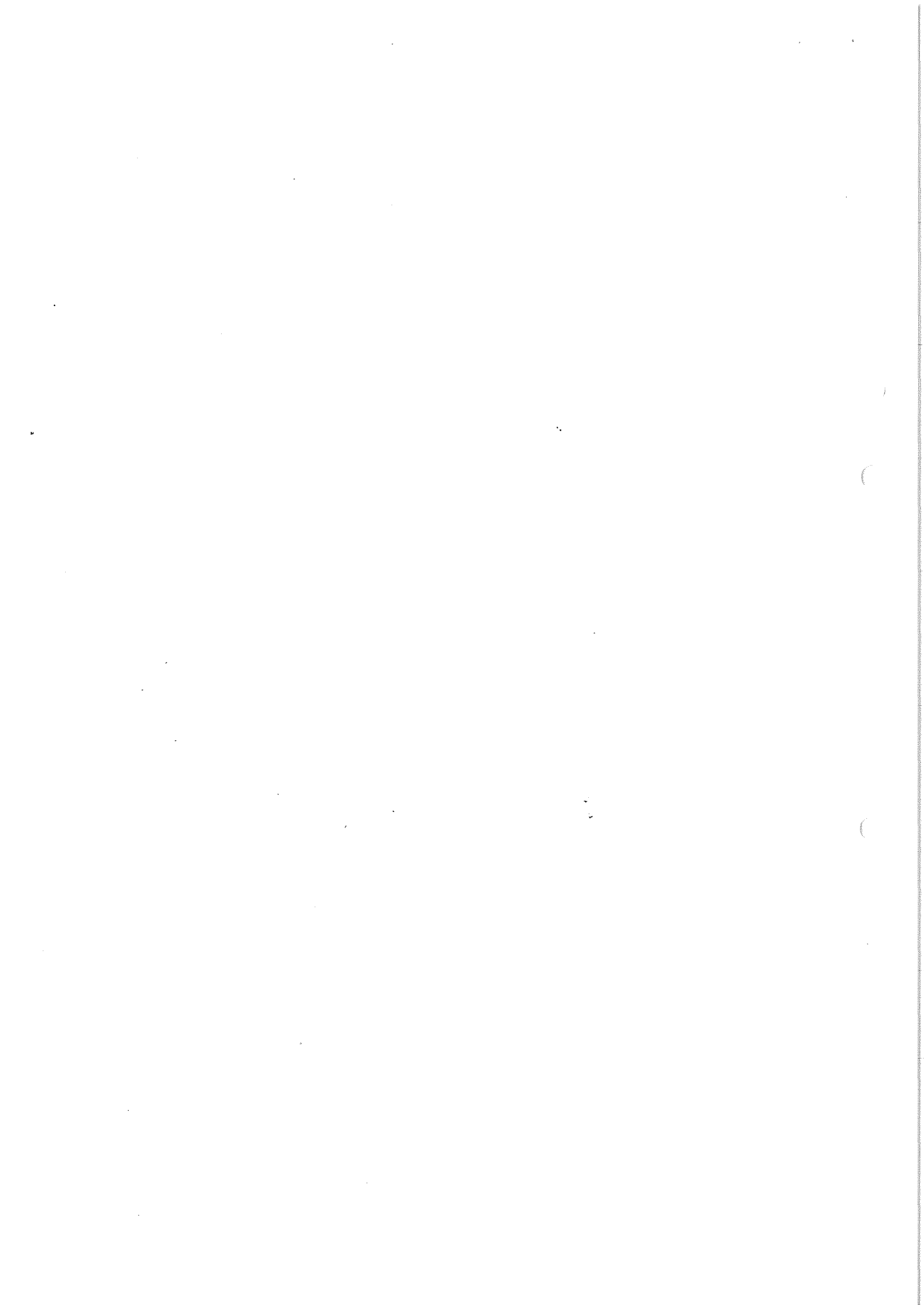
För att de svårigheter i fråga om kontrollen som en bred skattskyldighet för utlänningar medför skall kunna minskas, stadgas i 9 § att köparen är skattskyldig vid försäljning av varor och andra tjänster än de som avses i 67 § 1 punkten samt persontransporttjänster, om den utländska säljaren inte har något fast driftställe i Finland.

Med utlänning avses en näringsidkare som har sin hemort utomlands. Hemorten för ett samfund är i den stat där den hemort som anges i samfundets bolagsordning eller stadgar är belägen. Om någon sådan ort inte finns, anses hemorten finnas i den stat där verksamheten huvudsakligen bedrivs eller från vilken den leds. En fysisk person har sin hemort utomlands, om han är bosatt utanför Finland och inte fortlöpande vistas här.

## 2.2 Accisbeskattningen

Enligt 1 § lagen om påförande av accis skall på de produkter som tillverkats i landet betalas accis i enlighet med vad som stadgas i vederbörande lag om accis. Med produkter som tillverkats i landet avses alla de produkter som tillverkats inom Finlands gränser och uppräknats i de tio olika lagarna om accis. Skattskyldighet uppstår när produkten förs från den i lagen definierade tillverkningsplatsen. Accis betalas enligt nämnda regionalprincip men dessutom enligt konsumtionsprincipen. På importerade produkter uppbärs accis på samma grunder som på de produkter som tillverkats i landet (med undantag för skatten på alkoholdrycker). På motsvarande sätt är de produkter som exporteras befriade från accis eftersom de inte konsumeras här. I accislagarna likställs överföringar till friområde, tullupplag eller till en butik som säljer skattefria varor med export.

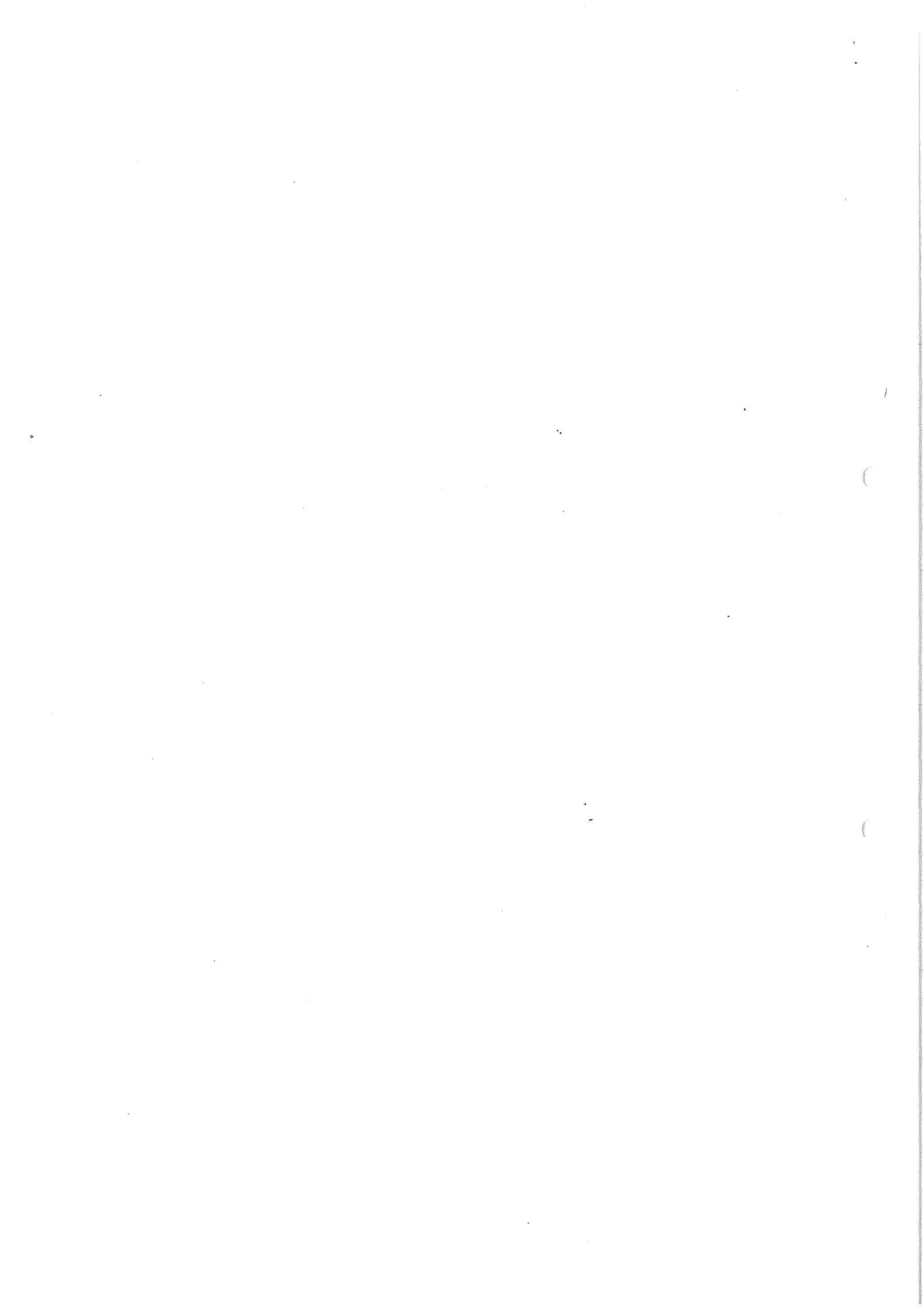
Enligt det system med påförande av accis som tillämpas i Finland beskattas en skattepliktig produkt på samma grunder i hela landet. I Finland förekommer inte några undantag från den princip som grundar sig på regionala grunder, varför systemet i den meningen avviker från det system som gäller i EG.



## **BILAGA C**

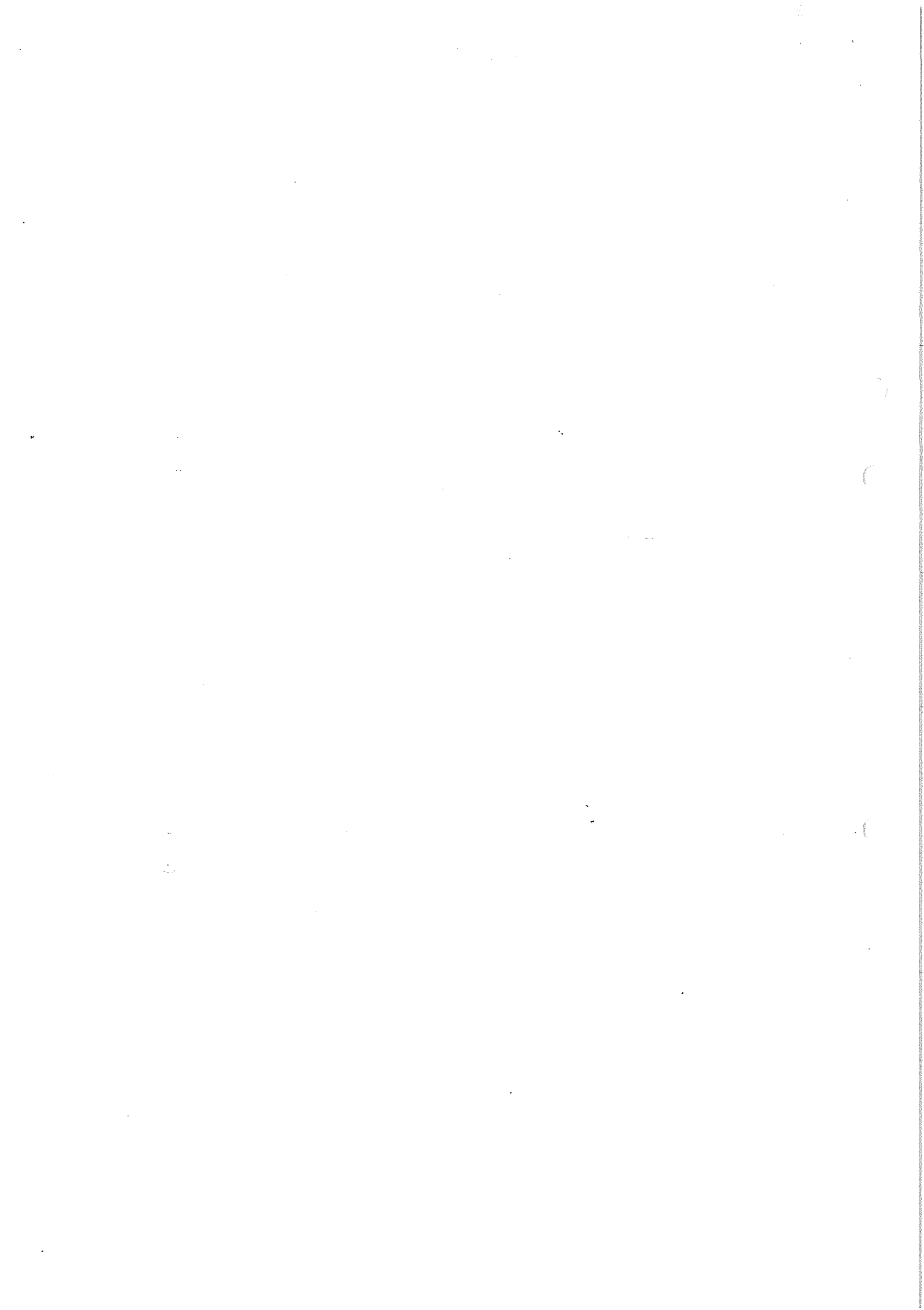
**Göran Lindholm:**

**ÅLANDS FOLKRÄTTSLIGA STÄLLNING**



## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

- 1 Historisk bakgrund
- 2 Nationernas Förbunds Råds beslut och Finlands uppfyllelse därav
- 3 Clausula rebus sic stantibus
- 4 FN:s minoritetsutredning
- 5 Behandlingen av 1991 års självstyrelselag
- 6 Autonomier i folkrätten
  - 6.1 Folkrättssubjekten
- 7 Autonomier
  - 7.1 Medlemskap i internationella organisationer





## 1 Historisk bakgrund

Ålandsöarna befolkades ursprungligen av fiskare och jägare. För de tidiga handelsresandena i Österled låg Ålandsöarna väl till som en vilo- och provianteringsanhalt mitt i Östersjön. Hanseater, fetaliebröder, svear, danskar och ryssar har vid olika tidpunkter gjort anspråk på Ålandsöarna. I och med konsolideringen av Svea rike blev Åland ett svenskt landskap.

Ålandsöarnas strategiskt viktiga läge i Östersjön har sedan urminnes tider medfört att stormakterna visat dem ett speciellt intresse. Redan under vikingatiden var öarna en viktig handelsplats för köpmän i Österled.<sup>1)</sup> Efter Sveriges stormaktstid utsattes öarna för svåra skövlingar av ryssar under stora och lilla ofreden. I samband med Napoleonkrigen förde även Sverige år 1808 krig mot Ryssland, som besatte Ålandsöarna. En åländsk bonderesning lyckades emellertid avvisa de ryska styrkorna från Åland, men redan följande år kontrollerade ryssarna åter öarna. Genom fredsfördraget i Fredrikshamn den 17 september 1809 avskildes Finland jämte Åland från det svenska riket. I artikel 5 i nämnda fredsfördrag sägs uttryckligen att även Ålandsöarna underställdes rysk suveränitet.<sup>2)</sup>

Ryssarna insåg omedelbart Ålandsöarnas strategiskt viktiga läge; redan år 1809 påbörjades planeringen av ett omfattande befästningsverk på huvudön. Fästningen skulle tjäna som flottbas för att skydda inloppet till S:t Petersburg och givetvis också säkra Rysslands tillträde till Östersjön samt därmed världshaven. Under orientaliska kriget<sup>3)</sup> anfölls den ännu inte färdiga flottbasen av franska och engelska flottstyrkor, som med

- 
- 1) M. Dreijer, *Det åländska folkets historia* s. 124 ff. (1979)
  - 2) "La Mer d'Åland (Ålands Haf), le Golphe de Bothnie et les rivières de Torneå et de Muonio formeront dorénavant la frontière entre l'Empire de Russie et le Royaume de Suède. A distance égale des côtes des Iles les plus rapprochées de la terre ferme d'Åland et de la Finlande appartiendront à la Russie, et à la Suède celles qui avoisinent ses côtes..." Ur artikel 5 i *Recueil des Traités, Conventions et autres actes diplomatiques de la Suède*, publié par Carl Sandgren. Stockholm 1910, s. 959 som citerats hos T. Modeen, *De folkrättsliga garantierna för bevarandet av Ålandsöarnas nationella karaktär* (1973).
  - 3) Även kallat Krimkriget.

lokalbefolkningens bistånd totalförstörde fästningen. Vid fredsförhandlingarna i Paris 1856 kom Ålands statstillhörighet att dryftas. Under pågående krig hade de allierade erbjudit öarna åt Sverige, som med hänvisning till sin neutralitet tackade nej. Senare under fredsförhandlingarna gjorde Sverige anspråk på Åland, men segrarmakterna kunde inte förmå Ryssland att avträda Ålandsöarna. Däremot tvangs Ryssland att biträda en konvention om Ålands demilitarisering eftersom det låg i segrarmakternas intresse att på något sätt försvaga den ryska maktpositionen i Östersjön. Det s.k. Ålandsservitutet ingicks den 30 mars 1856 mellan Ryssland å ena sidan och Frankrike och England å andra sidan. Konventionen anslöts som bilaga till artikel 33 i fredstraktaten av samma datum, som befäste slutet av det orientaliska kriget. Därmed erhöll Ålandsservitutet samma kraft och verkan, som om det hade utgjort en del av fredstraktaten. Den allmänna fredstraktaten undertecknades av Österrike, Frankrike, England, Preussen, Ryssland, Sardinien och Turkiet.

I och med tsardömets sönderfall och intresset för nationers och minoriteters rättigheter efter första världskriget skapades förutsättningar för Finlands självständighetssträvanden och Ålands återföreningssträvande. Till en början kämpade rörelserna sida vid sida: ... "Finland fritt - Åland svenskt"<sup>4</sup>. Redan i augusti 1917 antog kommunala representanter en deklARATION om Ålands återförening med Sverige. En massadress insamlades och tillsammans med återföreningsdeklARATIONen förelades Sveriges kung och regering. När tyska, svenska och finska trupper samtidigt besatte Åland 1918 förelades samtliga dessa länders regeringar återföreningsdeklARATIONen samt nya petitioner från ett interimistiskt landsting

Ålandsöarnas statstillhörighet blev ett svårlöst utrikespolitiskt problem för Finland och Sverige. Stämningen på Åland blev hätsk gentemot finska staten och dess företrädare. Två folkledare häktades anklagade för landsföräderi, vilket ytterligare piskade upp stämningen.

Frågan behandlades först vid fredskonferensen i Paris och hänsköts sedan till behandling av det nybildade Nationernas Förbund. Under Rådets ingående behandling klargjordes den åländska befolkningens och det åländska territoriets ställning enligt folkrätten.

---

4) A. Wermlund, Ålands kamp för självhävdelse s. 7 (1953).

Nationernas Förbund ansåg att befolknings behov kunde tillgodoses genom en garanterad autonomi under finsk statstillhörighet samt att östersjöstaternas intresse av ett militärpolitiskt ofarligt Åland skulle tillgodoses genom en förstärkning av 1856 års Ålandsservitut. Rådet betraktade uttryckligen besluten om statstillhörigheten, om garantierna samt om demilitariseringen och neutraliseringen som en integrerad enhet och utgörande en "europeisk rätt".<sup>5)</sup>

Under Nationernas Förbunds överinseende slöts således konventionen om Ålandsöarnas icke-befästade och neutralisering av den 20 oktober 1921 (64/22). Finland förband sig också i fördraget mellan Finland och de Socialistiska Rådsrepublikernas Förbund angående Ålandsöarna av den 11 oktober 1940 (FördrS 24/40) att demilitarisera Ålandsöarna. I fredsfördraget efter andra världskriget av den 10 februari 1947 (FördrS 20/47) sägs att "Ålandsöarna förbli demilitariserade i enlighet med nurådande sakläge".

I samband med att ålänningarnas återföreningskrav behandlades vid fredskonferensen i Paris utarbetade Finlands regering hastigt ett förslag till självstyrelselag för Åland. I propositionen 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 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."<sup>6)</sup>

Lagen stiftades i den ordning som gällde för stiftande av grundlag förstärkt med kravet att Ålands landsting måste ge sitt samtycke om lagen skulle ändras, förklaras eller upphävas eller om avvikelse från stadgandena skulle göras.

## **2 Nationernas Förbunds Råds beslut och Finlands uppfyllelse därav**

Folkförbundsrådet konstaterade i sitt beslut av den 24 juni 1921 att de båda tvistande

---

5) Juristkommissionens utlåtande. Ålandsfrågan inför NF, UD, Stockholm 1920, s. 271.

6) Reg.prop. 73/1919 rd s. 2.

parterna, Finland och Sverige, underkastat sig Rådets domsrätt, att Ålandsfrågan inte var en intern angelägenhet utan att Rådet var kompetent att handlägga ärendet samt " sedan Rådet .....funnit en lösning lyckligast, som medför största möjliga säkerhet för såväl öarnas befolkning, som för de intresserade parterna".<sup>7)</sup> Suveräniteten erkändes tillhöra Finland samt uttalades att "[f]reden, det framtida goda förhållandet mellan Finland och Sverige samt öarnas egen välgång och lycka kunna ej annat än befästas genom åtgärder, som åsyfta a) nya garantier åt ögruppens befolkning; b) ögruppens neutralisering och icke-befästande."<sup>8)</sup>

Rådet angav minimikraven på garantiernas innehåll samt förutsatte att de skulle inflyta i självstyrelselagen. Det uppdrogs åt parterna att komma överens om garantiernas detaljinnehåll. Den 27 juni 1921 godkände Rådet parternas utformning av garantierna och fogade dem till sitt beslut av den 24 juni 1921.

Jämfört med tidigare minoritetsregimer som skapades i samband med fredsfördragen efter första världskriget, där Nationernas Förbund hade en aktiv roll i uppföljningen av klagomål, förbehöll sig Rådet rätten att mottaga klagomål från Ålands landsting via Finlands regering. Intressant är att i Ålandsöverenskommelsen skiljer man på ändamålsenlighets- och laglighetsprövning såtillvida att i det senare fallet skall en rekommendation (advisory opinion) inhämtas av mellanfolkliga domstolen.

Rådets beslut avsåg således att skapa en folkrättslig 'objective regime' som skulle säkra freden i Östersjön, öarnas egen välgång och lycka samt det goda förhållandet mellan Finland och Sverige. Denna regim bestod av ett avgörande i suveränitetsfrågan, en demilitarisering och neutralisering samt en autonomi förstärkt med specifika garantier som var underkastade klagorätt till folkförbundsrådet.

Juristkommissionens yttrande som bl.a. låg till grund för Rådets beslut innehåller en definition av den "europeiska offentliga rätt" som redan Ålandsservitutet innebar.<sup>9)</sup>

---

7) Preambeln till rådsbeslutet 24.6.1921 såsom översatt i Ålands lagsamling 1988.

8) Ibid.

9) Ålandsfrågan inför NF, s. 273.

Folkförbundsrådet förutsatte att denna regim ytterligare skulle förstärkas med en neutralisering. Konventionen om Ålandsöarnas icke-befästade och neutralitet biträdde av östersjöstaterna, förutom Sovjetunionen som ännu inte var en erkänd stat, och stormakterna i Rådet. Övriga stater gavs tillfälle att ansluta sig till konventionen senare. Tyst samtycke accepterades också som ett erkännande av att en folkrättslig 'objective regime' eller att folkrättslig sedvanerätt uppstått.

Den åländska befolkningens krav på självbestämmanderätt ville Rådet tillgodose genom starka, lokalt anpassade, nationalitetsgarantier som skulle inarbetas i den redan stiftade autonomilagen. Garantierna byggde på de erfarenheter som Rådet hade från de öst- och centraleuropeiska minoritetsregleringarna samt de hotbilder som dokumenterats till Rådet. Man kan säga att det var en kodifiering av den tidens mänskliga rättigheter avseende minoriteter.

Rådet förbehöll sig rätten att mottaga klagomål på tillämpningen av garantierna från landstingets sida, förmedlat via Finlands regering. Härav framgår tydligt Rådets roll som ett mellanfolkligt skiljeorgan. Rådets uppfattning om sin roll som supranationellt skiljeorgan framgår också tydligt ur punkt 4 i beslutet av den 24 juni 1921: "För den händelse samförstånd inte uppnås, skall Rådet självt bestämma de garantier, som enligt dess uppfattning bör införas i självstyrelselagen av den 6 maj 1920 i form av ändringar".

Finland inarbetade, i enlighet med sitt på förhand givna samtycke, nationalitetsgarantierna i den åländska autonomilagstiftningen. Inte som Rådets beslut förutsatte direkt i självstyrelselagen utan i lagen innehållande särskilda stadganden rörande landskapet Ålands befolkning (189/22). Lagen stiftades, liksom självstyrelselagen, i den ordning som gäller för stiftande av grundlag.

Åtgärderna rapporterades till Rådets sekretariat som konstaterade att Finland uppfyllt Rådets beslut beträffande nationalitetsgarantierna i den åländska autonomilagstiftningen.

Nationernas Förbunds Råds beslut på det folkrättsliga planet, implementerades genom inomstatlig konstitutionell lagstiftning och materialiserades i tillämpliga delar genom landskapslagstiftning.

3 Clausula rebus sic stantibus <sup>10)</sup>

I och med att Nationernas Förbund upplöstes efter andra världskriget aktualiserades frågan om successor till folkförbundsrådet såsom övervakande organ. I de pågående förberedelserna för ny självstyrelselag (reg.prop. 100/1946 rd och 38/1948 rd) åtog sig regeringen att försöka utverka nya internationella garantier för den åländska befolkningen. Sovjetunionen hävdade dock att bestämmelsen stred mot VSB-pakten och regeringen såg sig tvungen att slopa bestämmelsen. Däremot konstaterade justitieministern Suontausta vid presentationen av proposition 38/1948 rd att "om man vill hävda att förslaget till självstyrelselag syftar till att påverka den åländska befolkningens internationella status, så stämmer icke detta påstående". I propositionen anges försiktigt "att vissa hinder av utrikespolitisk art" förhindrar regeringen att föreslå ett uttryckligt stadgande om garantiernas återupprättande. "Detta skulle givetvis icke lägga hinder i vägen för Regeringen. att såframt förhållandena på det mellanfolkliga området det medgiva, taga initiativ till återupplivande av de landskapet med stöd av Genève-beslutet tillförsäkrade särskilda garantierna."<sup>11)</sup>

För Finlands del fanns således ingen avsikt att ändra på den folkrättsliga regleringen avseende Åland.

Föremålet för regleringen. Ålands befolkning, var fortfarande i behov av nationalitetsgarantierna. Avsaknaden av något internationellt organ som skulle ikläda sig NF:s garantifunktion oroadе ålänningarna i synnerligen hög grad. Bestämmelsen om landstingets rätt till halva grundskatten hade redan blivit obsolet 1929.<sup>12)</sup> I övrigt fyllde nationalitetsgarantierna sin funktion och kom att ingå i 1951 års självstyrelselag.

Sverige noterade redan 1945 den ändrade situationen i en skrivelse till Finlands utrikesminister "... erinra om att, oavsett det läge, i vilket Nationernas Förbund för

---

10) Se not 15.

11) Se s. 476 i Förarbetena till 1920 och 1951 års självstyrelselagar för Åland, del III, Ål Ls.

12) Landstingsbeslut 30.12.1929.

närvarande befinner sig, de uttryckliga förpliktelser att trygga och garantera Ålandsbefolkningens svenska språk, kultur och lokala traditioner, som Finland den 27 juni 1921 i Genève iklätt sig även gentemot Sverige, alljämt bestå."<sup>13)</sup>

Denna svenska uppfattning om nationalitetsgarantiernas fortsatta giltighet har upprepats vid ett flertal tillfällen av svenska utrikesministrar, Undén 1951, Andersson 1986 och af Ugglas 1992. Härvid framgår att Sverige uppenbarligen betraktar nationalitetsgarantierna åtminstone som en del av den sedvanerättsliga folkrätten.<sup>14)</sup>

#### 4 FN:s minoritetsutredning

Om en av grundstenarna för NF hade varit nationalitetsprincipen så blev hävdandet av de mänskliga rättigheterna en av FN:s ledande principer. Av naturliga orsaker var det angeläget att utröna NF:s minoritetsarrangemangs fortsatta giltighet. Den 7 april 1950 lades en intern utredning fram av FN:s generalsekretariat. Inledningsvis konstaterades att en internationell förpliktelse är gällande så länge som det inte finns tidsfrister, upphörande av förpliktelsemas adressat, upphörande av förpliktelsemas föremål, revidering av överenskommelsen eller *clausula rebus sic stantibus*.<sup>15)</sup> I utredningens slutsatser konstateras för Ålands del att ingen förändring av förhållandena, vilket kunde innebära att förpliktelsema har upphört att gälla, har inträffat. Den speciella reglering som gäller Åland rör särskilt Sverige, Finland och befolkningen på Åland. Finlands förpliktelser gentemot Sverige gäller fortfarande, medan gentemot NF som representant för det "internationella samfundet" har förpliktelsema upphört att gälla. Däremot kan FN besluta att överta NF:s garantroll om de finner anledning till det, utan hinder av artikel 2:7 i FN:s grundstadga.

Yttre förändrade förhållanden kunde således inte åberopas som grund för Ålandsöve-

---

13) Utrikesministeriet 214/3261/KD 1945.

14) *Le Monde* 14.7.1951, Kellberg, Ålandsöarnas internationellrättsliga ställning, *Svensk Juristtidning* 1974 s. 190-1.

15) Ett uttryckligt eller tyst förhållande i en traktat mellan stater, enligt vilket överenskommelsens fortsatta giltighet förutsätter, att vid dess tillkomst rådande förhållande inte i väsentligt avseende ändrats. (Från juridikens termer, Stockholm 1957); Eek s. 263.

renskommelsens upphörande. Gränsjusteringarna och befolkningsförflyttningarna i Finland under och efter kriget berörde inte Åland. Den svenska karaktären, som garantierna avsåg att skydda, var fortfarande bevarad. Clausula rebus sic stantibus ansågs inte vara tillämplig på Ålandsöverenskommelsen såsom i flertalet övriga minoritetsskyddstraktater. Inte heller desuetudo-principen, dvs att traktaten blivit en död bokstav på grund av bristande iakttagande av dess bestämmelser, kunde komma ifråga eftersom både Finland och Sverige uttryckt att status quo skall föreligga samt att de överenskomna garantibestämmelserna har följts utan undantag.<sup>16)</sup>

### 5 Behandlingen av 1991 års självstyrelselag

Regeringen konstaterar i propositionen till ny självstyrelselag att Ålands självstyrelse har sin grund i Nationernas Förbunds beslut av år 1921 och den första självstyrelselagen år 1920. Regeringens målsättning med reformen är bland annat att "Nationernas Förbunds beslut och Finlands åtgärder i anledning av beslutet samt att internationella åtaganden rörande Åland skall uppfyllas".<sup>17)</sup>

Riksdagens grundlagsutskott hänvisade till sitt utlåtande över ratificeringen av den europeiska människorättskonventionen där utskottet betraktade Ålandsöverenskommelsen som en ensidig förpliktelse gentemot Nationernas Förbund. I sin konklusion konstaterar grundlagsutskottet att "oberoende hur man ställer sig till saken kan man i vilket fall som helst utgå från att det med stöd av Ålandsöverenskommelsen i alla fall har uppstått en folkrättslig betydelsefull sedvanerätt".<sup>18)</sup>

Utrikesutskottet däremot ansåg, i sitt utlåtande till grundlagsutskottet i samma ärende, att Ålandsöverenskommelsen, trots att den till formen inte är ett sedvanligt statsfördrag, alltjämt anses vara bindande för Finland i förhållande till Sverige.

Inte bara riksdagen utan flertalet sakkunniga i såväl Finland som Sverige uppvisar

---

16) FN-utredningen s. 69.

17) Reg.prop. 73/1990 rd. s. 5.

18) GrUB 15/1990 rd.



åsiktsskillnader huruvida Ålandsöverenskommelsen är en ensidig förpliktelse eller ett bilateralt avtal. Däremot råder det enighet om att NF:s avgörande i suveränitetsfrågan parat med kravet på nationalitetsgarantier och förstärkt demilitarisering konstituerade en folkrättslig permanent lösning, som parterna förband sig att följa.

Till den del avgörandet berör suveräniteten över Åland har aldrig rått tvivel om att en folkrättslig 'objective regime' bildades.

Så länge Nationernas Förbund existerade rådde inte heller några tvivel gällande nationalitetsgarantiernas folkrättsliga bärighet. Nationernas Förbund hade uttryckligen till och med förbehållit sig rätten att rådfråga mellanfolkliga domstolen. I och med NF:s upplösning upphörde också landstingets lagstadgade möjlighet att rikta klagomål till något folkrättsligt organ. I FN-utredningen konstateras att FN inte automatiskt iklär sig NF:s uppgifter men att den folkrättsliga regimen består. Skulle skäl därtill uppstå kan FN ta frågan till nytt övervägande.

Sverige har vid olika tillfällen entydigt hävdats garantiernas fortsatta giltighet som en del av den folkrättsliga sedvanerätten. Vilket skulle innebära ett synsätt där Finland är förpliktad part, den nationella minoriteten är rättsinnehavare och Sverige har talerätt vid eventuell tvist om den 'regionala' folkrättens innehåll och efterlevnad.

Finland har hävdats den 'objektiva regimen' dels genom att i förarbetena till ny självstyrelselag 1951 förbinda sig att vid lämpligt tillfälle söka ersättare till NF som garant och dels i regeringens och riksdagens behandling av 1991 års reform konstaterat att en folkrättslig betydelsefull sedvanerätt uppstått härvidlag.<sup>19)</sup>

Den tredje och sista delen i Nationernas Förbunds Råds beslut gällde demilitariseringen och neutraliseringen av Ålandsöarna. Eftersom sakinnehållet i gällande folkrättsliga reglering inte har omedelbart intresse för föreliggande framställning räcker det att konstatera att 1856

---

19) Reg.prop. 100/1946 rd, 46 § i lagförslaget: "Regeringen åligger att så snart som möjlighet därtill föreligger söka utverka internationell garanti för tillämpningen av denna lag ..."

års Ålandsservitut, 1921 års demilitariserings- och neutraliseringskonvention samt 1940 års bilaterala fördrag med dåvarande Sovjetunionen fortfarande är i kraft. Ryssland har sedermera deklarerat att det övertar alla fördrag som Sovjetunionen ingått.

Finland har vid ett flertal tillfällen notifierat signatärmakterna till 1921 års konvention när det varit fråga om smärre avsteg från konventionen; bland annat när flera eller för stora statsfartyg tillhörande främmande makt besökt Åland i samband med Tall Ships Race 1988 och i samband med en gränsjustering på fyrklippan Märket mellan Sverige och Finland. Redan 1856 års Ålandsservitut konstituerade enligt juristkommissionen en 'européisk rätt' eller en regional folkrättslig 'objective regime'. De senare tillkomna fördragen bekräftar och förstärker det förhållandet.

Sammanfattningsvis kan konstateras att Nationernas Förbunds reglering i alla väsentliga delar klarat 'tidens tand'. Nationalitetsgarantierna inarbetades på det inomstatliga planet i självstyrelselagen. Folkrättsligt sorterar garantierna idag under 'human rights'; 1920-talets synsätt har onekligen tumlats om av konventionen om medborgerliga och politiska rättigheter och europeiska människorättskonventionen. På sätt och vis kan man betrakta Human Rights Committee i Genève respektive människorättsdomstolen i Strasbourg som en ersättare till NF. Skillnaden är att numera skyddas individen och inte kollektivet. Den enskilde ålänningen kan klaga till Genève eller till Strasbourg medan Ålands lagting, såsom representant för den åländska befolkningen, fortfarande får förlita sig på andra suveräna stater som kan ta upp garantiöverträdelser på det folkrättsliga planet. Andra överträdelser än de som riktar sig mot de ursprungliga kan också tas upp om de kan uppvisa ett folkrättsligt skyddsintresse som härrör ur den 'objective regime' som gäller för Åland. Autonomiers ställning inom folkrätten behandlas nedan.

Utmärkande för autonomier är att deras legala grund är vanlig inomstatlig lagstiftning. För Ålands del är självstyrelselagen stiftad av Finlands riksdag i den ordning som gäller för stiftande av grundlag med samtycke av Ålands landsting. Trots sin grundlagskaraktär klassades självstyrelselagen i det s.k. Oinas-målet som en grundlag av lägre rang i förhållande till regeringsformen. Från åländsk sida hävdades att självstyrelselagen utgjorde *lex specialis* och *lex posterior* i förhållande till nationalitetsgarantierna, nämligen rätten att få hembygdsrätt efter fem års bosättning, som alltså kullkastades i den form den inarbetats

i självstyrelselagen. Teoretiskt sett kan man anse att landskapsstyrelsen skulle ha bett regeringen att pröva frågan på det folkrättsliga planet. Landskapsstyrelsen initierade i stället en ändring av självstyrelselagen som dels strävade att hierarkiskt jämställa regeringsformen och självstyrelselagen samt dels att kunskaper i svenska är en förutsättning för att kunna erhålla hembygdsrätt.

## 6 Autonomier i folkrätten

Suveräniteten har alltid varit baskomponenten för att visa på internationell rättskapacitet. Ända sedan Hugo Grotius (1583-1645) i sina folkrättsteorier klargjorde, att umgänge är en interaktion mellan två likvärdiga rättssubjekt, har suveränitetsbegreppet varit framträdande. Jus gentium kände inget hierarkiskt system, eftersom den i sin ursprungliga form beskrev en rättsordning mellan likvärdiga rättssubjekt utan någon form av supranationellt organ med behörighet att förplikta subordinerade subjekt. Suveräniteten härleddes från suveränen själv, statsöverhuvudet, och tillerkände bäraren, eller hans "suppleant" utrikesministern, rätt att agera på sitt lands, sitt folks, vägnar. I stort rörde det sig om en personrätt mellan suveräner om hur de skall existera i fred. Behovet av internationella kontakter inskränkte sig i princip också till suveränernas fredliga och ibland mindre fredliga kontakter. Den traditionella folkrätten brukar karaktäriseras som en rättsordning för samexistens. Dagens internationella relationer ställer helt andra krav på en rättsordning som skall reglera umgänget mellan stater. Att låta rättshandlingar utgå från suveränerna är inte längre möjligt, dels på grund av utvecklingen av demokratiska styrelseskick och dels på grund av att relationerna sker på flera olika nivåer inom och utom statsapparaten. I stället har ett behov växt fram att underlätta umgänget mellan stater, statsförvaltningar, organisationer, företag och individer. Folkrätten måste således möta dess behov av internationella relationer, en rättsordning för samarbete.

### 6.1 Folkrättssubjekten

Hittills är fortfarande suveränitetsbegreppet nyckeln till full internationell rättshandlingsförmåga. Men också andra enheter än suveräna stater äger internationell rättshandlingsförmåga. I doktrinen varierar indelningen; för att belysa frågeställningen har

jag valt följande statsbildningar baserat på tidigare doktrin och FN:s begreppspraxis:<sup>20)</sup>

## 1. Stater

Stater kan i sin tur delas upp i a) enhetsstater, innefattande såväl monarkier som republiker, där suveräniteten är centralt samlad, b) federationer, där suveräniteten är delad mellan delstater och federala myndigheter, med tonvikt på den senare, och c) konfederationer, där suveräniteten likaså är delad, men med tonvikten på delstaterna.

Som exempel på den senare kategorin brukar Schweiz anföras. I första artikeln i Constitution Fédérale de la Confédération suisse sägs, att "befolkningen i de 23 suveräna schweiziska kantonerna ... formar den schweiziska konfederationen". I förenklade ordalag kan man beskriva det schweiziska kantonala systemet så, att den grundläggande suveräniteten vilar hos byrådet, som i stor utsträckning ännu idag suveränt sköter sina interna angelägenheter. Byarnas externa intressen sköts av kantonernas styren till vilka delegerats bestämda uppgifter. Kantonerna besitter den egentliga suveräniteten och endast vissa begränsade, främst, utrikespolitiska funktioner har delegerats till centralregeringen i Bern.

## 2. Politiska enheter som påminner om stater

Hit brukar vanligen hänföras politiska överenskommelser som från tid till tid skapat politiska enheter. Exempelvis Fria staden Danzig (Freie Stadt Danzig) och Triesteområdet åtnjöt en viss autonomi efter första världskriget. Ett bestämt territorium med en befolkning och en viss rättshandlingskapacitet på internationella planet är de vanliga rekvisiten.

---

20) W. Willough & C. Fenwick, Types of restricted sovereignty and of Colonial Autonomy (1914)

### 3. Condominium

Samförvaltning över ett särskilt område.

### 4. Internationaliserade områden

Benämningen internationaliserade områden har använts flitigt i doktrinen och varierar i betydelse. I detta sammanhang avses områden som skapats genom en internationell överenskommelse och åtnjuter en viss internationell garanti; en hög grad av självstyre och rättshandlingsförmåga, men inte åtnjuter alla de statsfunktioner, som avses under andra punkten. Hit räknas också enheter som exklusivt administreras av en internationell organisation, exempelvis förslaget om styre för Jerusalem under Förvaltarskapsrådet år 1950.

### 5. Internationella organisationer

### 6. "Agencies of states"

Här avses områden som fått sig delegerat vissa befogenheter, däribland rätt att ingå internationella överenskommelser, exempelvis den tidigare Europeiska Kommissionen för Donau.

### 7. Agencies till organisationer

### 8. Övriga enheter med begränsad rättshandlingsförmåga

Hit räknas icke-självstyrande folk, krigförande och gerilla-samhällen, exilregeringar och individer.

## 7 Autonomier

Enligt James Crawford är autonoma områden "regions of a State, usually possessing some ethnic or cultural distinctiveness, which have been granted separate powers of internal

administration, to whatever degree, without being detached from the state of which they are part. For such status to be of present interest, it must be in some way internationally binding upon the central authorities. Given such guarantees, the local entity may have a certain status although since that does not normally involve any foreign relations capacity, it is necessarily limited. Until a very advanced stage is reached in the progress towards self-government, such areas are not states". <sup>21)</sup>

Ovan citerade definition är allmänt hållen och kan sägas stå i överensstämmelse med nutida doktrin, låt vara att en ytterligare uppdelning är nödvändig för att ge en reell bild av begreppet autonomi. Redan en uppdelning på basen av intresset för dess tillkomst är betydande; således en analys av språkliga, etniska, religiösa och kulturella motiv ställda i sitt rätta historiska och politiska sammanhang.

Enligt modernare doktrin <sup>22)</sup> kan en särskild grupp urskiljas, nämligen områden med s.k. "full autonomy" eller en associerad stat. Begreppet kom att användas allmänt i samband med Camp David förhandlingarna om full autonomi för Gaza och Västbanken: ursprunget torde stå att finna i Förenta Nationernas diskussioner om "non-self-governing" territorier i samband med dekolonisationsprocessen. En associerad stat är en enhet, som delegerat en viss behörighet (vanligen områden som utrikespolitik och försvar) till en moderstat, den associerade enheten anses dock behålla sin internationella status som en stat. Som exempel kan nämnas Nya Zeeland i förhållande till Cook-öarna, Nauruön och Tokelauöarna eller USA till Puerto Rico. Vid jämförelse emellan autonomier som uppstått i kölvattnet av dekoloniseringen och de europeiska, bör man beakta skillnaderna i motiv och tillämpning. <sup>23)</sup>

I det förra fallet har FN direkt deklarerat de icke-självstyrande områdenas grundläggande värden med en klar syftning på tredje världens utvecklingsländer. Den senare gruppens intresse bottnar mer ensidigt i principen om mänskliga rättigheter att som en språklig,

---

21) J. Crawford, *The Nation of states in international law* 211-12 (1979).

22) H. Hunnum and R. Lillich, *The Concept of Autonomy in International Law*, AJIL nr 4 (1980).

23) W. Reisman, *Puerto Rico and the International Process: New Roles in Association* (1975).

etnisk, kulturell eller religiös minoritet få fortsätta att existera på egna villkor.

För att ytterligare belysa vad som kännetecknar "icke-koloniala" autonomier, skall i det följande nämnas några för autonomier gemensamma drag.

1. Ett lagstiftande organ som väljs lokalt med behörighet i interna frågor. Lagstiftningen bör inte vara underkastad vetorätt för moderstaten utom vid kompetensöverskridningar.
2. En verkställande församling med en "regeringschef" som väljs lokalt, möjligen i samråd med moderstaten.
3. Ett fristående lokalt domstolsväsende med jurisdiktion över enbart lokala ärenden. Tvister mellan den autonoma regeringen och moderstatsregeringen bör avgöras av skiljemannaorgan eller via lokal/nationell underrätt av en nationell högsta rätt.
4. Autonomistatusen äventyras inte av att utrikespolitik, försvar och moderstatens "säkerhet" hänförs till den nationella behörigheten.
5. En viss lokal ekonomisk frihet med lokal beskattningsrätt och fri allokering. I vissa fall är nationella skatter inte tillämpliga i autonomin.
6. Fullständig autonomi tillåter också samförvaltning beträffande ärende av gemensamt intresse, kontroll över hamnar och kommunikationer, ordningsmakten, utvinning av råvaror och tillämpning av nationell lagstiftning.

Den modernare doktrin som behandlat autonomier i folkrätten hävdar främst skyddsintressen som grundar sig på mänskliga rättigheter<sup>24)</sup> och dess områdes folk- och statsrättsliga tillkomsthistoria.<sup>25)</sup> Har en autonomi en sådan grund som utgör ett folkrättsligt skyddsintresse måste alla förändringar i dess status omfattas av såväl moderstaten som autonomins representativa organ.<sup>26)</sup>

---

24) J.P. Gromacki, The Protection of Language Rights in International Human Rights Law: A proposed draft declaration of linguistic rights. VJIL 2/1992.

25) A. Grahl-Madsen, Nordic Autonomies.

26) Som exempel kan nämnas 'Konungariket Danmark med Färöarna och Grönland' vars statsrättsliga förhållande regleras i vanlig lag. Enligt praxis blir inte någon folketingslag gällande inom autonomierna om inte den egna folkrepresentationen omfattat lagen oavsett den formella behörighetsfördelningen. Dessutom anses autonomiernas tillkomst basera sig på en tvåpartslösning trots att det formella suveränitetsprerogativet inte var

## 7.1 Medlemskap i internationella organisationer

Den begränsade internationella rättshandlingsförmåga som autonomier således åtnjuter, ger också möjligheter att delta i internationella organisationers arbete. Vid en genomgång för hur autonomier kan bli medlemmar i internationella organisationer finner man varierande lösningar. Organisationens grundstadga och förhärskande praxis är avgörande.

Postunionens (UPU) stadgar föreskriver att "varje suverän stat kan ansöka om medlemskap". I praktiken har inte kravet på att uppfylla suveräniteten varit så hård. Med tanke på organisationens syfte, att uppnå ett så heltäckande postalt system som möjligt, har även många autonomier vunnit medlemskap, bl.a. Nederländska Antillerna, Surinam, Östafrika, Oceanien.<sup>27)</sup>

Internationella telekommunikationsunionen (ITU) sysslar med mer kontroversiell verksamhet, men har trots detta inskrivet i grundstadgan olika kategorier av medlemskap. Dels kan varje suverän stat bli medlem, bl.a. Vatikanen, Monaco och Liechtenstein räknas hit, och dels erbjuds associerat medlemskap. Associerad medlem är "ett territorium eller grupp av territorier som inte är helt ansvariga för sina internationella relationer, och på vars vägnar en medlem i unionen har undertecknat och ratificerat eller anslutit sig till konventionen".<sup>28)</sup> Associerade medlemmar har samma rättigheter och skyldigheter som fullvärdiga medlemmar förutom valbarhet till International Frequency Registration Board och Administrative Council. Motsvarande bestämmelser återfinns inom FAO, UNESCO, WHO och IMCO.

Vissa återkommande drag kan skönjas att även om fullvärdigt medlemskap är möjligt ibland, så är associerat medlemskap vanligast. Ansökan sker regelmässigt genom moderstatens försorg och garanterar därmed också eventuella ekonomiska åtaganden.

---

uppfyllt för varken Färöarna eller Grönland. Se vidare: Frederik Harhoff, *Konstitutionelle forbindelser mellem Danmark, Færøerne og Grønland*, Nordrevy Nr 4-5 1992, s. 27-29.

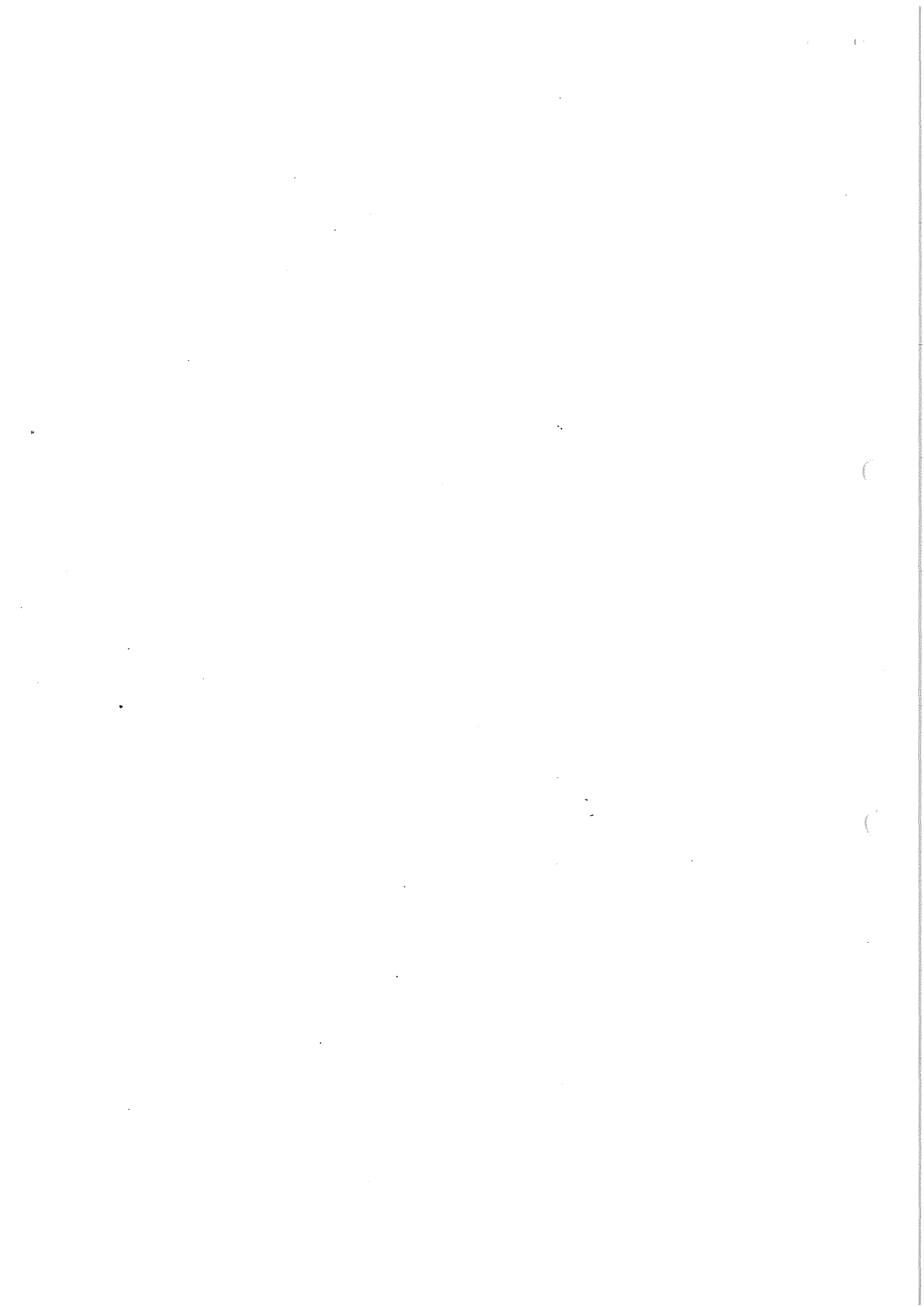
27) W. Reisman, *Puerto Rico and the International Process: New Roles in Association* (1975).

28) *Ibid.*



Vanligtvis för associerat medlemskap också med sig avsaknad av plats i beslutande organ.

Vid en genomgång av praxis på området kan man således konstatera, att folkrätten inte ställer några hinder för autonomier att delta i det (sam)arbete, som utförs av internationella organisationer. Sättet för deltagandet varierar. Gemensamt är att organisationens syfte skall i största utsträckning uppfyllas, nämligen så att samarbetet blir så heltäckande som möjligt.



## **BILAGA D**

**Göran Lindholm:**

### **HISTORISK ÖVERSIKT AV ÅLANDS BESKATTNINGSRÄTT**



## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

- 1 1920 självstyrelselag
- 2 Ålandsfrågans behandling i Nationernas Förbund
- 3 Castrén-kommitténs betänkande den 20 februari 1939
- 4 von Hellens-kommitténs betänkande den 12 april 1946
- 5 1991 års självstyrelselag
- 6 Sammanfattning



## 1 1920 års självstyrelselag

Den s.k. Tulenheimo-kommittén som hade i uppdrag att uppgöra förslag till självstyrelse för länen, förvaltningsdomstolar i lägre instans samt nyreglering av den dåvarande länsindelningen och länsförvaltningen fick i specialuppdrag att utarbeta ett detaljerat förslag till genomförande av självstyrelse för Åland. I förslaget till självstyrelselag ingick stadganden om självstyrelsens hushållning.

Kommittén föreslog dels att stadgandena rörande skatter och avgifter vilka allmäneligen utgörs i riket skulle med vissa undantag gälla på Åland; för landskapets behov skulle landstinget ha rätt att påbjuda tillägsskatt till den allmänna inkomstkatten att utgå enligt enahanda grunder. Därutöver hade landstinget också rätt att besluta angående mantalspenningar, näringskatter och nöjesskatt samt att pålägga tillfällig extra beskattning samt att bestämma de avgifter som skulle erläggas för landskapsmyndigheternas tjänsteförrättningar och expeditioner.

För skattebeslutens del skulle inte gälla någon ordning med stadfästelse av republikens president utan landshövdingen skulle ha rätt att på vissa grunder förbjuda verkställigheten av beskattningsbeslut.

Dessutom skulle landskapet erhålla inkomster från statens jordegendomar som föreslogs övergå till landskapet i samband med lagens ikraftträdande.

Kostnaderna för den förvaltning som blev kvar hos staten skulle bestridas ur statens medel. Övriga utgifter för landskapets behov skulle landskapet självt stå för. Kommittén föreslog som ett undantagsförfarande, i fall de medel som enligt förslaget skulle tillkomma Åland från ovannämnda mantalspenningar, näringskatter och nöjesskatten inte räckte till, att Åland skulle få bidrag ur statsmedel om beskattningen i landskapet för landskapsförvaltningens ordinarie behov i förhållande till av landskapet åtnjutna förmåner var proportionsvis högre än beskattningen i medeltal för motsvarande ändamål annorstädes i riket.

Kommittén övervägde i ett inledande skede ett sådant förslag att de indirekta skatterna skulle fastställas av riket och tillfalla statskassan medan däremot landskapet självt skulle få besluta om alla direkta skatter som skulle tillfalla landskapet. Ett sådant förslag ansågs medföra fördelar på så sätt att själva tillämpningen skulle ha blivit enkel och därmed skulle man ha nått den möjligheten att låta landskapets utgifter helt och hållet skulle bestridas med landskapets egna inkomster. Kommittén ansåg sig vara tvungen att frånga det förslaget eftersom det på förhand visat sig omöjligt att uppskatta den inbördes proportionen mellan rikets och landskapets förvaltningsutgifter samt storleken av de erforderliga skatterna för att bestrida dessa utgifter; dels ansåg kommittén att ett ovannämnt system skulle medföra alltför stora ojämnheter mellan skattetrycket i rikets olika delar vilket lätt kunnat föranleda en mindre önskvärd befolkningsförskjutning inom riket.

Den vägledande principen för kommittén vad gäller beskattningen blev att de förvaltningsutgifter som landskapet Åland hade och som i riket bestreds genom rikets försorg borde landskapet få motsvarande skatteinkomster för. Enligt kommitténs uppfattning skulle den tidens inkomster från mantalspenningar, närings- och nöjesskatter räcka till att bestrida dessa förvaltningsutgifter. Dessutom skulle landskapet få behörighet att uppbära tillfällig extra skatt för att bestrida övriga av landstingets beslut uppkomna utgifter.

Kommittén ansåg på grund av svårigheten att på förhand uppskatta storleken av landskapsförvaltningens utgifter att i självstyrelselagen skulle införas en möjlighet att utjämna olikformigheter i beskattningen vid jämförelse med andra delar av landet. Förslaget gick ut på att om beskattningen i landskapet för bestridande av landskapsförvaltningens ordinarie behov var i förhållande till de förmåner landskapet åtnjöt proportionsvis högre än beskattningen i medeltal för motsvarande ändamål på andra ställen i riket så skulle bidrag ur statsmedel ges till landskapet. Begreppet enahanda förmåner avsågs att utjämna de svårigheter i bedömningen av vissa allmänna statsutgifters fördelning på de olika landskapen. Dessutom fanns en möjlighet till extra ordinarie anslag för speciella projekt.

För att i praktiken kunna tillämpa ett sådant föreslaget undantagssystem föreslogs



tillsättande av Ålandsdelegationen som skulle bestå av representanter från riket och landskapet med landshövdingen i landskapet Åland som ordförande.

I propositionen till 1920 års självstyrelselag ingick Tulenheimo-kommitténs förslag i stort sett oförändrat. Vissa inskränkningar med hänsyn till rikets enhet gjordes. I övrigt betonades behovet att skapa en "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". (reg.prop. 73/1919 rd).

Härvid kan konstateras att den ledande tanken vid tillkomsten av den första självstyrelselagen var att landskapets beskattningsrätt skulle sträcka sig så långt som behövdes för att tillgodose landskapets behov i relation till motsvarande statsförvaltning i riket. För extra utgifter skulle också en extra tilläggsskatt upptagas.

## 2 Ålandsfrågans behandling i Nationernas Förbund

I samband med Finlands frigörelse från Ryssland blev statstillhörigheten över Åland öppen. Genom beslut den 24 juni 1921 erkände rådet för Nationernas Förbund att suveräniteten över Ålandsöarna skulle tillhöra Finland samt att särskilda nationalitetsgarantier skulle utarbetas av Finland och Sverige för att garantera den åländska befolkningen bevarandet av svenska språket, dess kultur och lokala sedvänjor. I samband med dessa förhandlingar kom man också överens om att landskapet Åland skulle ha rätt att tillgodogöra sig halva grundskatten för att ekonomiskt garantera möjligheten att utöva sin självstyrelse. Förslaget blev en kompromiss såtillvida att garantistadgandet om tre kandidaters uppställande för valet till landshövding på Åland ändrades till fem kandidater.

Nationalitetsgarantierna enligt Ålandsöverenskommelsen kom inte som avsett var att införas i den nya självstyrelselagen utan infördes i en särskild garantilag som också stiftades i den ordning som gäller för stiftande av grundlag.

Med tanke på att halva grundskatten, mantalspenningarna, närings- och nöjesskatterna samt vissa andra avgifter kunde beslutas av landstinget hade landskapet beslutanderätt över en

betydande del av de inkomster skatterna genererade på Åland vid den här tiden.

### 3 Castrén-kommitténs betänkande den 20 februari 1939

I sitt förslag till ny självstyrelselag berörde Castrén-kommittén den utveckling som förekommit på beskattningens område. Bl.a. konstaterades att mantalspenningarna och den i näringslagen påbjudna lanthandelsavgiften var upphävda både i riket och på Åland. Kommittén avstod uttryckligen från att närmare analysera beskattningsfrågan, dels eftersom regeringens direktiv inte klart omfattade ett sådant arbete och dels på grund av grundlagsutskottets inställning vid behandlingen av landstingets motion nr 1 vid 1938 års riksdag gällande landskapets rätt att bestämma egna grunder för upptagande av tilläggsskatt.

Nationernas Förbunds beslut om den åländska befolkningens rätt till halva grundskatten som infördes i garantilagen hade inte haft någon större betydelse. När grundskatten som beskattningsslag upphävdes beviljades landskapet istället ett årligt bidrag som 1929 var FIM 150.000 att disponeras för kulturella och andra landskapets allmänna välbefrämjande ändamål. Dessa siffror kan jämföras med övriga skatteinkomster. Inkomst- och förmögenhetsskatten på Åland avkastade under 1928 FIM 973.870 och under år 1929 FIM 1.054.444. Den på landskapet under dessa år fallande andelen av indirekta skatter kalkylerades till FIM 8,0 miljoner för 1928 och FIM 7,8 miljoner för 1929. De av Ålandsdelegationen till kompensation godkända utgifterna med avdrag för respektive inkomster uppgick år 1928 till FIM 6,7 miljoner och 1929 till FIM 7,8 miljoner.

Dessutom kom grundskattemedlen att räknas in i treårsavräkningen vilket gjorde att medlen förlorade sin betydelse som tilläggsinkomst vilket stod i strid med grundtanken i Ålandsöverenskommelsen. "... träffades emellertid avgörandet i sådan riktning att 4 § i garantilagen inte ansågs innefatta någon legal förpliktelse för statsverket att tillmötesgå landskapet i nu berört avseende". Istället fick landskapet av "billighetsskäl" ungefär motsvarande belopp för användning till kulturella aktiviteter, de s.k. vederlagsmedlen (Lag den 10 december 1929 om beviljande av anslag till landskapet Åland i samband med grundskattens upphörande).

Autonomins skattefinansiella system var tänkt att fungera så att kostnaderna för den förvaltning som blev kvar hos statens myndigheter skulle bestridas ur statens medel, medan däremot övriga utgifter för landskapets förvaltning och således även anslagsbehoven för de statliga förvaltningsuppgifter som succesivt övergått eller skulle övergå till självstyrelseförvaltningen skulle bestridas av landskapet självt. De från landskapet utgående indirekta och huvuddelen av de direkta skatter som uppbars i riket tillföll fortfarande statskassan medan landskapet för täckande av sina behov i första hand var hänvisat till närings- och nöjesskatterna samt till vissa avgifter. Dessutom skulle landskapet kunna idka självbeskattning i form av en tilläggsskatt till den allmänna inkomstbeskattningen och tillfällig extra beskattning. Landskapet hade också nyttjanderätten till vissa av statens jordegendomar på Åland och de s.k. verderlagsmedlen. Lagstiftaren utgick ursprungligen från antagandet att landskapet i huvudsak kunde komma till rätta med de för dess behov anvisade skatteinkomsterna och övriga nämnda inkomstkällor samt att, om dessa skatteinkomster inte räckte till skulle bristen täckas genom självbeskattning. En eventuellt uppkommen överbelastning i beskattningshänseende av landskapet i jämförelse med andra delar av republiken borde efter förloppet av tre budgetår i sänder utjämnas genom bidrag ur statsmedel till landskapet. Lagstiftarens mening var att utvägen av självbeskattning endast i ringa mån skulle behöva anlitas. Det har visat sig av erfarenhet att den utjämning som beskrivits inte kunde inskränkas till så snäva gränser som lagstiftaren antog eftersom landskapets budget efter övertagande av olika förvaltningsgrenar utvisade ett stort underskott som måste täckas genom statsbidrag om man vill undvika en oproportionerlig skattestegring för landskapets befolkning.

Trots avsaknad av direkt lagstöd initierade Ålandsdelegationen ett förskottssystem beträffande treårsregleringarna för att undvika en alltför tung lånebörda eller en alltför tung beskattning för den åländska befolkningen. Den skattefinansiella utjämningen äger rum i två former; dels den ordinarie bidragsregleringen samt dels den extra ordinarie bidragsregleringen. Den senare avser statsbidrag för landskapets extra ordinarie utgifter på särskild framställning av landskapet.

Beträffande extra ordinarie anslag konstaterade Castrén-kommittén att gränsen mellan ordinarie och extra ordinarie utgifter i den första självstyrelselagen inte var skarpt

uppdragen. Ålandsdelegationen hade vid granskningen av landskapets räkenskaper iakttagit att praxis i detta avseende inom den åländska självförvaltningen ännu inte vunnit nödig stadga. Huvudgruppen av de ordinarie utgifterna bildades av de löpande årsutgifterna som inrymde det övervägande flertalet budgetposter. Såsom ordinarie utgifter har även ansetts vissa engångsutgifter och sådana tillfälliga utgifter vilka periodiskt återkommer eller med avseende på beskaffenhet och belopp måste anses organiskt sammanhöra med den ordinarie budgetregleringen. Däremot hade övriga engångs- och tillfälliga utgifter samt i allmänhet större sådana betraktats som extra ordinarie utgifter. Härigenom hade även den fördelen vunnits att landskapet vid planläggningen av större projekt redan på förhand kunde överblicka i vad mån respektive anordning kom att understödjas med statsmedel. Hade det ansetts vid granskningen av landskapets utgifter att någon anslagspost rätteligen var att anse som en extra ordinarie utgift och att den bort på denna grund falla utanför ramen för den ordinarie bidragsutjämningen stod det uppenbarligen landstinget fritt att efteråt inkomma med framställning om erhållande av extra ordinarie bidrag.

Anvisande av statsbidrag till landskapet för extra ordinarie utgifter var inte obligatoriskt såsom i fråga om de ordinarie utgifterna utan underlåg prövning i varje särskilt fall. Det ankom på Ålandsdelegationen att fatta beslut om beviljande av ett dylikt bidrag; detta beslut blev enligt 25 § 4 mom. i 1920 års självstyrelselag gällande om beslutet stadfästes av republikens president. Presidenten kunde vägra stadfästelse om han fann att landstinget eller Ålandsdelegationen hade saknat behörighet att taga befattning med frågan. Dessutom kunde han vägra stadfästa Ålandsdelegationens beslut om han på sakliga skäl ansåg att bidraget inte hade bort beviljas. Det kan ytterligare noteras att Castrén-kommittén i sin undersökning av Ålandsdelegationens praxis fann, att i den händelse att Ålandsdelegationen avböjt beslut rörande extra ordinarie statsbidrag, den inte ansåg sig behöva underställa beslutet republikens president.

Vid fullgörande av sina uppgifter ankom det på Ålandsdelegationen att tillvarata såväl statens såsom landskapets intressen på ett opartiskt och objektiva sätt. Delegationen hade en vidsträckt prövningsrätt beträffande statsbidragets fastställande men hade givetvis vid fullgörande av sitt uppdrag att tillämpa i lagen stadgade grundsatser. Om utjämningsbeslutet i någon del gått landskapet emot hade landskapet inte något rättsmedel

till förfogande att överklaga beslutet. Ålandsdelegationens beslut skulle i förvaltningsvägen om åtgärd av statsrådet verkställas. Vid ärendets beredning i statsrådet var vederbörande ministerier däremot självfallet i tillfälle att införskaffa kompletterande utredning i såväl juridiskt, förvaltningstekniskt och ekonomiskt avseende som eventuellt ansågs påkallat.

I sina slutsatser konstaterade Castrén-kommittén att Ålandsdelegationens förfaringssätt vid utjämningen var att anse baserade på riktiga grunder. De svåra tolknings- och tillämpningsfrågor som i praxis förekommit till följd av den då gällande lagstiftningens otillfredsställande utformning hade enligt kommitténs åsikt i praxis överhuvudtaget erhållit en ur rättmätighetssynpunkt riktig lösning. Kommittén ansåg därför att dittills inarbetad praxis skulle skrivas in i lagen.

Gränsen mellan ordinarie och extra ordinarie utgifter angavs tydligare i kommitténs förslag till ny självstyrelselag dock i anslutning till vedertagen praxis. Proportionalitets- och reciprocitetsgrundsatserna upptogs i förslaget med iakttagande av de riktlinjer lagtillämpningen hittills följt, likaså normerna för utjämning av utgifterna för Ålandsdelegationen, ränteutgifter, subventioner och understöd.

#### **4 von Hellens-kommitténs betänkande den 12 april 1946**

Inom statsrådet utarbetades en proposition angående ändring av lagen om självstyrelse för Åland. Detta propositionsförslag var i sak överensstämmande med Castrén-kommitténs förslag men någon vidare åtgärd i ärendet vidtogs inte på grund av det oroliga utrikespolitiska läget. Betänkandet behandlades av en åländsk kommitté som avgav ett eget betänkande den 24 oktober 1941 och som tillsammans med protokoll från landstingsbehandlingen av detsamma översändes till regeringen den 26 februari 1944 i form av en lagmotion tillställd riksdagen. Von Hellens-kommittén fick i uppdrag att på grundval av föreliggande utredningar utarbeta ett förslag till ny självstyrelselagstiftning för Åland.

Beträffande den skattefinansiella utjämningen konstaterades att de riktlinjer som uppdragits inom Ålandsdelegationen såsom de sammanfattats i Castrén-kommitténs betänkande skulle ingå i förslaget till ny självstyrelselag. Den viktigaste nyordningen var att den ordinarie

D/8

bidragsregleringen föreslogs verkställas per finansår och inte som tidigare för treårsperioder.

Dessutom ingick i det ena förslagets paragrafer landskapets rätt att utöver andra inkomster och skatter för kulturella och andra landskapets allmänna välbefrämjande ändamål använda det årliga anslag som enligt särskild lag skulle till landskapet ur statsmedel utgivas såsom vederlag för frångångna grundskattemedel. Därmed avsågs Ålandsöverenskommelsens artikel om den åländska befolkningens rätt till hälften av grundskattemedlen bli tillgodosedd.

I kommittén berördes den gamla tvistefrågan om vilka grunder som skulle gälla för upptagande av landskapets tilläggsskatt. Redan 1938 hade Ålands landsting i en motion (1/1938) föreslagit att självstyrelselagen skulle ändras så att landskapet självt skulle ha rätt att fastställa grunderna för tilläggsskatt. Man ansåg att landskapets beskattningsrätt otvivelaktigt var att betrakta såsom en landskapets inre angelägenhet, och därför borde landstinget även självt kunna bestämma grunden för debiteringen av skatten samt sättet och ordningen för dess uppbärande. Man hänvisade också till att inkomstskatten till staten utgick på grund av en i vanlig lagstiftningsordning antagen lag som utan landstingets tillstånd eller hörande kunde ändras eller, i fall statens finanser skulle tillåta detta, till och med helt och hållet upphävas. Erfarenheten hade också givit för handen att rikslagstiftningen påverkat landskapets möjlighet att utnyttja skatteobjekten eftersom lagen den 14 december 1935 i väsentligt avseende ändrade lagen om inkomst- och förmögenhetsskatt från den 5 december 1924. Bl.a. höjdes gränsen för skattefrihet avsevärt vilket särskilt på Åland haft betydelse för skatteunderlagets storlek. Från landskapets sida hänvisade man till skillnaden i näringsstruktur som gjorde att större delen av de skattskyldiga som befriades från erläggande av landskapsskatt livnärde sig i stor utsträckning på naturhushållning vilket gjorde att underlaget för landskapets möjlighet att beskatta sig självt kraftigt hade reducerats. Det hävdades vidare att kännedomen om landskapets särförhållande var den enda riktiga grunden för att bestämma korrekt beskattningsgrund och hänvisade till sättet att uppbära kommunalskatt som ett rättvisare alternativ.

Riksdagen förkastade landstingets motion och omfattade grundlagsutskottets betänkande

(6/38). Utskottet hävdade att kommunalbeskattningen på Åland överhuvud var lindrigare än på andra ställen i Finland. På grund av den jämförelsevis obetydliga tilläggsskatt varom det kunde bli fråga ansågs det inte vara oskäligt för de minskade antalet skattskyldiga om rikets grunder fortsatte att tillämpas. Dessutom ansåg grundlagsutskottet att s.k. mindre bemedlade element i princip inte skulle vara skyldiga att erlægga tilläggsskatt till landskapet för vars påförande några bestämmelser angående grunderna inte skulle utfärdas i allmän lag. Utskottet konstaterade vidare att jämförelsen med befolkningen i hela riket var en korrekt grund att jämföra med och inte enbart lokalt inom landskapet Åland.

Von Hellens-kommittén ansåg för sin del att det gällande beskattningssystemet inte uppfyllde förutsättningarna för Ålands ekonomiska skattepolitiska position och att landskapet i kraft av sin autonomi borde äga större frihet att fastställa grunden för sin självbeskattning. Detta skulle gälla såväl tilläggsskatten som den tillfälliga extra beskattningen. Kommittén motiverade sitt ställningstagande med att dessa skatter i jämförelse med statens inkomstbeskattning alltid skulle vara obetydliga och då landskapets representation, sammansatt enligt samma grundsatser som folkrepresentationen i riket, skulle lämna garantier för en i huvudsak motsvarande utjämning av skattebördan. Den kontrollmakt som tilldelats landshövdingen ansågs tillräcklig för att tillvarata individernas intresse.

Beträffande upphävande av den del av grundskatten som enligt 4 § i garantilagen tillförsäkrades Åland konstaterade kommittén att ett årlig bidrag om FIM 150.000 anslagits för att disponeras för kulturella och andra landskapets allmänna välbefrämjande ändamål. Dessa medel stod utanför den skattefinansiella utjämningen. Kommittén ansåg därför det skäligt att denna ifrån Ålandsöverenskommelsen härledda förmån skulle lagfästas genom ett uttryckligt stadgande i självstyrelselagen.

Von Hellens-kommitténs tankar kring den skattefinansiella utjämningen kom att inflyta i regeringens proposition (reg. prop. 38/1948 rd) som i detta avseende antogs av riksdagen utan väsentliga ändringar och kom att inflyta i 1951 års självstyrelselag.

## 5 1991 års självstyrelselag

I gällande självstyrelselag har bestämmelserna om landskapets hushållning radikalt förändrats. Lagen föreskriver ett nytt finansiellt system som ger ökad frihet för landskapet att ordna sina hushållningsfrågor. Syftet är ett enkelt och överskådligt system. Det nya finansiella systemet gör det möjligt för landskapet att inom sin hushållning fritt förfoga över tillbudsstående medel. Härigenom förbättras landskapets möjligheter till planering utgående från landskapets speciella behov inom en på förhand bestämd ram.

Systemet ger landskapet en tryggare ekonomisk miniminivå och tillåter flexibla justeringar vid ändrade förhållanden. På grund av sina geografiska och ekonomiska särförhållanden har landskapet getts trygghetsgarantier för sådana exceptionella situationer som medför väsentliga rubbningar i dess ekonomi.

Rätten till beskattning blev oförändrad jämfört med tidigare. Närings- och nöjesskatter samt rätten att bestämma om kommunalskatten kvarstår som landskapets angelägenheter men kom inte heller att utvidgas. Landskapet tillkommer också rätten till sina egna skatteintäkter i de fall skattekraften är väsentligt högre på Åland än i övriga delar av Finland.

Själva avräkningssystemet i den nya lagen är tekniskt enkelt på så sätt att landskapet tillkommer 0,45 % av statens inkomster med undantag för upptagna nya statslån. Inom systemet finns det möjligheter att justera avräkningsgrunden om grunderna för statsbokslutet undergår förändringar som väsentligt inverkar på avräkningsbeloppets storlek.

## 6 Sammanfattning

Den åländska självbeskattningsrätten som den utformades i 1920 års självstyrelselag och i 1922 års garantilag utgick ifrån principen att tillförsäkra landskapet tillräckliga medel för att upprätthålla sin självförvaltning. Beskattningsrätten som ett ekonomiskpolitiskt styrmedel var inte framträdande på den tiden utan det primära var att erhålla inkomster till statskassan.



För att materialisera den i självstyrelselagen angivna beskattningsrätten fattade landstinget beslut i början i 1920-talet angående erläggande av nöjesskatt inom landskapet Åland, angående lösen för landskapsnämndens expeditioner, angående uppbärande av näringskatt inom landskapet Åland, angående antagande om utgivande av skatt för hundar, angående upphävande av mantalspenningarna, angående lanthandlandeavgiften inom landskapet Åland samt angående debitering och uppbörd av grundskatterna inom landskapet Åland.

För Ålands del var tanken att skatteinstrumentet (mantalspenningarna, närings- och nöjesskatten och möjligheten till tilläggsskatt) skulle vara tillräckligt för landskapets behov. Dessutom tillkom vid förhandlingarna i Genève landskapets rätt till halva grundskatten. Systemet visade sig vara svårt att genomföra i praktiken. Landskapsförvaltningen hade begränsade resurser och ingen erfarenhet att tillgå. Av praktiska skäl kom beslutanderätten över skatteinstrumentet inte att utnyttjas av landstinget utan bidragsregleringen, ursprungligen tänkt som ett undantagsförfarande, blev huvudregeln. Det är också tveksamt om högsta domstolen och republikens president skulle ha tillåtit landstinget att genom landskapslagstiftningen utverka och anpassa beskattningsrätten, särskilt med hänsyn till behandlingen av Ålands landstings motion 1/1938 angående grunderna för upptagande av tilläggsskatt. Även grundskattemedlen kom att inräknas i avräkningen. Ålandsdelegationens majoritet ansåg dock att dessa medel skulle stå utanför det ordinarie avräkningssystemet. Frågan löstes så att landskapet i ersättning för halva grundskatten fick de s.k. vederlagsmedlen för allmännyttiga och kulturella ändamål.

Det ekonomiska systemet såsom ett utjämningsförfarande kom att bestå ända fram till ikraftträdandet av 1991 års självstyrelselag och utövande av den egna beskattningsrätten saknade egentligen betydelse som inkomstkälla. Det är först på senare år som beskattningsrätten som ekonomisk-politiskt styrmedel har diskuterats som viktigt även för landskapet. Orsaken härtill var den annalkande ekonomiska nedgången samt de genomgripande skattereformer i Finland som inte tar hänsyn till den avvikande åländska näringsstrukturen.

Ålands landsting har i modern tid utnyttjat rätten till beskattning mycket sparsamt. Även nya verksamhetsformer och ändringar av gällande system i rikslagsstiftningen har inte lett

D/12

till lagstiftningsinitiativ på motsvarande områden inom landskapet. Orsaken är densamma nämligen att de medel som skulle inflyta från dessa skatter skulle avräknas vid den skattefinansiella utjämningen. Man kan här jämföra inkomstsidan i den s.k. enskilda budgeten (före 1993) där landstinget visat en stor initiativrikedom.

Den nugällande näringsskattelagstiftningen inskränker sig till landskapslagen om apoteksavgift till landskapet Åland (ÅFS 6/47) och till landskapslagen om resandeavgift (ÅFS 83/74) samt landskapslagen om biografskatt (ÅFS 65/77). Vid gränsdragningarna mellan landskapets och rikets lagstiftningsbehörighet har den allmänna definitionen av vad som avses med näringsskatt varit avgörande, nämligen om skatten riktar sig mot en speciell näring och inte är av allmän karaktär. En annan mera pragmatisk definition som använts är att om skatten uppbärs hos näringen själv så är det fråga om en näringsskatt, uppbärs den hos konsumenterna så är det fråga om en allmän skatt. Det är främst i samband med diskussionerna om den s.k. byggskatten, reseskatten och lotteriskatten som dessa gränsdragningsproblem aktualiserats. Även riksdagens grundlagsutskott i sitt utlåtande nr 9/1992 rd har pekat på tolkningssvårigheterna och konstaterar "[a]vslutningsvis ..... att begreppsapparaten i självstyrelselagen för Åland, också i den nya lagen som träder i kraft vid årsskiftet, är föråldrad i den sak som utlåtandet gäller. Denna omständighet medför oklarheter i uppdelningen av lagstiftningsbehörigheten mellan riket och landskapet såsom fallet varit två gånger tidigare (reseskatten och lotteriskatten). Utskottet anser att regeringen borde utreda om det är skäl att vidta åtgärder för att modernisera formuleringen i § 18 punkt 5 i självstyrelselagen för Åland som träder i kraft vid ingången av 1993".

## **BILAGA E**

**Bjarne Lindström:**

**ÅLANDSRELATERADE STATSINKOMSTER OCH  
-UTGIFTER**

12

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1 BAKGRUND OCH SYFTE

2 ÖVERGRIPANDE METODPROBLEM

3 UNDERLAGSMATERIAL OCH KÄLLPROBLEM

4 DENNA RAPPORT

5 STATENS ÅLANDSRELATERADE INKOMSTER OCH UTGIFTER 1990

5.1 Statens inkomster från ålänningarna och deras näringsliv

5.2 Statens utgifter för Åland

5.3 Statens inkomst- och utgiftsbalans för Åland 1990

6 STATENS ÅLANDSRELATERADE INKOMSTER OCH UTGIFTER ÅREN 1984, 1986, 1988 OCH 1990

6.1 Ålandsgenererade inkomster och utgifter

6.2 Det statliga "budgetutfallet" undersökningsåren 1984, 1986, 1988, 1990

7 STATENS ÅLANDSRELATERADE INKOMSTER OCH UTGIFTER UNDER ÅREN 1985, 1987, 1989 OCH 1991

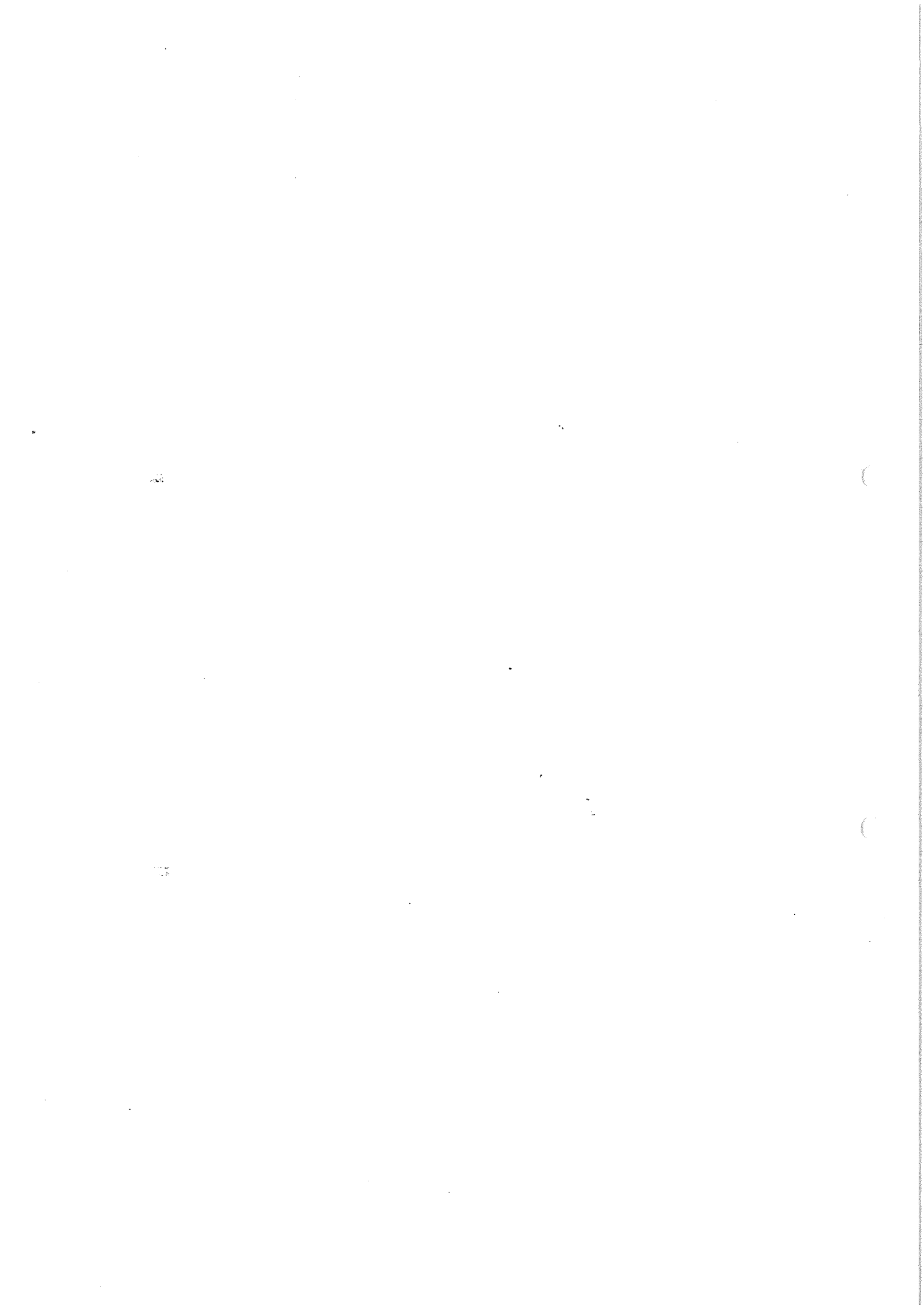
7.1 Inkomsterna

7.2 Utgifterna

8 DET SKATTEFINANSIELLA UTFALLET UNDER KONJUNKTURCYKELN 1984 - 1991

9 SAMMANFATTNING

APPENDIX: Ålands omsättningskatt 1990



## 1 BAKGRUND OCH SYFTE

Föreliggande utredning utgör en del av underlaget för en analys av möjligheterna att införa egen beskattningsrätt för Åland. Utredningen gäller inte den kommunala skattekraften utan fokuserar helt på det statliga skatteuttaget och de utgifter för det åländska samhället - inklusive självstyrelsens finansieringsbehov - som detta i princip skall täcka vid ett eventuellt åländskt övertagande av beskattningsrätten.

Utredningens ambitioner har inte varit att i detalj och till alla delar fastställa Ålands roll i den finska statens övergripande ekonomiska balans med omvärlden eller den åländska ekonomins betydelse för den finska samhällsekonomin i stort - dess bidrag till den inhemska efterfrågan, handelsbalansen, inflöde av valuta m.m. Huvuduppgiften har i stället varit att med rimliga marginaler faställa om nivån på utgifterna, i form av klart fastställda och mätbara finansiella flöden från staten till Åland, under senare år varit någorlunda i paritet med de statsinkomster som ålänningarna och deras företag samtidigt skapat.

Som kommer att framgå nedan skall detta inte tolkas som att man ur utredningsresultatet direkt kan avläsa det fiskala utfallet för Åland om landskapet under de undersökta åren hade kunnat föra en egen skattepolitik.

Det är också viktigt att inledningsvis notera att staten under den undersökta perioden, med undantag för enstaka år, inte kunnat täcka sina utgifter enbart genom skattesystemet, och att statsutgifterna därmed i realiteten till stor del finansieras genom upplåning. Det här betyder att den genomsnittliga finska regionen under perioden varit nettomottagare av statsmedel.

## 2 ÖVERGRIPANDE METODPROBLEM

Det finns en rad olika metodproblem som i hög grad försvårar ett försök att någorlunda rätt

E/2

fastställa det åländska skatteunderlaget och det utgiftsbehov som detta i princip skall täcka.

Ett centralt problem är naturligtvis den historiska begränsningen. Samtidigt som målet för analysen är att skapa en del av underlaget för att bedöma konsekvenserna av ett framtida åländsk övertagande av beskattningsrätten, är det i realiteten endast möjligt att undersöka gårdagens skattekraft och utgiftsbehov.

Förutom det faktum att vi aldrig kan uppnå säker kunskap om hur samhällsekonomin, skattesystemet och den offentliga sektorn i framtiden kommer att gestalta sig, föreligger även flera andra svårhanterliga problem vid ett försök att på basen av historiska data rätt värdera Ålands framtida skattekraft och utgiftsbehov.

För det första har det skattefinansiella systemet Åland-riket från och med 1993 förändrats så att dagens statliga utgiftsstruktur för Åland delvis är jämförbar med den tidigare situationen. Systemet med en klumpsumma på 0,45 procent av statens skatteintäkter med ett ökat kostnadsansvar för självstyrelsen inom vissa områden i kombination med de senaste årens besparingar inom den statliga förvaltningen, ser sålunda ut att i viss mån reducera statens utgifter på Åland jämfört med hittillsvarande system. Någon tillförlitlig statistik eller annan utvärdering av det långsiktiga utfallet av det nya systemet finns emellertid ännu inte.

Det stora problemet är dock att varken gårdagens eller dagens system i sig ut kan tjäna som måttstock för självstyrelsens inkomster och utgifter i en framtida situation där man övertagit den statliga beskattningsrätten på Åland. Det är sålunda inte uteslutet att ett Åland på egna "skatteben" i framtiden kan komma att få ta ansvar för en del i dag svårförutsägbara utgifter som staten annars skulle ha bestridit. Å andra sidan ger det egna intäkts- och utgiftsansvaret ålänningarna möjligheter att skära i nuvarande statliga kostnader för Åland genom andra prioriteringar eller genom upphandling av motsvarande tjänster på annat håll. Det är också möjligt att en skattefinansiell separation Åland-riket kan leda till ett ifrågasättande av Ålands kostnadsansvar för vissa statliga utgifter som enligt dagens beräkningssystem ses som en statlig kostnad för Åland.



En egen åländsk beskattningsrätt ger med andra ord en helt ny finansiell kontext för förhållandet mellan statens och landskapets aktiviteter på Åland. Detta förutsätter i realiteten en politisk överenskommelse om fördelningen av skattebas och utgiftsansvar, en överenskommelse vars utfall i dag är omöjligt att förutsäga. Det här betyder att nedan redovisade kalkyler på det statliga skatteutfallet för Åland endast gäller de historiska förutsättningar som då gällande skattefinansiella system gav, och att de således inte kan tolkas så att en egen åländsk beskattning i framtiden, eller ens under dessa år, per definition skulle ge samma utfall.

I föreliggande studie har dessa svårigheter hanterats på följande sätt. För att undvika att ge sig in i komplicerade - och därtill delvis "politiska" - överväganden om vilka inkomster och utgifter som tillkommer självstyrelsen respektive den finska statsmakten vid en överföring av hela (eller delar av) skattelagstiftningskompetensen till det åländska lagtinget, har **huvudregeln** varit att grunda beräkningarna på det existerande skattefinansiella systemet under de år som undersökningen omfattar.

Beträffande utgifterna innebär detta att endast de faktiska merkostnader och de finansiella flöden från staten till Åland som dessa ger upphov till bör tas med i materialet. För att göra underlagsmaterialet mer fullständigt har dock, i strid med nämnda huvudprincip, vissa utgiftsposter tagits med i beräkningarna som enligt nuvarande system normalt inte anses belasta landskapet och där man dessutom inte kan ange "merkostnaden" för Åland på något säkert sätt (t ex Ålands del i Finlands kostnader för utrikesförvaltningen och en del övrig centralförvaltning). I materialet har även medtagits en del kostnader som enligt gällande system bokförs på Åland och som inte till alla delar är förorsakade enbart av åländska behov (t ex luftfartskostnader), men där det av olika skäl är svårt att särskilja kostnaderna för vad som är av "riksintresse" från de rent åländska utgiftsbehoven.

På inkomstsidan är materialet något enklare när det gäller den här typen av övergripande problem. Det enda problemet är att den existerande statistiken saknar uppgifter om den del av den åländska ekonomins skattekraft som representeras av anställda vid åländska rederiföretag som är bosatta utanför Åland. Förutom att dessa arbetsplatser utgör en väsentlig del av de statliga inkomstskatter som det åländska näringslivet genererar, skulle

en etablering av ett eget åländskt "statligt skatteteritorium" enligt normala kriterier även omfatta samtliga ålandsregisterade fartyg.<sup>1)</sup> Det har därför varit nödvändigt att i utredningen även inkludera en beräkning av statskatten för utanför Åland boende anställda vid åländska rederier.

### 3 UNDERLAGSMATERIAL OCH KÄLLPROBLEM

Det huvudsakliga underlagsmaterialet för föreliggande studie utgörs av detaljgranskade och delvis reviderade uppgifter rörande statens inkomster och utgifter i de finska länen och på Åland från Statistikcentralen (SC) i Helsingfors, samt nyframtaget källmaterial rörande vissa typer av statliga inkomster och utgifter på Åland.

Statens inkomster och utgifter har i denna utredning avgränsats till sådana intäkter och kostnader som direkt kan hänföras till statsbudgeten - utanför budgeten stående fonder och de delar av det sociala trygghetssystemet som ej är statsfinansierat (försäkringar etc) står sålunda helt utanför föreliggande undersökning.

Som en del av underlagsmaterialet för beräkningarna av det statliga skatteuttaget har för vissa år även använts uppgifter om den åländska ekonomins samlade förädlingsvärde (BNP till producentpris).

Ovan nämnda dataunderlag är både omfattande och komplext vilket också betyder att kvaliteten är rätt så varierande. Till de säkraste uppgifterna hör data rörande de direkta skatterna och vissa typer av indirekta skatter och avgifter som t ex försäkringsskatter och olika typer av farledsavgifter. Men även bland SC:s uppgifter finns mycket av värde att hämta, inte minst rörande en rad olika typer av indirekta skatter och, framför allt, statens utgifter på Åland.

Eftersom SC:s uppgifter varit något av en utgångspunkt i källhänseende för föreliggande utredning kräver detta material en särskild kommentar. SC:s länsvisa redovisningar av

---

1) Så betalar t ex i Finland bosatta sjömän ombordanställda på svenskregistrerade fartyg statsskatt i Sverige (och vice versa).

statens inkomster och utgifter görs varannat år och det vid tidpunkten för sammanställningen av materialet (1993) senast tillgängliga statistikåret är 1990. I utredningen har därför 1990 specialgranskats i syfte att säkerställa beräkningsgrunder samt eventuella brister i den hittillsvarande statistiken rörande de statliga utgifterna och inkomsterna på Åland.

SC:s regionala nedbrytningar av de statliga inkomsterna och utgifterna syftar till att ge en överskådlig bild av den geografiska fördelningen av statsbudgetens inkomst- och utgiftssida. Målsättningen har således inte varit att redovisa statens "betalningsbalans" för vart och ett av de finska länen samt landskapet Åland. Emedan eventuella fel för enstaka regioner är av mindre betydelse för den nationella helhetsbild man vill belysa, har SC funnit det motiverat att begränsa arbetsinsatsen genom att för vissa typer av data använda relativt grova regionala "fördelningsmallar".

För en studie som denna, vars målsättning är att ge en något mera exakt bild av statens "betalningsbalans" enbart för Åland, går det inte att utan betydande bearbetningar använda ovan nämnda SC-material. De förenklingar och regionala uppskattningar som man funnit både nödvändiga och möjliga att göra med tanke på SC:s statistikbehov kan nämligen ge rätt stora felmarginaler för enstaka regioner, och då inte minst en i ett större rikssammanhang så pass liten statistikenhet som Åland. En annan sak som talar för att SC:s regionala nedbrytningar för Ålands del bör hanteras med viss försiktighet, är de särförhållanden i statens betalningsrutiner som gäller för självstyrda Åland, samt den jämfört med den industriellt baserade finska ekonomin påtagligt avvikande näringsstrukturen och konsumtionsmönstren på Åland.

Vid den detaljanalys av det åländska materialet för 1990 som genomförts i samarbete med SC har också vissa felkällor kunnat identifieras. Många av dessa har varit av marginell betydelse och inte i någon nämnvärd utsträckning påverkat slutresultatet. Andra har varit mer betydande och därmed lett till problem vid redovisningen av statens "betalningsbalans" med avseende på just Åland.

De tre största felkällorna i det åländska materialet visade sig vara följande:

E/6

- En uppskattning av Ålands andel av de indirekta skatterna som ej tar hänsyn till Ålands stora turistkonsumtion
- Avsaknad av uppgifter rörande statskatterna på den del av de åländska rederiföretagens anställda som är bosatta utanför Åland
- Oavsiktlig dubbelregistrering av vissa statliga utgifter p g a avvikelser i det statliga överföringssystemet till Åland jämfört med motsvarande rutiner till de finska länen

#### 4 DENNA RAPPORT

Rapportens övergripande uppläggning och struktur har i hög grad påverkats av karaktären hos det tillgängliga underlagsmaterialet. Som en följd härav är utredningen indelad i fyra olika huvuddelar, vilka var och en samtidigt utgör ett eget kapitel i föreliggande rapport.

Den första delen, som redovisas i nästa kapitel (V), utgörs av en relativt detaljerad genomgång av statistikcentralens underlagsmaterial rörande statens "ålandsrelaterade" inkomster och utgifter år 1990. Som redan nämnts ovan är syftet med den detaljerade analysen av 1990-års siffror att reda ut existerande oklarheter i det av SC använda underlagsmaterialet och på så sätt få fram användbara mallar för bearbetningen av detta material under en serie av flera år.

I rapportens nästföljande kapitel (VI) tillämpas de källkunskaper och metoder som utvecklats i analysen av 1990 års material på en serie om ytterligare tre år under 1980-talet, nämligen 1988, 1986 och 1984. Statens "inkomst- och utgiftsbalans" med avseende på det åländska samhället kan därmed fastställas enligt rimligt säkra och därtill enhetliga källmetoder för fyra år under perioden 1984 till 1990.

Att undersökningen endast omfattar de jämna årtalen beror på att SC:s primärmaterial med regionala nedbrytningar av statens inkomster och utgifter endast gäller vartannat år. Orsaken till att redovisningen ej sträcker sig längre fram i tiden än till och med 1990, är

att motsvarande primärmaterial från SC för 1992 i skrivande stund (april 1993) ännu inte finns tillgängligt. Gränsen bakåt i tiden har dikteras av det faktum att SC:s underlagsmaterial fortlöpande genomgår vissa förändringar i uppläggning och källhänseende varför det blir allt svårare med säkra jämförelser mellan de olika åren ju längre bakåt i tiden man kommer.

I därefter följande kapitel (VII) görs ett försök till komplettering av den på SC:s primärmaterial baserade årsserien 1984-1986-1988-1990 med en motsvarande "varannårsserie" 1985-1987-1989-1991 för att härigenom få en heltäckande bild av det "statsfinansiella utfallet" med avseende på Åland under hela konjunkturcykeln 1984 - 1991.

I avsaknad av SC:s primärmaterial har för dessa år använts tillgängliga uppgifter om de tyngsta delarna av statens utgifter på Åland, kompletterade med de utgiftsandelar som Åland uppvisar under de SC-baserade undersökningsåren. På inkomstsidan görs en motsvarande kalkyl som primärt baserar sig på ett antagande om att skatte- och avgiftsuttaget ur den åländska ekonomin ligger på ungefär samma relativa nivå som för Finland som helhet. Även här görs dock vissa kompletteringar och justeringar utgående från statens "åländska" inkomster enligt SC-materialet.

I rapportens nästsista kapitel (VII) sammanförs slutligen de två "årsserierna" till en mer enhetlig bild av det "statsfinansiella utfallet" under hela konjunkturcykeln från recessionsåren i 1980-talets mitt över den kraftiga ekonomiska "boomen" i slutet av 1980-talet till den ekonomiska nedgången 1990-1991. I detta kapitel görs också en jämförelse mellan statens ålandsrelaterade budgethushållning och motsvarande utfall för landet som helhet.

Rapporten avrundas med några sammanfattande konklusioner rörande den åländska ekonomins skattekraft och de statliga utgifterna för ålänningarna och deras samhälle under de studerade åren (kapitel IX).

## 5 STATENS ÅLANDSRELATERADE INKOMSTER OCH UTGIFTER 1990

I detta kapitel följer en redovisning av det dataunderlag som i samarbete med statistikcentralen tagits fram rörande statens kostnader och inkomster rörande Åland enligt i kapitel II - III ovan angivna metoder. Uppgifterna redovisas först separat på inkomst- och utgiftssidan, och förs därefter samman i en "balansräkning" för år 1990 rörande det skattefinansiella utbytet Åland - riket. Redovisningen av källmaterialet och de överväganden rörande underlagsmaterialets brister som lett fram till nedanstående siffror redovisas i löpande textkommentarer och källhänvisningar samt i appendixet "Ålands omsättningsskatt 1990". Samtliga inkomst- och utgiftsuppgifter redovisas i avrundade "ca-belopp".

### Statens inkomster från ålänningarna och deras näringsliv

De statliga inkomsterna från ålänningarna och deras näringsliv består av en mängd olika skatter och avgifter av skattenatur samt inkomster från affärsdrivande rörelser m.m.. Två huvudkriteriet har använts för att skilja ut de inkomster som kan anses relevanta i sammanhanget.

För det första bör inkomsterna på något sätt finnas bokförda i statens budget. För det andra skall inkomsterna härröra från konsumtion på Åland, skatter och avgifter från på Åland bosatta och registrerade fysiska/juridiska personer eller inkomstskatter från löntagare anställda vid på Åland verksamma rederier. Statsbeskattningen av ålandsägda företag och arbetsplatser registrerade i riket ingår inte det åländska skatteunderlaget.

De ålandsrelaterade statliga inkomsterna för 1990 är nedan indelade i fem huvudkategorier; (1) den direkta beskattningen av åländska företag och på Åland bosatta löntagare, (2) statlig inkomstskatt för utanför Åland bosatta löntagare anställda vid åländska rederier, (3) omsättningsskatt, (4) importskatter och (5) övriga skatter och avgifter.

Nedan följer en kortfattad kommentar till och genomgång av de statliga inkomstuppgifter som kunnat sammanställas inom var och en av dessa fem delområden.

(1) Uppgifterna om den direkta statskatten för på Åland registrerade och bosatta skattesubjekt är tämligen oproblematiske. Beloppet om **dryga 260 miljoner mk** är hämtat från Ålands skattebyrå och innefattar förutom inkomstskatterna även förmögenhets-, arvs- och gåvoskatt. Beloppet avser de slutliga skatterna under det aktuella året varför hänsyn även är taget för den s.k. prövningsnämndens beslut.

I materialet ingår även den statliga beskattningen av på Åland bosatta sjömän. En felkälla är de på Åland bosatta sjömän som är anställda av fastländska rederier. Den skattekraft som deras löner representerar är nämligen genererade av rikets näringsliv och kan därför inte tillgodoräknas den åländska skattekraften.<sup>2)</sup> Det har dock visat sig vara omöjligt att i skattehänseende skilja ut dessa sjömän från de som arbetar på åländska rederier. Eftersom antalet åländska sjömän på fastlandsregisterade fartyg enligt uppgift från Ålands redarförening torde vara ganska få, är konsekvenserna av denna felkälla sannolikt ändå rätt marginella.

En annan felkälla som verkar i motsatt riktning är att den statliga beskattningen av säsonganställda, specialarbetare m.m. från riket inte registreras vid Ålands skattebyrå. Även här torde dock volymerna vara relativt små, och de snedvridande effekterna på skattestatistiken därmed hanterbara.

(2) Någon särskild statistik över statens skatteinkomster från ombordanställda på ålandsregistrerade fartyg bosatta i riket finns inte. En relativt säker uppskattning av det aktuella beloppet kan dock göras genom att kombinera uppgifter från Ålands redarförening om de löner som utbetalats från föreningens medlemsrederier till utanför Åland bosatt personal med skattestyrelsens uppgifter om den genomsnittliga statliga skattesatsen för finländska sjömän under året. Som framgår av tabell 1 ger en sådan uppskattning vid handen att av åländsk sjöfart utbetalade löner till icke-ålänningar genererade statliga skatteintäkter under 1990 på i storleksordningen **24 miljoner mk**.

(3) Omsättningsskatten är den mest problematiska delen av statens inkomster från Åland.

---

2) I riket registrerade fartyg skulle självfallet också kvarstå inom det "statliga skatteteritoriet" efter ett eventuellt åländskt övertagande av beskattningsrätten.

Även om omsen är en konsumtionsskatt som fullt ut belastar den åländska konsumtionen, uppbärs den nämligen i flera led vilket innebär att den av åländska konsumenter betalade skatten delvis registreras i riket. Det är därför omöjligt att utifrån existerande skattestatistik med säkerhet fastslå den åländska omsättningsskatten.

Genom olika typer av beräkningar är det dock möjligt att med rimlig säkerhet ta fram den ungefärliga nivån på den Ålandsgenererade omsen. Eftersom beräkningarna och de bakomliggande metoder och synsätt som de bygger på är relativt komplicerade görs en särskild redovisning av detta i bilagda appendix. Resultatet av dessa kalkyler, som gjorts i samarbetet med SC, pekar mot en åländsk omsnivå år 1990 någonstans i intervallet 270-290 miljoner mk.

(4) Statens importskatter är om möjligt ännu svårare att ge en regional fördelning än omsen. Eftersom dessa skatter är knutna till konsumtionen på samma sätt som omsättningsskatten är det dock rimligt att utgå från att Ålands andel av de totala importskatterna ligger på ungefär samma nivå som omsen. Utgående från ett sådant antagande skulle de ålandsgenererade importskatteintäkterna för staten 1990 uppgå till 15-16 miljoner mk.

(5) Kategorin "övriga skatter och avgifter" består dels av varuacciser och dels av en relativt disparat samling punktskatter och avgifter. Uppgifterna om inkomsterna från dessa skatter bygger i huvudsak på SC:s material, ett material som i sin tur är grundat dels på försäljningsstatistik och dels på olika typer av uppskattningar.

I några fall har SC:s underlagsmaterial kunnat förbättras genom direkta uppgifter från berörda skatte- och avgiftsbetalare/förmedlare (farledsavgifter, försäkringsskatter och stämpelskatt). I samtliga dessa fall har det ursprungliga statistiska underlagsmaterialet visat sig ge för låga inkomstbelopp från Åland, varför det finns anledning att anta att den kalkylerade totalsumman om dryga 180 miljoner mk åtminstone inte är för hög.

Av ovanstående framgår att ålänningarna och deras näringsliv under år 1990 genererade statliga inkomster i storleksordningen 750-770 miljoner mk.



Detta utgör ungefär 0,58 procent av de totala statliga inkomsterna under året (exklusive inkomster genom lån samt räntor och dividender), alltså betydligt mer än den åländska befolkningsandelen på ca 0,49 procent. Orsaken härtill är den höga aktivitetsnivån inom den åländska ekonomin, och framför allt då inom sjöfartssektorn, som gav ett bärkraftigt beskattningsunderlag under det aktuella året.

Det här bekräftas också genom de uppgifter som finns tillgängliga om Ålands BNP per capita 1990. Enligt såväl SC:s regionala nedbrytningar av de finska BNP-siffrorna på länsnivå som ekonomiska sekretariatets nationalräkenskapsdata för Åland var Ålands BNP per capita 1990 högre än samtliga övriga finländska regioner (inkl. Nyland), eller ca 30 procent över riksgenomsnittet.

En närmare analys av statligt skatteuttag i förhållande till ekonomins totala värdeskapande förmåga mätt som dess förädlingsvärde (BNP till producentpris), tyder på att en ålandsgenererad statlig inkomstnivå år 1990 på 750 - 770 miljoner mk snarast är i underkant. Om man utgår från samma relativa statliga skatteuttag från den åländska ekonomin som för den finländska ekonomin som helhet (29-30 procent) borde nämligen de ålandsgenererade inkomsterna ligga på en nivå om 850 - 860 miljoner mk.

En tänkbar förklaring till att de statliga inkomsterna från den åländska ekonomin måhända ändå inte är fullt så höga som en sådan jämförelse ger vid handen, är att en proportionellt sett överstor del av de ålandsgenererade statsinkomsterna kommer från relativt sett lågbeskattade sjömansinkomster.

I nedanstående tabell ges en mer utförlig redovisning av de statliga skatteinkomsternas fördelning på olika skatter och avgifter under år 1990.

Tabell 1: Finska statens ålândsgenererade inkomster 1990.

<u>Inkomstslag</u>	<u>Belopp (milj.mk)</u>	<u>% av statsink.</u>
Inkomst- o. förm.skatt <sup>3)</sup>	263	0,62
Sjöskatt för icke-ålänningar anställda vid åländska rederier <sup>4)</sup>	24	
Omsättningsskatt <sup>5)</sup>	270 - 290	0,62
Importskatter <sup>6)</sup>	15,6	0,62
Övriga skatter o. avgifter av skattenatur	180,7	0,47
Varav:		
Acciser <sup>7)</sup>	77	0,44
Försäkringsskatt <sup>8)</sup>	12	0,77
Farleds-, läst-, lotsavg. <sup>9)</sup>	15,4	4,53

3) Enligt uppgifter från Ålands skattebyrå. Inkluderar även arvs- och gåvoskatt samt nedsättning i prövningsnämnden. I beloppet ingår endast den statliga sjömansskatten för på Åland bosatta anställda inom åländska rederier.

4) På basen av uppgifter från Ålands redarförening och skattestyrelsen beräknade statliga skatter för utanför Åland bosatt personal anställd vid åländska rederiföretag.

5) Enligt kalkyl framtagna i samarbete med statistikcentralen i Helsingfors. Se även redovisningen av dessa kalkyler i utredningens appendix!

6) Uppskattat belopp utgående från ålänningarnas andel av de direkta skatterna i Finland under det aktuella året.

7) Enligt beräkningar av statistikcentralen (SC).

8) Enligt uppgifter från de åländska försäkringsbolagen med ett mindre pålägg för Pohjola-bolagens verksamhet på Åland.

9) Enligt uppgifter från rederierna samt Ålands redarförening.

Kreditskatt (valutalån) <sup>10)</sup>	0,7	0,62
Stämpelskatt <sup>11)</sup>	28,5	0,72
Bilskatt <sup>12)</sup>	22	0,53
Dieselskatt <sup>13)</sup>	9,5	1,11
Oljeskatt <sup>14)</sup>	0,1	0,51
Lotteriskatt <sup>15)</sup>	1,1	0,47
Alkos inkomster <sup>16)</sup>	4,7	0,39
Lantbruksavg. för exportstöd <sup>17)</sup>	2,7	0,49
Övriga statliga inkomster m.m. <sup>18)</sup>	7	0,07
<b>Totalt</b>	<b>750 - 770 miljoner mk.</b>	<b>0,58<sup>19)</sup></b>

### Statens utgifter för Åland

Uppgifterna rörande statens utgifter för Åland bygger på en relativt detaljerad genomgång av primärdata från SC och statens kontoverk. I samband med detta arbete har en del "dubbelbokförda" utgifter upptäckts (bl a sjöfartsstödet) och avförts från statistiken samtidigt som vissa i statistiken oregistrerade "merkostnader" för Åland i riket påförts.

I enlighet med SC:s principer för denna typ av statistik är kostnaderna bokförda enligt den s.k. kassaflödesprincipen, dvs endast de faktiskt utbetalade utgifterna under året är

---

10) Uppskattat belopp utgående från ålänningarnas andel av de direkta skatterna i Finland det aktuella året.

11) Enligt uppgifter från länsskatteverket i Åbo samt Posten Åland.

12) Enligt SC:s uppgifter.

13) Se not 12!

14) Se not 12!

15) Se not 12!

16) Se not 12!

17) Se not 12!

18) Enligt kalkyler grundade på uppgifter från SC.

19) Exkluderande statsinkomster från lån samt räntetäkter och dividender.

medräknade. Det här betyder att de angivna utgifterna för enstaka år kan avvika från fastslagna statliga beviljningar, då utbetalningen inte alltid sker fullt ut under det aktuella budgetåret samtidigt som en del av utbetalningen kan utgöra överskjutna medel från föregående år.

De ålandsrelaterade statliga kostnaderna år 1990 presenteras och kommenteras närmare nedan. För att underlätta diskussionen och överskådligheten har kostnaderna indelats i fem grupper med varierande anknytning till vad som skulle kunna kallas det åländska samhällets "basbehov" av olika slags offentlig service.

(1) Den första kostnadskategorin är statens överföring till självstyrelsen. De totala statliga utbetalningarna enligt den ovan nämnda "kassaflödesprincipen" till självstyrelsen (inkl. transportsöd och vissa extra ordinarie utgifter) uppgick kalenderåret 1990 till ca 506 miljoner mk.

(2) Den andra kategorin innefattar statliga utgifter för upprätthållande av den offentliga service till det åländska samhället som ej faller inom självstyrelsens kompetensområde men som staten upprätthåller på Åland på samma sätt som i övriga delar av landet. I denna kostnadskategori, som sammalagt uppgår till ca 120 miljoner mk, ingår en rad olika utgifter som t.ex. kostnaderna för fångvård och Ålands interna sjöbevakningsbehov, kostnaderna för domstolsväsende, centralkriminalpolis, arbetarskydd m.m. De största utgiftsposterna i denna kategori är dock statens andelar i pensions- sjukförsäkrings- och arbetslöshetskassorna och kostnader för moderskapsstöd och barnbidrag. En annan tung post är det statliga jordbruksstödet inkluderande exportstöd och prisstöd etc.

Samtliga dessa uppgifter är baserade på primärdata från SC och statens kontoverk och bör som regel vara mycket tillförlitliga. Ett undantag är dock en delpost gällande tullens prisutjämningsersättning till exportföretag, som sannolikt är för hög då den även innefattar en del ersättningar till riksföretag.

(3) Den tredje kostnadskategorin gäller administrativa och andra utgifter för den statliga verksamheten på Åland. Även här baseras uppgifterna helt på SC:s och kontoverkets

primärmaterial och innehåller data om kostnader för länsstyrelsens och skattebyråns verksamhet, kostnader för fastighetsförvaltning, luftfart, sjöfart m.m. Kostnaderna uppgår till ca 26 miljoner mk och torde vara rimligt säkra angivelser av statens faktiska kostnader på Åland för dessa verksamheter 1990.

Ett problem finns dock när det gäller de redovisade kostnaderna för luft- och sjötrafik. I dessa ingår nämligen en del kostnader som är att hänföra till rikets allmänna internationella sjö- och lufttrafikbehov och därför i strikt mening inte förorsakats av Åland. Då det är mycket svårt att på ett entydigt sätt klarlägga hur stor del av kostnaderna som kan antas vara genererade av rikets behov och vilka som uteslutande kan hänföras till åländska behov, har kostnaden för enkelhetens skull ändå i sin helhet bokförts på Åland.

(4) En fjärde typ av statskostnader för Åland är vissa typer av utgifter för "åländska" kostnader i riket. Att påföra ålänningarna denna typ av "allmänna" kostnader som inte direkt kan hänföras till statens utgifter på Åland är naturligtvis tekniskt svårt, strider mot ovan nämnda huvudprincip att endast ta med faktiska finansiella flöden mellan staten och landskapet, och tangerar dessutom "politiska" överväganden som bör undvikas i en utredning som denna.

Den stora svårigheten är dels att det inte finns några invändningsfria kriterier för hur man skall fastställa storleken på den merutgift som Åland faktiskt förorsakar staten<sup>20)</sup>, och dels att det inte heller finns några "objektiva" kriterier för inom vilka statliga utgiftsområden man finner dessa åländska "merkostnader" för staten.

I brist på bättre kriterier har beträffande storleken på denna typ av "åländska kostnader" fastställts en kostnadsandel som motsvarar Ålands andel av befolkningen i landet. Beträffande identifieringen av dessa områden har, även här i brist på givna kriterier, som huvudregel använts praxis i omvärlden när det gäller liknande autonomiers medansvar för

---

20) En strikt tillämpning av marginalkostnadsprincipen skulle sålunda inom flera här tänkbara utgiftsområden sannolikt närma sig nollnivån, dvs om statens ansvar för Åland helt upphörde skulle det i realiteten inte ske någon mätbar sänkning av statens utgifter inom området i fråga.

vissa typer av allmänna kostnader i moderlandet.

Det vanligaste förekommande kostnadsansvaret för en autonomi med egen beskattningsrätt torde vara deltagande i utrikesförvaltningens kostnader och "riksgemenskapens" högsta representationsorgan. I enstaka fall betalas även särskilt för studerande i moderlandet. För vissa, icke-demilitariserade autonomier, betalas även en symbolisk avgift för moderlandets försvar av dess territorium. Beträffande övriga kostnader för nyttjande av moderlandets service gäller antingen samma principer som moderlandets övriga medborgare eller betalning per uppdrag enligt marginalkostnadsprincipen.

Om man för Ålands del följer dessa riktlinjer bör landskapet påföras kostnader motsvarande sin befolkningsandel för utrikesförvaltningen, presidentämbetet, regeringen och riksdagen. Härutöver har i denna utredning för Ålands del påförts kostnadsandelar för vissa övriga centrala statliga förvaltningsuppgifter inom områden som kan antas beröra åländsk samhällsservice och/eller där förvaltningsbehörigheten helt eller delvis ligger på riket. Hit hör t ex de centrala funktionerna inom rättsväsendet, jord- och skogsbruk, arbetskraftsförvaltning m.m.

När det gäller övrig service i riket till ålänningarna gäller i de flesta fall redan i dag avgiftsprincipen (t ex inom sjukvården). Det viktigaste undantaget torde här vara utbildningssektorn som, även om man balanserar de åländska studerande i riket mot icke-åläningarnas studier på Åland, ger en viss merkostnad för staten.<sup>21)</sup>

Beräknade enligt ovan fås en totalt uppskattad kostnad 1990 för Åland i Riket på ca 17 miljoner mk.

Lägger man samman samtliga ovan anförda statliga kostnader för det åländska samhället 1990 kommer man upp i en totalsumma på närmare 670 miljoner mk.

---

21) En uppskattning av storleksordningen på detta belopp kan fås genom att ta "överskottet" åländska studerande i riket under det aktuella året gånger statens genomsnittskostnad för den typ av studieplatser på yrkesskole- instituts- och högskolenivå som det här är fråga om. Det bör dock noteras att motsvarande kostnader för åläningar som studerar i Sverige idag i sin helhet bestrids av svenska staten.

(5) Härutöver har staten dock ytterligare en femte kostnadskategori om närmare 40 miljoner mk för vad som skulle kunna kallas "övriga riksintressen på Åland". Hit hör framför allt försvaret av riksgränsen i Ålands hav och Finlands internationella åtaganden som huvudgarant för den åländska demilitariserade zonen. I föreliggande utredning representeras dessa utgifter av hela kostnaden för den finska gränsbevakningen inom och kring Åland - från draget Ålands andel för sjöbevakningen (som medtagits som kostnad i kategori två ovan). Hit hör också en stor utgiftspost för pensioner till f.d. statstjänstemän, en mindre pensionsutgift för på Åland bosatta frontveterander samt vissa kostnader för vård av fångar från riket på Åland.

Den sammanlagda "ålandsrelaterade" totalkostanden för finska staten år 1990 skulle därmed uppgå till närmare 710 miljoner mk. Dessa 710 miljoner utgjorde ca 0,5 procent av statens totala utgifter samma år, dvs ungefär den åländska befolkningsandelen av hela Finlands befolkning.

I tabellen nedan följer en mer detaljerad redogörelse för fördelningen av dessa utgifter mellan olika områden och kostnadstyper.

Tabell 2: Ålandsrelaterade statsutgifter 1990

	Milj. mk
SJÄLVSTYRELSEN <sup>22)</sup>	<u>505,8</u>
DET ÅLÄNSKA SAMHÄLLET <sup>23)</sup>	<u>119,3</u>
- Diverse utgifter, forskning, stipendier, kommunal sjömansskatt etc	2,8
- Fångvård och sjöbevakning	7,1
- Domstolsväsen, centralkriminalpolis, arbetarskydd och teknisk kontroll	4,1

22) De under året faktiskt utbetalade medlen till självstyrelsen enligt uppgift från landskapsstyrelsens finansavdelning.

23) Enligt SC:s och kontoverkets primärmaterial. Ålands kostnader för fångvård och "intern" sjöbevakning är baserade på den åländska befolkningsandelen.

E/18

- Statens andelar i pensions, sjukförsäkrings- o. arbetslöshetskassorna	39,0
- Moderskapsstöd, barnbidrag	18,9
- Lantbruksstöd	35,6
- Tullen, prisutjämningsersättning till företag	11,8

STATEN PÅ ÅLAND<sup>24)</sup> 26,3

- Länsstyrelsen, skattebyrå, fastighetsförvaltning m.m.	7,4
- Kostnader för luftfart o. meteorologi	9,7
- Sjöfartsverket	9,2

ÅLAND I RIKET 16,8

- Utrikesförvaltning <sup>25)</sup>	6,5
- De högsta statsorganen <sup>26)</sup>	1,7
- Utbildning <sup>27)</sup>	4,0
- Vissa centrala statliga förvaltningsfunktioner <sup>28)</sup>	3,5

**SUMMA "ÅLÄNDSKA" KOSTNADER FÖR FINSKA STATEN 668,2**

---

24) Enligt SC:s och kontoverkets material.

25) Ålands andel - beräknad enligt befolkningsandelen - av utrikesministeriets kostnader 1990. Underlagsmaterial från SC. I posten ingår inte kostnader för Finlands internationella utvecklingssamarbete.

26) Ålands kostandsandel för statsrådet och dess kansli, riksdagen (inkl partistöd), presidentämbetet och justitiekanslersämbetet enligt befolkningsandel och SC:s underlagsmaterial.

27) Uppskattad statlig merkostnad beräknat på Ålands "studerandeöverskott" på riket 1990 om 204 studerande. Se även not 21 ovan!

28) Ålands kostnad enligt befolkningsandel för de högre statliga förvaltningsfunktionerna beträffande rättsvård, näringar, arbetskraftsfrågor, jord- och skogsbruk samt boende och miljö. Underlagsmaterial från SC.



ÖVRIGA "RIKSINTRESSEN" PÅ ÅLAND <sup>29)</sup>	<u>38,8</u>
- Gränsbevakningen <sup>30)</sup>	12,6
- Pensionerade statstjänstemän, krigsveteraner, vård av fångar från riket på Åland	26,2

**STATLIGA KOSTNADER FÖR DET ÅLÄNDSKA SAMHÄLLET  
OCH STATENS KOSTNADER FÖR RIKSINTRESSEN PÅ ÅLAND**      707

Statens inkomst- och utgiftsbalans för Åland 1990

Som framgått ovan hade staten ett överskott i sin "betalningsbalans" med Åland år 1990. När det gäller de direkta utgifterna för ålänningarna och deras samhällsfunktioner (inkl. "merkostnader" för Åland i riket) var det statliga överskottet i förhållande till de ålandsgenererade inkomsterna i storleksordningen 80 - 100 miljoner mk. Om man även räknar med statens utgifter för verksamheter av riksintresse på Åland krymper dock detta överskott till 40 - 60 miljoner mk.

Överskottet 1990 var så stort att beskattningen av den "interna" åländska ekonomin, dvs statens inkomster från Åland förutom beskattningen av utanför Åland boende sjömän anställda av åländska rederier, ensam stod för en nettoöverföring till den finländska statskassan i storleksordningen 15 - 40 miljoner mk.

En sammanfattande slutsats är sålunda att de totala ålandsgenererade statliga inkomsterna för år 1990 översteg de statliga utgifterna för Åland med minst 40 miljoner mk. Beroende på vad som kan anses rikets respektive Ålands kostnadsansvar för vissa övriga statliga utgifter på Åland av "riksintresse" kan detta överskott stiga till maximalt närmare 100 miljoner mk.

---

29) Samtliga uppgifter enligt SC:s och kontoverkets uppgifter.

30) Hela den av SC för Åland redovisade gränsbevakningskostnaden, exklusive en del framräknad enligt Ålands befolkningsandel. Denna finns istället upptagen tidigare i tabellen som statliga kostnader för Ålands interna sjöbevaknings- och sjöräddningsbehov.

## 6. STATENS ÅLANDSRELATERADE INKOMSTER OCH UTGIFTER ÅREN 1984, 1986 OCH 1988

Ovanstående detaljanalys gällde endast ett år och måste därför kompletteras med liknande bedömningar av den statliga inkomst- och utgiftsbalansen i förhållande till ålänningarna och deras ekonomi även under andra "typår". De metoder som utvecklats i analysen av 1990 kan nu tillämpas även på Statistikcentralens motsvarande material för åren på 1980-talet. SC:s material är dock endast framtaget för vart annat år, och med ett kontounderlag och en systematik som förändrats genom åren och som därför blir allt svårare att bearbeta med samma metoder som 1990 ju längre bakåt i tiden man går.

Nedan kommer SC:s grundmaterial för åren 1984 1986 och 1988 att sammanställas enligt samma metoder som tillämpats på 1990-års material.

### Ålandsgenererade inkomster och utgifter

I nedanstående tabell sammanfattas de av Åland genererade statliga utgifterna under "SC-redovisningsåren" 1984, 1986 och 1988 i enlighet med den bearbetningsmetod som utvecklats i analysen av 1990-års material. Siffrorna är, med undantag av överföringen till självstyrelsen, direkta bearbetningar av SC:s grundmaterial.

Tabell 3: Statliga utgifter 1984, 1986 och 1988 (ca milj. mk, löpande priser)

	1984	1986	1988
Självstyrelsen <sup>31)</sup>	335	370	454
Det åländska samhället <sup>32)</sup>	66	75	79

31) Enligt uppgifter från landskapsstyrelsens finansavdelning. Samtliga övriga uppgifter i tabellen grundade på SC:s och kontoverkets primärmaterial.

32) Sakinnehållet i tabellen angivna huvudutgiftskategorier överensstämmer med motsvarande utgiftskategorier i tabell 2 ovan.

Staten på Åland <sup>33)</sup>	24	30	24
Åland i Riket	9	11	14
SUMMA "ÅLÄNDSKA" KOSTNADER	434	486	571
Övriga "riksintressen" på Åland	25	25	32
TOTALT	<u>459</u>	<u>511</u>	<u>603</u>

Resultatet av en tillämpning av 1990-års beräkningsmetoder på intäktssidan ges i tabell 4 nedan. De direkta skatteintäkternas är hämtade i primärmaterialet medan de indirekta skatterna räknas fram enligt de relationstal som arbetades fram i 1990-års material. Omsättningsskatten och importskatterna ges därvid samma andel av de totala intäkterna från dessa skatter som de på Åland bosatta skattebetalarnas andel av de direkta skatterna, medan beloppet för övriga indirekta skatter och avgifter beräknas utifrån Ålands befolkningsandel.

Tabell 4: Statliga inkomster 1984, 1986 och 1988 (ca milj. mk, löpande priser)

	1984	1986	1988
Direkta skatter	126	143	191
Sjömansskatt <sup>34)</sup>	24	27	26
Indirekta skatter m.m.	272	315	403
Summa	<u>422</u>	<u>485</u>	<u>620</u>

33) 1984 års siffror för sjöfartsverkets åländska operationer osäkra på grund av redovisningstekniska skäl.

34) Statlig skatt inbetalad av anställda vid åländska rederier men bosatta utanför Åland. Kalkyl gjord enligt samma principer och underlagsmaterial som redovisas i anslutning till 1990 års material.

Det statliga "budgetutfallet" undersökningsåren 1984, 1986, 1988 och 1990

De år som ovan kunnat analyseras utifrån ett någorlunda tillförlitligt primärmaterial representerar olika faser i en konjunkturcykel. 1984 var ett typiskt lågkonjunkturår, 1986 och 1988 kan säjas representera mellanår i generellt sett uppåtgående konjunktur medan 1990 utgör konjunkturcykelns toppår.

Som framgår av tabell 5 är konjunkturmönster i materialet påfallande. Under lågkonjunkturåret 1984 pekar siffrorna på ett negativt nettoutfall för staten. "Mellankonjunkturåret" 1986 har underskottet krympt och närmar sig +-0, medan det av konjunkturuppgången redan präglade 1988 ger ett överskott. Konjunkturtoppen 1990 ger slutligen ett entydigt och därtill relativt sett betydande överskott i statens ålandsrelaterade "betalningsbalans".

Totalt blir det ett överskott, varierande i storlek från i summerade löpande priser från omkring 5-10 till ca 130 miljoner mk - beroende på om man utgår från ett fullt åländskt kostnadsansvar även för vissa "riksintressen" på Åland eller ej.

Tabell 5: Det skattefinansiella utfallet Åland - riket 1984, 1986, 1988 och 1990 (ca milj. mk, löpande priser)

	1984	1986	1988	1990	Totalt
Statliga inkomster	422	485	620	760	2287
Statliga utgifter					
- Åland	434	486	571	668	2159
- Inkl. "riksintressen"					
på Åland	459	511	603	707	2280
Överskott/ underskott					
- Åland	-12	-1	49	92	128
- Inkl. "riksintressen"	-37	-26	17	53	7

## 7. STATENS ÅLANDSRELATERADE INKOMSTER OCH UTGIFTER UNDER ÅREN 1985, 1987, 1989 OCH 1991

I det följande görs ett försök till analys av statens ålandsgenererade inkomster och utgifter för åren "mellanåren" 1985, 1987, 1989 och 1991. Problemet är här att det ovan använda grundmaterialet från SC och statens kontoverk helt saknas för dessa år. Detta drabbar i hög grad tillförlitligheten i bedömningen av såväl utgifts- som inkomstsidan, om än på något olika sätt.

Avsaknaden av regionalt nedbrutna statliga utgiftssiffror för dessa år, gör sålunda att utgifterna endast kan bli föremål för grova skattningar utgående från Ålands andel av statsutgifterna och den faktiska nivån på dessa utgifter under de på basen av SC:s underlagsmaterial detaljstuderade åren. Metoden torde ändå inte vara värdelös med tanke på att de statliga utgifterna är ganska trögröriga, och därmed lämpar sig rätt bra för den här typen av trendbaserade nivåbestämningar.

Eftersom de statliga inkomsterna normalt är mer konjunkturkänsliga och därmed svänger mera från år till år, är den trendbaserade nivåbedömningen en betydligt mer problematisk metod då det gäller att uppskatta statens ålandsgenererade inkomster. Den metod som i stället valts, bygger på grundantagandet att beskattningen av det förädlingsvärde (dvs BNP till producentpris) som genereras av den åländska ekonomin ligger på ungefär samma nivå som det statliga skatte- och avgiftsuttaget från hela Finlands BNP.

### Inkomsterna

Om det statliga uttaget av skatter och avgifter ur den åländska ekonomin vore relativt sett på ungefär samma nivå som för hela den finska ekonomin under åren 1985, 1987, 1989 och 1991, hade de totala inkomsterna dessa år legat på ca 500, 620, 800 och 1.000 miljoner mk. I tabellen nedan framgår beräkningsunderlag och utfall mer i detalj.

Tabell 6: Statens inkomster vissa år beräknade enligt andel av den åländska ekonomins samlade förädlingsvärde (Ålands BNP till producentpris och löpande priser)<sup>35)</sup>

	1985	1987	1989	1991
Skatteuttag, andel av Finlands BNP (%)	28,4	28,7	30,7	30,8
Ålands BNP (milj. mk)	1.782	2.157	2.592	3.337
Statliga inkomster från den åländska ekonomin	506	619	796	1.028

Om man jämför denna beräkningsmetod med den för åren 1984, 1986, 1988 och 1990 gjorda skattealkylen baserad på SC:s grundmaterial fås följande avvikelser:

Tabell 7: Statens inkomster vissa år beräknade efter SC:s grundmaterial respektive andel av förädlingsvärdet (milj. mk, löpande priser)

	1984	1986	1988	1990
Statligt skatteuttag, andel av Finlands BNP till producentpris	27,3	28,9	30,2	29,5
Ålands BNP (prod. pris) <sup>36)</sup>	1516	1943	2183	2907
Statliga inkomster från den åländska ekonomin:				
- enl. skatteandel av BNP	414	561	659	857
- enl. SC:s grundmaterial	422	485	620	760

35) Källor: Statistisk årsbok för Finland, ekonomiska sekretariatet och SC:s beräkningar av Ålands BNP till producentpris.

36) Enligt ekonomiska sekretariatets och SC:s beräkningar.

Som framgår av ovanstående tabell ligger den på skatteandelen av BNP baserade statliga inkomstskalylen generellt sett högre än de siffror som framkommer om kalkylen baseras på SC:s grundmaterial. Med undantag för 1984 där resultaten i stort sett sammanfaller, ligger de förädlingsvärdesbaserade siffrorna 5 - 15 procent högre (i genomsnitt ca 9 procent) än de på SC:s grundmaterial baserade uppgifterna.

En redan tidigare nämnd faktor som talar för att statsinkomsterna enligt skatteandel av förädlingsvärdet ger en viss överskattning av de ålandsgenererade statsinkomsterna, är det faktum att en relativt stor del av de ålandsbaserade statliga skatteinkomsterna härrör från lågbeskattade sjöinkomster. Det kan inte heller uteslutas att den finns andra inslag i den åländska ekonomins struktur som medför ett relativt sett lägre skatteuttag per genererad enhet förädlingsvärde än för Finland som helhet.

Å andra sidan finns det en del frågetecken i detaljgenomgången av SC:s inkomststatistik för 1990 som pekade i riktning mot att denna möjligen kan underskatta storleken något på de av den åländska ekonomin genererade indirekta skatterna och avgifterna till staten. Detta gäller framför allt nivån på acciserna och vissa punktskatter/avgifter där underlaget delvis baseras på teoretiska modeller och skattningar som generellt sett gett Åland något lägre statliga inkomstandelar än den i landskapet bosatta befolkningens antal och konsumtionsnivå (turismen) ger anledning att förvänta.

En rimlig bedömning skulle sålunda kunna vara att de via förädlingsvärdet framräknade ålandsgenererade statsinkomsterna utgör ett (sannolikt för högt) maximivärde, medan de på basen av SC:s underlagsmaterial framtagna inkomsterna är ett minimivärde. Ett sätt att trots dessa problem ändå komma fram till ett mycket grovt närmevärde för den ungefärliga nivån på det samlade statliga skatte- och avgiftsuttaget ur den åländska ekonomin under de aktuella åren skulle därmed vara att lägga sig någonstans mellan dessa två ytterligheter. För att gardera sig mot en överskattning av den åländska ekonomins skattekraft, och för att möjliggöra jämförelser mellan åren under hela perioden 1984-1991, torde det dock vara lämpligt att lägga sig relativt nära den miniminivå som SC-materialet pekar mot.

E/26

Eftersom differensen mellan resultaten av de två sätten att beräkna statsinkomsterna åren 1984, 1986, 1988 och 1990 i genomsnitt var ca 9 procent, förefaller en sänkning av de förädlingsvärdesbaserade statliga totalinkomsterna enligt ovan nämnda princip med 5 - 9 procent vara rimlig. Om man lägger sig mitt i detta intervall (7 procent reduktion) fås följande ungefärliga nivå på statsinkomsterna från ålänningarna och deras näringsliv åren 1985, 1987, 1989 och 1991.

Tabell 8: Statens inkomster enligt reducerad andel av det åländska förädlingsvärdet (löpande priser, miljoner mk).

	1985	1987	1989	1991	Totalt
Ålandsgenererade statsinkomster	470	575	740	955	2.740

### Utgifterna

Som redan påpekats ovan är utgifterna något lättare att uppskatta för de "mellanår" där SC:s och kontoverkets regionaliserade statistik saknas eftersom de statliga utgifterna är relativt trögrörliga över tiden.

Under de år där SC:s och kontoverkets primärmaterial varit tillgängligt för detaljstudier, dvs 1984, 1986, 1988 och 1990, har Ålands andel av de totala statliga utgifterna utvecklats enligt följande:

Tabell 9: Ålands andel av de totala statliga utgifterna vissa år

	1984	1986	1988	1990	Snitt
Ålands andel (ca %):					
- Åland	0.50	0.48	0.48	0.47	0.48
- Inkl. "riksintressen"	0.53	0.51	0.51	0.50	0.51



Som framgår av tabell 9 ligger den åländska utgiftsandelen relativt stabilt på ungefär samma nivå som befolkningsandelen när det gäller statens kostnader för Åland och ålänningarna, och något över befolkningsandel om hänsyn även tas till kostnader för riksintressen på Åland. En svag tendens till minskning av den åländska utgiftsandelen mot 1980-talets slut är dock märkbar.

Om man utgår från att den åländska andelen av de statliga utgifterna ligger på ungefär samma nivå de aktuella "mellanåren" som under de detaljundersökta åren fås följande ungefärliga utgiftsnivå för 1985, 1987, 1989 och 1991:

Tabell 10: Skattade statsutgifter för Åland 1985, 1987, 1989 och 1991 (löpande priser, miljoner mk)

	1985	1987	1989	1991	Totalt
Statliga utgifter:					
- Åland	460	510	620	805	2395
- Inkl. "riksintressen"	490	545	660	855	2550

Nu saknar vi emellertid inte helt primäruppgifter för de statliga utgifterna för Åland ovan nämnda år. En betydande del av dessa utgörs nämligen av överföringen till självstyrelsen, en överföring som normalt står för omkring 70 procent av de ålandsrelaterade statliga kostnaderna. Enligt landskapsstyrelsens finansavdelning uppgick de utbetalade statliga finansiella stödet till självstyrelsen under dessa år till totalt 1,9 miljarder fördelade mellan åren enligt följande:

Tabell 11: Statliga överföringar till självstyrelsen åren 1985, 1987, 1989 och 1991 (miljoner mk, löpande priser)

	1985	1987	1989	1991	Totalt
Statsstöd till självstyrelsen	350	427	446	720	1.943

E/28

En mer detaljerad trendanalys av de övriga statliga utgifterna för Åland under de år där SC:s/kontoverkets primärmaterial är tillgängligt, ger tillsammans med ovan angivna överföringarna till självstyrelsen underlag för vissa revideringar av resultatet i tabell 10 ovan.

Som framgår av tabell 12 ger en sådan kalkyl något högre statliga utgifter för Åland än vad som kunde förväntas mot bakgrund av Ålands genomsnittliga utgiftsandel under åren 1984, 1986, 1988 och 1990, framför allt beroende på vad som ser ut att ha varit ovanligt stora statliga överföringar till självstyrelsen under åren 1987 och 1991.

Tabell 12: Reviderad kalkyl för de ålandsrelaterade statliga utgifterna 1985, 1987, 1989 och 1991 (löpande priser, miljoner mk)

	1985	1987	1989	1991	Totalt
Statliga utgifter:					
- Åland	455	535	590	870	2.450
- Inkl. "riksintressen"	480	565	630	910	2.585

## 8. DET SKATTEFINANSIELLA UTFALLET UNDER KONJUNKTURCYELN 1984 - 1991

Givet här använda metoder och med reservation för ovan redovisade källproblem kan statens ålandsrelaterade inkomster och utgifter under de två specialgranskade "årsserierna" 1984-1986-1988-1990 och 1985-1987-1989-1991 sammanfattas enligt följande:

Tabell 13: Statens "skattefinansiella balans" för Åland under perioden 1984-1991 (löpande priser, miljoner mk)

	<u>1984</u>	<u>1985</u>	<u>1986</u>	<u>1987</u>	<u>1988</u>
Statsinkomster	422	470	485	575	620
Statsutgifter:					
- Åland	434	455	486	535	571
- Inkl. "riksintressen"	459	480	511	565	603
Överskott/underskott:					
- Åland	-12	15	-1	40	49
- Inkl. "riksintressen"	-37	-10	-26	10	17
(fortsättning)	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>Totalt</u>	
Statsinkomster	740	760	955	5.027	
Statsutgifter:					
- Åland	590	668	870	4.609	
- Inkl. "riksintressen"	630	707	910	4.865	
Överskott/underskott:					
- Åland	150	92	85	418	
- Inkl. "riksintressen"	110	53	45	162	

E/30

Som framgår av tabell 13 ligger det statsfinansiella budgetnettot för den åländska ekonomin under hela konjunkturcykeln 1984-1991 på sammanlagt 160 - 420 miljoner mk - beroende på om man inkluderar vad som ovan kallats utgifter av "riksintresse" eller ej.

Ser man till de enskilda åren kan man konstatera att materialet pekar mot två säkra underskottsår, nämligen 1984 och 1986. I övrigt ligger statens inkomster och utgifter någorlunda i balans (1985) eller ger ett överskott (1987-1991).

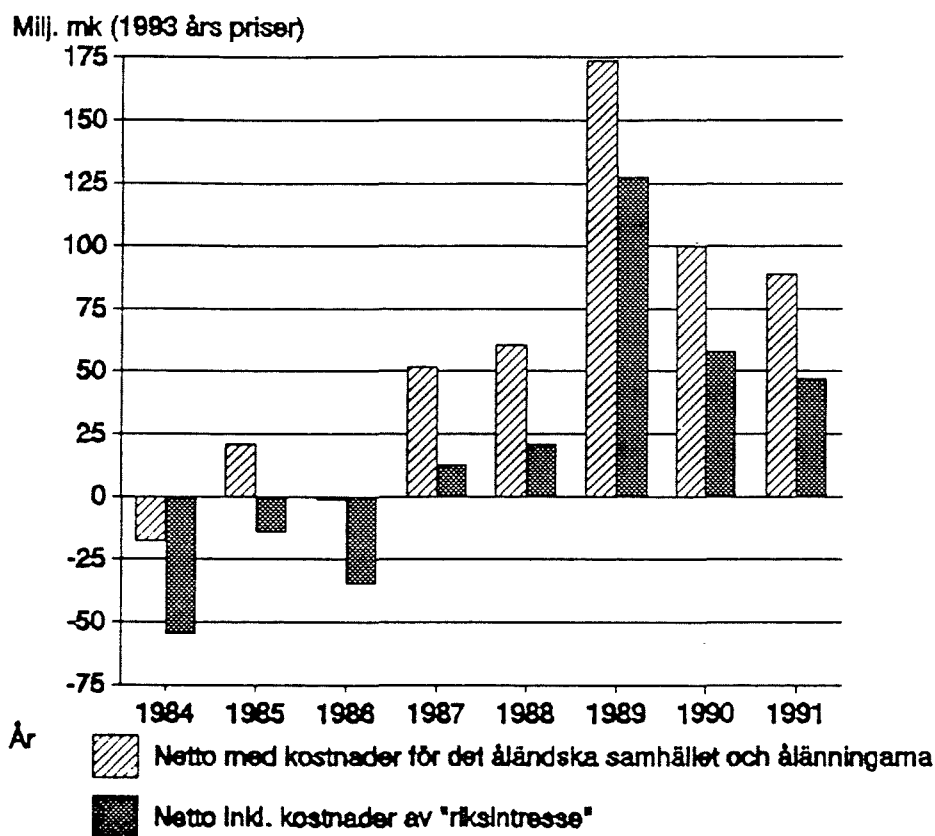
Ovanstående balansuppgifter är givna i löpande priser vilket gör att inflationsutvecklingen och penningvärdesförändringen i viss mån kan snedvrída bilden av förhållandena under perioden som helhet. I tabell 14 har därför det "statsfinansiella budgetnettot" för Åland under de studerade åren omvandlats till fasta priser med 1993 som basår.

Tabell 14: Statsfinansiellt budgetnetto för Åland i 1993 års priser

	<u>1984</u>	<u>1985</u>	<u>1986</u>	<u>1987</u>	<u>1988</u>	<u>1989</u>	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>Tot.</u>
Statens netto:									
- Åland	-18	21	-1	52	60	173	100	89	477
- Inkl. "riks- intressen"	-54	-14	-35	13	21	127	58	47	163

Som synes ger de deflaterade priserna ett något större totalt överskott om ca 160 - 480 miljoner mk, ett årligt genomsnitt på ca 20 till 60 miljoner mk per år beroende på om man tar med statliga utgifter av "riksintresse" på Åland eller ej. Bilden av fördelningen av det samlade budgetnettot på över- och underskottsår under perioden förändras dock inte i någon större utsträckning. Utvecklingen över tiden och skillnaden mellan de olika åren åskådliggörs ytterligare i nedanstående stapeldiagram:

Diagram 1: Utvecklingen av statens budgetnetto för Åland 1984-1991. (fasta priser).



Bilden bekräftar i stort de tidigare slutsatserna från de detaljstuderade åren 1984, 1986, 1988 och 1990. Åland ger även i det breddade materialet balans eller ett mindre underskott i statens budget under mellan- och lågkonjunkturår, medan utpräglade högkonjunkturår ger ett överskott. Det bör härvid noteras att den åländska ekonomin, till skillnad från riksekonomin växte under 1991, och att den internationella lågkonjunktureren på allvar berörde Åland först under andra halvan av 1992.

Om man försöker sig på en generalisering av resultatet för hela konjunkturcykeln 1984-1991 är en rimlig konklusion sålunda att den åländska ekonomin, åtminstone inom ramen för 1980-talets skattesystem och samhällsekonomiska förhållanden, generellt sett genererat

"statsfinansiellt" överskott under perioder med markerad högkonjunktur, ungefärlig balans i "statens affärer" under mer normala år, och ett mindre underskott under utpräglade lågkonjunkturperioder.

En jämförelse med nettofinansieringsbehovet för statens budgethushållning ger avslutningsvis ytterligare perspektiv på balansen mellan de av den åländska ekonomin genererade statliga inkomsterna respektive utgifterna under perioden 1984 - 1991. Enligt finansministeriet uppgick det samlade underskottet i statsbudgeten under dessa år till ca 37 miljarder mk. I 1993 års priser motsvarar detta ett upplåningsbehov på dryga 40 miljarder mk.

Som framgår av tabell 15 är det endast under de två högkonjunkturåren 1988 och 1989 som statens budgethushållning ger ett finansiell överskott, samtliga övriga år under den aktuella perioden gav statens budgetbalans betydande underskott.

Tabell 15: Nettofinansieringsbehovet för statens budgethushållning 1984-1991 (miljoner mk, löpande priser)

1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
-3087	-3339	-1037	-5857	1980	9668	-4298	-31513

Det här betyder att den finska "normalregionen" under den studerade perioden betalat in väsentligt mindre i skatt till staten än vad den fått tillbaka i form av transfereringar. Mellanskillnaden har staten finansierat genom upplåning. Om Åland tagit del i det statliga budgetunderskottet enligt sin befolkningsnumerär - dvs statens "åländska budgetbalans" motsvarat den för Finland som helhet - så skulle Åland under den studerade perioden i stället för ett överskott ha uppvisat ett betydande underskott i sin statliga betalningsbalans.

## 10. SAMMANFATTNING

Målsättningen med ovanstående analys är att den skall utgöra en del av underlaget för en prövning av möjligheterna att - helt eller delvis - överföra den statliga beskattningrätten till Ålands lagting. Uppgiften har begränsats till vad som skulle kunna kallas det åländska samhällets "statsfinansiella balans", dvs de till statsbudgeten knutna inkomsterna och utgifterna för ålänningarna och deras ekonomi.

Utredningen omfattar således inte ett bredare samhällsekonomiskt perspektiv på Ålands roll för den finska ekonomin i stort - dess roll för den inhemska marknaden, påverkan på handelsbalansen, inflöde av utländsk valuta, bidrag till den icke-statliga delen av socialförsäkringssystemet etc.

Utgångspunkten har inte heller varit att i detalj kartlägga samtliga den finska statens "åländska" inkomster och utgifter, utan snarare att med någorlunda säkerhet fastställa den ungefärliga totalnivån på dessa. Huvuduppgiften har därmed varit att klarlägga om den statliga utgiftsbördan för Åland under senare år varit någorlunda i paritet med de statsinkomster som den åländska ekonomin genererat.

Utredningens resultat gäller i första hand mätbara finansiella flöden inom ramen för det skattefinansiella utjämningsystem som rådde under den studerade perioden, och kan därför inte tolkas som en beräkning av det fiskala utfallet vid en egen åländsk beskattning.

Med reservation för de källproblem och tekniska begränsningar som framkommit under arbetets gång och som redovisats i texten ovan, kan utredningens huvudresultat sammanfattas i följande punkter:

- Statens "åländska budgetbalans" uppvisar ett tydligt konjunkturmönster med mindre underskott eller balans under låg- och mellankonjunkturår och överskott under högkonjunkturår.
- Den åländska ekonomin har under den studerade perioden genererat en samlad

E/34

(statlig) skattekraft som väl motsvarat nivån på de offentliga utgifter som dessa skatteintäkter är avsedda att täcka.

- Under den undersökta perioden har Åland totalt sett gett ett positivt nettobidrag till den finländska statsbudgeten.



**APPENDIX:**

**ÅLANDS OMSÄTTNINGSSKATT 1990**

**INNEHÅLLSFÖRTECKNING**

- 1 Inledning
- 2 Statistkcentralens kalkyl för 1990
- 3 Precisering av den åländska omsnivån 1990
- 4 Konklusion

## ÅLANDS OMSÄTTNINGSSKATT ÅR 1990

### 1 Inledning

Det finns i princip tre olika sätt att räkna ut den av åländsk konsumtion genererade omsättningsskatten under ett givet år.

1) Utgående från den officiella skattestatistiken.

2) Utgående från detaljerad försäljningsstatistik från de omsättningsskatteskyldiga sektorerna.

3) Utgående från en input-outputtabell som visar det ekonomiska utbytet mellan olika delar av näringslivet samt mellan näringslivet och den offentliga och privata konsumtionen.

I de försök till regionalisering av de statliga omsintäkterna som statistikcentralen (CS) sedan drygt 10 år tillbaka har man prövat och analyserat samtliga tre metoder och funnit att alla är behäftade med betydande tekniska problem.

Den officiella skattestatistiken är sålunda bristfällig när det gäller omsättningsskattens regionala fördelning eftersom omsen är en flerledsskatt där skatteuppbörden och den konsumtion som ytterst betalar denna skatt inte alltid sammanfaller i geografiskt hänseende.

Försäljningsstatistiken är också bristfällig. Bristerna rör här bl.a. den direktförsäljning för slutkonsumtion som sker mellan Åland och fastlandet, problem med att identifiera minuthandel inom partihandeln och, framför allt, att få fram olika typer av s.k. "dold" oms inom den privata såväl som den offentliga sektorn.

Även den tredje metoden har sina brister. För att fungera måste den kompletteras med en

hushållsbudgetundersökning som visar den privata konsumtionens struktur och som därefter multipliceras med antalet hushåll i den aktuella regionen. Ett av huvudproblemen är här att hela den av turismen genererade regionala konsumtionen försvinner.<sup>37)</sup> Ett annat problem är att aktuella input-outputdata endast finns som riksgenomsnitt och sålunda inte tar hänsyn till regionala variationer i näringsgrenarnas mellanleveranser och kopplingar till den privata och offentliga slutkonsumtionen.

## 2 Statistikcentralens kalkyl för 1990

Trots ovan nämnda brister har SC i sitt arbete med att regionalisera statens omsinkomster kommit fram till att de bästa resultatet ändå fås om man utgår ifrån input-output/hushållsundersökningsmetoden kompletterad med vissa tilläggsantaganden rörande framför allt den "dolda" omsen.

Utan att här redovisa alla detaljer kan vi konstatera att att SC:s grovkalkyl enligt denna "grundmodell" för Ålands del ger en oms på ca 247 miljoner mk.

- Förutom en rad osäkerhetsfaktorer när det gäller den "dolda" omsen inom olika näringar och den privata konsumtionens andel av den totalt genererade delen av den åländska omsen saknas i denna beräkning helt den för Ålands del så viktiga av turisternas och bortaåläningarnas inköp genererade omsen.

I de nyligen utförda tilläggskalkyler som SC gjort för att ta hänsyn till den åländska turismens "omseffekt" år 1990 har man laborerat med tilläggsbelopp från 5 till 77 miljoner i extra oms för Åland. Beroende på olika antaganden om den "dolda" omsen och den privata konsumtionens andel av den åländska totalkonsumtionen har man därvid fått fram teoretiska minimi- och maximivärden på den av Åland genererade omsen om 224 respektive 322 miljoner mk, alltså ett intervall på närmare 100 miljoner mk. SC anser dock

---

37) Detta är i och för sig inget större problem för ett finskt "normal-län" där det är rimligt att utgå från att de mellanregionala turistströmmarna i stort sett tar ut varandra - åtminstone på lite längre sikt. För en så pass extremt turisttät region som Åland, där huvuddelen av inresandeströmmen dessutom härrör från utlandet, är problemet dock betydligt mer svårhanterligt.

E/38

att dessa minimi- och maximivärdena är att betrakta som "extremvärden" och att sanningen ligger någonstans emellan dessa två ytterligheter.

Som en tänkbar "tumregel" för en rimlig åländsk omsnivå anger SC ålänningarnas andel av de direkta skatterna, dvs landskapets andel av statens oms skulle ligga på minst samma nivå som andelen av de direkta statliga skatterna (inkomst- förmögenhets- och arvsskatt). Eftersom de på Åland bosatta skattebetalarnas andel av statens direkta skatter år 1990 var 0,62 procent skulle detta ge en nivå på Ålands oms på i storleksordningen 280 miljoner mk.

### 3 Precisering av den åländska omsnivån 1990

Grundproblemet i SC:s beräkningar är att man varit tvungen att utgå från att de interna relationerna mellan olika delar av den åländska ekonomin är samma som i Finland som helhet. I början av 1980-talet tog ekonomiska sekretariatet fram en egen input-output-tabell för Åland som översänts till SC, men som man där anser vara för gammal och svåransvändbar för den beräkningsteknik som SC utvecklat för sina regionala omskalkyler. Metoden innebär därmed i realiteten att den turistbaserade åländska omsen försvinner och att man inte med säkerhet kan säga något om den privata konsumtionens "omsandel", vilket i sin tur försvårar bedömningen av storleken på den "dolda" omsen i produktionens olika mellanled och inom den offentliga sektorn.

Nedan följer ett första försök att något "snäva in" det ovan nämnda intervallet på 100 miljoner för den ålandsgenererade omsen år 1990. Utgångspunkten är därvid SC:s grundkalkyl på 247 miljoner kompletterad med en skattning av den turistgenererade omsen. Kalkylens grundförutsättningar är följande:

- 1) Den riksfinska input-outputtabellens sektorspecifika relationstal ger en ungefärlig bild även av motsvarande relationer inom den åländska ekonomin.
- 2) Avvikelsena mellan den åländska och den finska hushållsbudgetstrukturen påverkar inte väsentligt omsutfallet.

3) Givet Ålands låga industrialiseringsgrad och stora turism bör konsumtionens andel av den totala ålandsgenererade omsen vara på minst samma nivå som i Finland i genomsnitt.

Baskalkylens 247 miljoner mark ger enligt SC:s metod en "privat konsumtionsoms" för Åland som är betydligt lägre andel än i riket i genomsnitt (ca 53% mot ca 60%). Den låga andelen privat konsumtion strider mot antagandena 1) och 3) ovan.

Det finns därför mycket som talar för att den privata omsandelen på Åland bör vara minst på samma nivå som för riksgenomsnittet på 60 procent. Om man justerar denna del av omsen till motsvarande riksnivå fås ett tillägg på ca 45 miljoner, varav huvuddelen sannolikt bör hänföras till den stora åländska besöksnäringens omsättningsskatteeffekt.

Ett sätt att pröva rimligheten på nivån i denna siffra är att utgå från de undersökningar som under den senaste 10-årsperioden gjorts rörande besökarnas genomsnittliga konsumtion (exklusive logi- och restaurang) på Åland. Utgående från tre undersökningar, en från 1980-talets början (Åbo Akademi), en från mitten av 1980-talet (svenskt konsultföretag) och en gällande åren 1990-1991 (Ålands Turistförbund) kommer man fram till en besöksgenererad konsumtion (inkl. de s.k. "bortaålännings" konsumtion) i 1990-talets början på 170 - 180 miljoner mk, en allmän konsumtionshöjning som teoretiskt sett bör spåda på de statliga omsättningsskatteintäkterna på Åland med i storleksordningen 35 - 40 miljoner mk. Dessa siffror skall ses mot bakgrund av att Åland vid ingången av 1990-talet redovisade en årlig inresandeström på omkring 1,6 miljoner personer, varav närmare 700.000 stannade minst ett dygn.

Som synes ger detta sätt att uppskatta den åländska besöksnäringens "skatteeffekt" ett något lägre utfall än de mer teoretiska beräkningarna utgående från SC:s grundmodell kompletterad med ovannämnda antaganden (5 - 10 miljoner mindre). I och för sig är det dock möjligt att tänka sig att den högre siffran (ca 45 miljoner mk) innehåller en del "icke-turistgenererad" privat konsumtionsoms som av olika skäl inte kommer fram i de ursprungliga grundberäkningarna. Oavsett hur det är med den saken tyder ovan använda beräkningar ändå på en viss nivå på den turistgenererade statliga omsen i storleksordningen 35 - 45 miljoner mk.

E/40

Totalt sett skulle ovanstående beräkningar tyda på en åländsk oms under år 1990 i storleksordningen 270 - 290 miljoner mk.

En åländsk oms i denna storleksordning ger ungefär samma nivå på den privata konsumtionsansandelen på Åland som Finlands genomsnitt (59 - 60%). Intressant nog överensstämmer den enligt ovan uppskattade åländska omsättningsskatten med SC:s "tumregel" om åländsk andel av omsen på minst samma nivå som ålänningarnas andel av de direkta skatterna.

#### **4 Konklusion**

En någorlunda kvalificerad bedömning av den på Åland genererade statliga omsättningsskatten under år 1990 ger sålunda vid handen ett belopp som sannolikt ligger någonstans i intervallet 270 - 290 miljoner mk.

## **BILAGA F**

**Bjarne Lindström:**

**ÅLANDS EKONOMI**





## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

### 1. DEN ÅLÄNDSKA EKONOMIN - EN HISTORISK TILLBAKABLICK

- 1.1 Tiden före första världskriget
- 1.2 Från agrarhushållning till tjänsteekonomi
- 1.3 De senaste decenniernas expansion

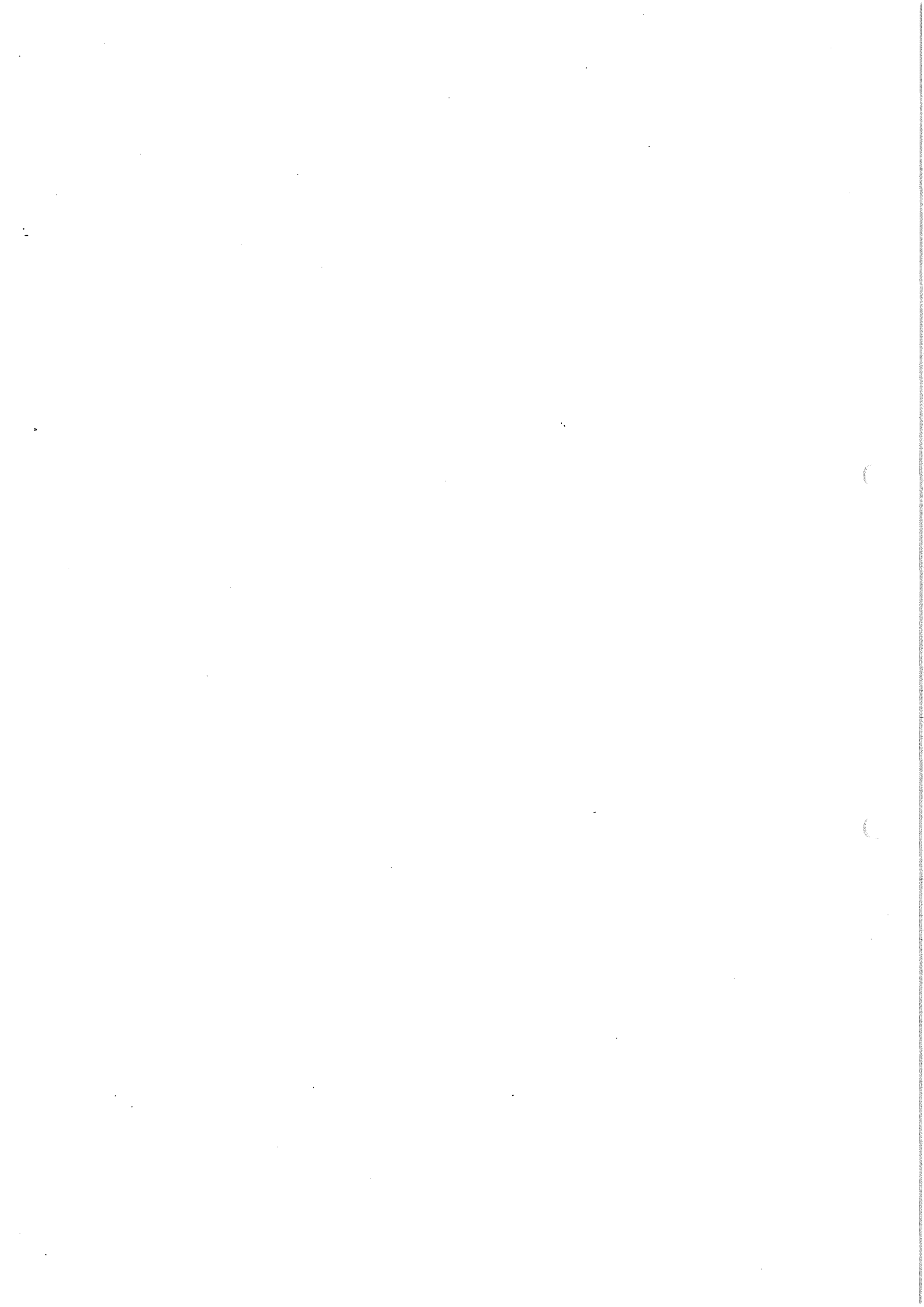
### 2. TYNGDPUNKTSOMRÅDEN OCH STRATEGISKA PRODUKTIONSKEDJOR INOM DET TIDIGA 1990-TALETS ÅLÄNDSKA EKONOMI

- 2.1 Branschstruktur och tyngdpunktsområden
- 2.2 De viktigaste beroendeförhållandena
- 2.3 Marknadsorientering

### 3. DEN ÅLÄNDSKA EKONOMINS FRAMTIDA UTVECKLINGSFÖRUTSÄTT- NINGAR

- 3.1 Kompetens och kunnande
- 3.2 Geografiskt läge
- 3.3 "Off shore-position"

### 4. SAMMANFATTNING



## 1. DEN ÅLÄNDSKA EKONOMIN - EN HISTORISK TILLBAKABLICK

För att kunna förstå och värdera den åländska ekonomins framtida utvecklingsförutsättningar krävs kunskaper om den historiska utveckling som lett fram till dagens situation. I det följande ges därför en grov överblick över de ekonomiska och arbetsmarknadsmässiga omstruktureringar som det åländska samhället genomgått under det senaste seklet.

### 1.1 Tiden före första världskriget

I slutet av 1800-talet dominerades Åland helt av den traditionella agrarhushållningen med sin tyngdpunkt i jordbruket och dess binäringar. Enligt tillgängliga uppgifter och uppskattningar bör primärnäringarna år 1890 ha stått för över 80 % av den aktiva befolkningens försörjning.

Det enda som i viss mån skiljde den åländska ekonomin från omkringliggande fastlandsekonomier var ett större inslag av fiske, och, framför allt, en relativt omfattande handelssjöfart. På grund av sin utsatta transportsituation hade ålänningarna under 1800-talet gradvis byggt upp ett sjöfartskunnande som nu började ge utdelning på den internationella fraktmarknaden - inte bara på närmarknaden i östersjöområdet utan också på de stora transatlantiska handelslederna.

Trots det marknadsorienterade sjöfartsinslaget bar den åländska ekonomin dock en stark prägel av agrar självhushållning där sjöfart och handel närmast fungerade som ett komplement till primärnäringarna. Sjöfarten hade också utvecklats ur dessa näringars behov av transporter till de viktigaste marknadsplatserna och kunde ännu vid denna tid karakteriseras som en form av "allmogeseglation", dvs. en shippingverksamhet som i ägar- och befälshänseende helt dominerades bönderna och deras familjer.

Den tidiga utvecklingen av Ålands kommersiella centrum, Mariehamn, illustrerar den

F/2

agrara prägeln hos den åländska sekelskiftesekonomin. Trots grundarnas förhoppningarna om en blomstrande tillvaro som handels- och sjöfartsstad förde staden en tynande tillvaro från sin tillkomst 1861 och långt in på 1900-talet. Ännu på 1910-talet bodde knappt 5 procent av Ålands befolkning i Mariehamn.

Huvudorsaken till Mariehamns svaga position var att den agrardominerade ekonomin gav ett dåligt underlag för en framgångsrik stadsutveckling. Sjöfartens fortsatta förankring på den åländska landsbygden i kombination med nyttjande av större omkringliggande städer (Stockholm, Köpenhamn) för hjälp med frakter m.m. gjorde att den inte gav den draghjälp som behövdes för att skapa ett fungerande kommersiellt centrum. Perioden fram till 1920-talet gav inte heller staden någon roll som administrativt centrum att bygga på. Åland var fram till åren efter första världskriget en politiskt integrerad del av storfurstendömet Finland och administrerades av länsstyrelsen i Åbo. Någon egen åländsk förvaltningsapparat av betydelse för stadens utveckling fanns inte. Åland saknade därmed den ekonomiska basen för en "urban" utveckling. Den samhällsekonomiska strukturen gav helt enkelt ingen plats för en växande centralort under tiden fram till 1920-talet.

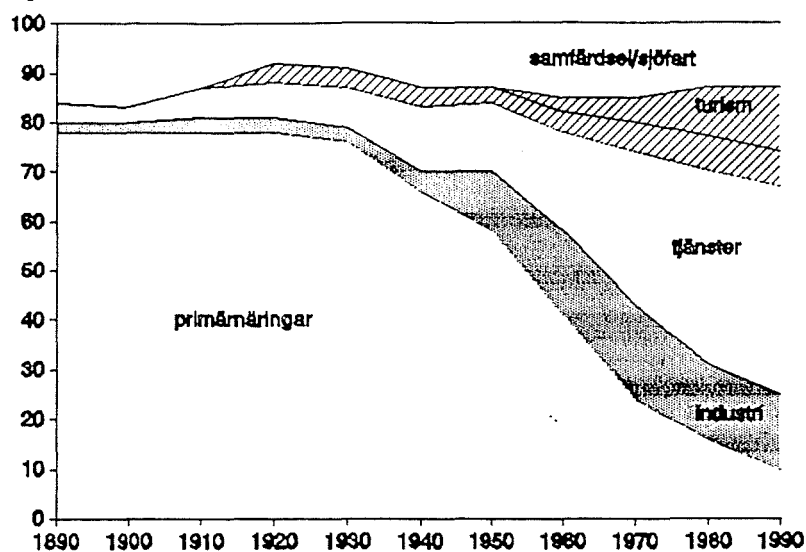
## **1.2 Från agrarhushållning till modern tjänsteekonomi**

Under 1920- och 1930-talen började det dock hända saker inom den åländska ekonomin som gav Mariehamn helt nya utvecklingsförutsättningar. Som framgår av **figur 1** skedde från och med 1930-talet en kraftig omstrukturering av samhällsekonomi och arbetsmarknad från en utpräglad agrar hushållning till ett modernt marknadsorienterat tjänstesamhälle.

Hela omvandlingen sker utmed skiljelinjen stad-land: på landsbygden rycktes grunden för stora delar av befolkningens existens undan genom en kraftig tillbakagång inom primärnäringarna samtidigt som den nya ekonomiska expansionen koncentrerades till de stadsbaserade tjänstenäringarna.

Förstadierna till denna förändring märks redan under 1910- och 1920-talen då rederinäringen "professionaliseras", internationaliseras och koncentreras till Mariehamn. Under 1920-talet påbörjas genom självstyrelsens tillkomst också uppbyggnaden av en

Figur 1: DEN ÅLANDSKA EKONOMINS OMSTRUKTURERING 1890-1990



modern förvaltningsapparat med säte i Mariehamn. Tyngdpunkten i expansionen efter 1930 låg inom näringar som internationell fraktsjöfart, handel, offentlig service och förvaltning. Från och med 1940-talet spelar även industrin en viss roll och efter 1960 får passagerarsjöfart och turism en allt större betydelse.

Omvandlingen av den åländska ekonomin till en modern marknadsekonomi med tonvikt på tjänstenäringsar skedde inte smärtfritt. Den friställda arbetskraften inom den traditionella agrarhushållningen hade många gånger svårt att konkurrera om arbetsplatserna inom de nya servicenäringsarna och tillväxten inom tjänstesektorn kunde inte helt väga upp den dramatiska nedgången inom primärnäringsarna under de första efterkrigsdecennierna. Resultatet blev en relativt omfattande emigration parad med viss inflyttning av ny tjänstemannaarbetskraft. Under omstrukturingsperiodens mest utpräglade skede, 1940 till 1970, minskade totalbefolkningen med drygt 2 procent (från ca 21.200 till ca 20.700 personer).

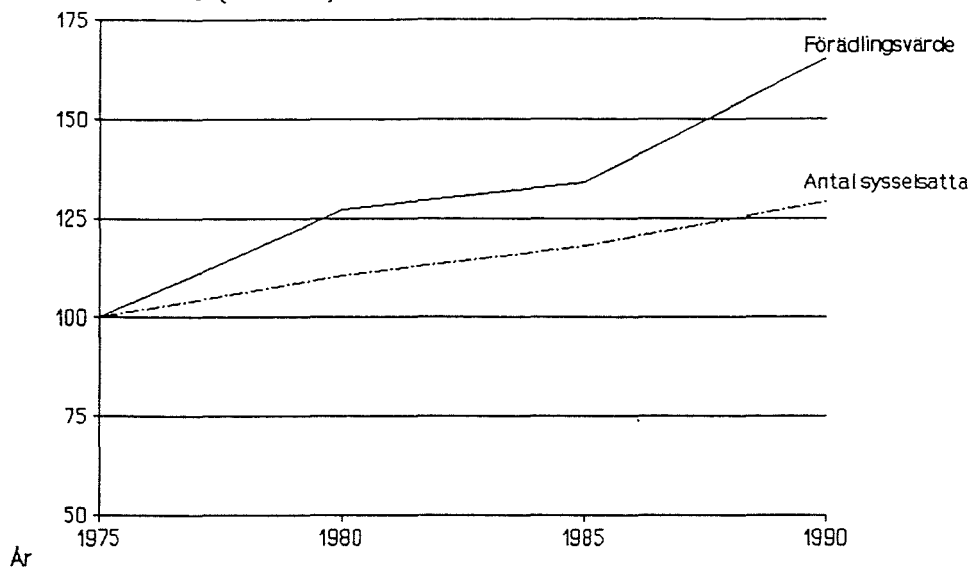
### 1.3 De senaste decenniernas expansion

År 1959 markerar startpunkten för en tillväxtfas inom den åländska ekonomin som mognar ut under 1970- och 1980-talens expansionsår. Detta år öppnade nämligen åländska och svenska redare för första gången modern bilfärjetrafiken på rutten Sverige-Åland-Finland, ett trafikkoncept som därefter kommit att betyda så mycket för hela den åländska samhällsekonomin.

Med en allt mer utbyggd färjetrafik som transportlänk och ekonomisk ryggrad, moderniserades under 1970- och 1980-talen den åländska ekonomin och växte inom ett relativt brett spektrum av servicenäringar. Förutom en snabb ökning av den offentliga sektorn, skedde expansionen inom landekonomin framför allt inom handel och turism men också inom näringar som finansiella tjänster, försäkringsverksamhet, företagservice, konsultverksamhet inom internationell sjöfart m.m. De billiga färjtransporterna gjorde det även möjligt att gradvis bygga ut och specialisera den lilla industrisektorn inom plast-, metall-, snickeri- och livsmedelsområdena. Den krympande jordbrukssektorn koncentrerades till högavkastande "specialgrödor" såsom tomater, lök, salladskål, industripotatis m.m.

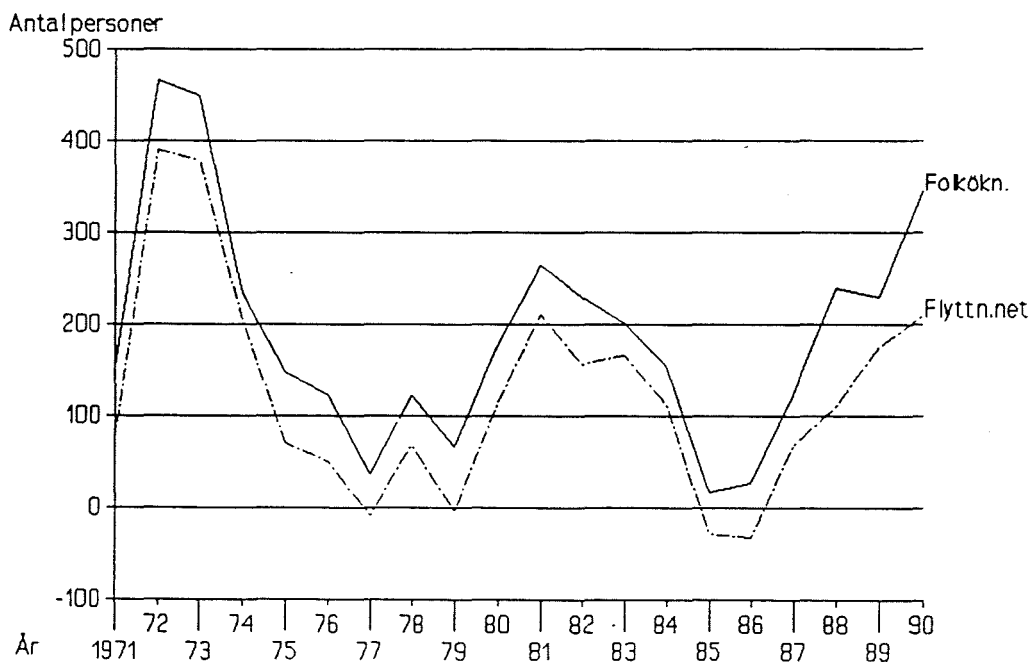
Som framgår av **figur 2** nedan har utvecklingen avsatt tydliga spår i form av snabbt växande ekonomiska resurser och arbetsmarknad. Under perioden 1975 -1990 växte förädlingsvärdet (BNP till producentpris) inom den åländska ekonomin i reala termer med hela 65 procent - i genomsnitt 3,4 procent per år. Under samma period expanderade sysselsättningen med nästan 30 procent från ca 9.600 till ca 12.400 anställda. Härutöver tillkommer de arbetsplatser som åländska rederier skapat för icke-åländsk arbetskraft ombord på sina Mariehamnsregistrerade fartyg i internationell trafik. Räkna man även med dessa arbetsplatser genererade åländskt näringsliv i slutet av perioden en arbetsmarknad omfattande totalt omkring 14.200 arbetsplatser.

Figur 2: EXPANSIONEN INOM EKONOMI OCH ARBETSMARKNAD 1975 - 1990  
Index (1975 = 100)



Det under 1970- och 1980-talet snabbt växande behovet av arbetskraft kunde inte tillgodoses enbart med ökad förvärvsfrekvens bland de infödda ålänningarna. Den ekonomiska expansionen skapade också ett sug efter utomländsk arbetskraft vilket ledde till ökad inflyttning och växande totalbefolkning.

Figur 3: BEFOLKNINGSTILLVAXT OCH INFLYTTNINGSNETTO 1971 - 1990



F/6

Som framgår av **figur 3** var, med undantag för enstaka år, såväl nettoinflödet av ny arbetskraft som tillväxten i befolkningen under perioden 1971 - 1990 betydande. Den summerade nettoinflyttningen under perioden uppgick till 2.500 personer eller 12 procent av den åländska befolkningen vid periodens början. Ålands folkmängd ökade under samma period från ca 20.700 till ca 24.600, en ökning med närmare 4.000 personer eller hela 19 procent.

## **2 TYNGDPUNKTSOMRÅDEN OCH STRATEGISKA PRODUKTIONSKEDJOR INOM DET TIDIGA 1990-TALETS ÅLÄNSKA EKONOMI**

Dagens åländska ekonomi bygger i hög grad på service- och tjänstenäringarna. Omkring 70 procent av sysselsättningen och över 80 procent av förädlingsvärdet genereras av dessa näringar, en avsevärt större del av ekonomi och arbetsmarknad än i omgivande länder och regioner. Ålands ekonomiska struktur påminner därmed mer om en tjänsteintensiv "storstadsekonomi" än om en typisk "glesbygdsekonomi" med sitt beroende av jordbruk och/eller industriell verksamhet.

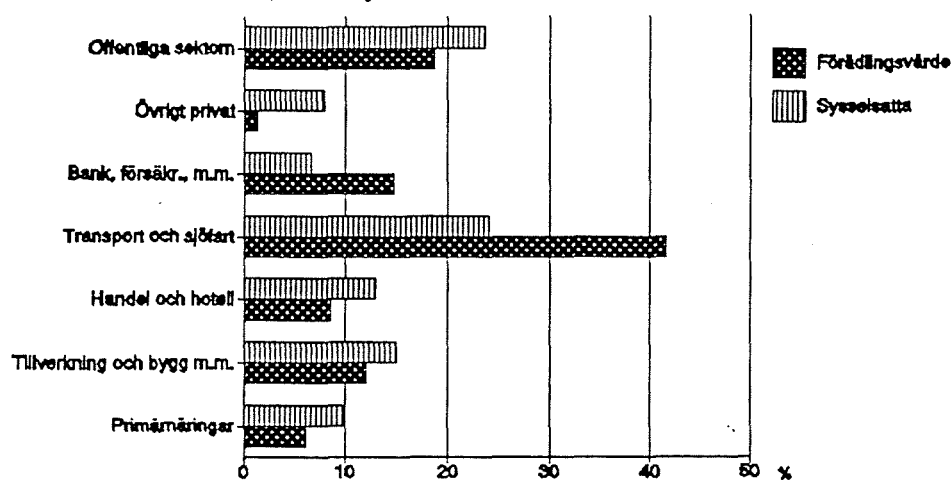
I det följande görs en närmare granskning av den tjänstedominerade åländska ekonomin med avseende på centrala tyngdpunktsområden samt de produktions- och marknadssammanhang som dessa ingår i.

### **2.1 Branschstruktur och tyngdpunktsområden**

Om man sammanställer nationalräkenskapsdata rörande de olika branschernas och sektorernas förädlingsvärde med motsvarande sysselsättningsstatistik, får man en grov bild av branschstrukturen och de viktigaste tyngdpunktsområdena inom den åländska ekonomin.



Figur 4: DET ÅLÄNDSKA NÄRINGSLIVETS STRUKTUR 1990  
Förädlingsvärdet inom huvudbranscherna



Diagrammet ovan bekräftar bilden av den åländska ekonomin som en utpräglad tjänste- och serviceekonomi. Såväl vad gäller förädlingsvärdets volym som antal arbetsplatser dominerar dessa näringar helt.

Det bör också noteras att produktiviteten mätt som genererat förädlingsvärde per anställd är överlägset störst inom två näringsområden, nämligen sjöfart<sup>1)</sup> samt finansiella och försäkringstjänster (inkl. företagsservice, konsultverksamhet m.m.). Dessa sektorer stod ensamma för ca 55 procent av det totala förädlingsvärdet och en tredjedel av de arbetsplatser som skapades av den åländska ekonomin år 1990.

Räknar man bort den offentliga sektorn, och således utgår från ovan nämnda sektorers position inom det privata näringslivet, blir deras nyckelroll om möjligt ännu mer tydligt markerad. Sjöfarten och den finansiella sektorn med försäkringar, företagsservice m.m. står då för hela 67 procent av förädlingsvärdet och 40 procent av sysselsättningen.

Inom blocket sjöfart och finansiella tjänster m.m. är shippingens ekonomiska dominans påtaglig. Denna står ensam för närmare hälften av förädlingsvärdet inom den privata

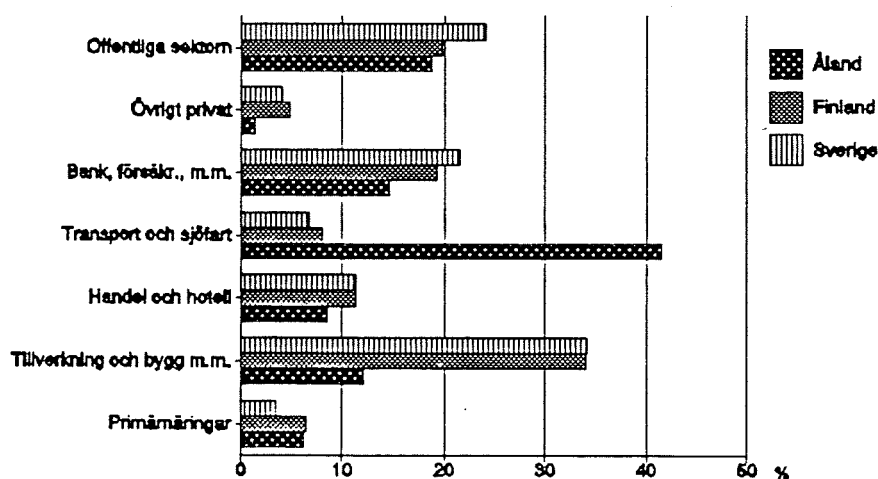
1) I sjöfartssektorn ingår hela det förädlingsvärde och samtliga arbetsplatser som skapas av Ålands rederinäring, dvs rederiernas landverksamhet inom Åland samt all verksamhet ombord på dessa rederiers ålandsregistrerade fartyg.

sektorn och dryga 40 procent av förädlingsvärdet inom ekonomin som helhet (inkl. den offentliga sektorn).

Det står därmed klart att det verkliga "tyngdpunktsområdet" inom den åländska ekonomin utgörs av sjöfarten, och framför allt då av den kapital- och sysselsättningsintensiva passagerar- och bilfärjetrafiken. Grovt sett kan man säga att denna sektor ensam bär upp över en tredjedel av dagens åländska ekonomi och arbetsmarknad.

Som framgår av figur 4 är övriga näringsområden med viss ekonomisk tyngd, förutom den finansiella sektorn, även handeln inkl. turism samt tillverkningsindustrin. Primärnäringarnas betydelse ligger idag främst på det regionalpolitiska fältet samt som råvaruproducenter till livsmedelsindustrin. Den offentliga sektorn är relativt betydelsefull, men svår att placera in i samma sammanhang som det privata näringslivet då den inte genererar sina egna resurser utan är beroende av aktivitetsnivån och inkomsterna inom övriga delar av ekonomin.

Figur 5: BRANSCHSTRUKTUREN PÅ ÅLAND, I SVERIGE OCH I FINLAND ENLIGT FÖRÄDLINGSVÄRDE 1990

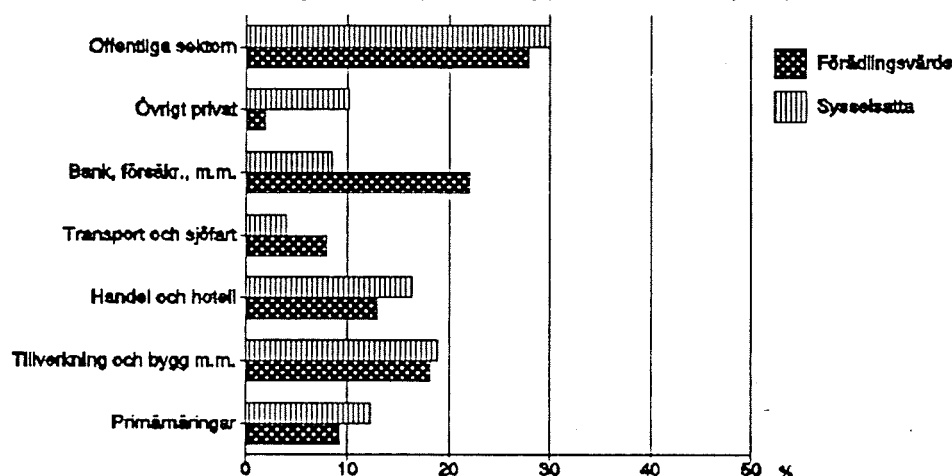


En jämförelse mellan den åländska näringsstrukturen och motsvarande bransch-

sammansättning i Sverige och Finland ger ytterligare perspektiv på den åländska ekonomin. **Figur 5** illustrerar sålunda med all tydlighet Ålands extrema beroende av sjösektorn och den, jämfört med omvärlden, relativt obetydliga industrin.

Som framgår av **figur 6** blir den åländska näringsstrukturen mer lik omvärldens om man skalar bort den internationella sjöfarten ur de åländska siffrorna och enbart ser till "landekonomin". Transport och intern sjöfart (dvs skärgårdstrafiken) reduceras då i stort sett till samma nivå som i Sverige och Finland. Den offentliga sektorns andel ökar och blir t o m något större än omvärldens, något som även gäller den finansiella sektorn. Industrins relativa betydelse växer kraftigt, men förblir ändå mindre än i såväl Sverige som Finland som helhet. De enda näringsområden där en åländska ekonomi utan sjöfarten skulle uppvisa en mer betydande överrepresentation är primärnäringsarna och handel inklusive turism.

Figur 6: DEN ÅLÄNSKA "LANDEKONOMIN" 1990  
Förädlingsvärde och sysselsättning (exkl. internationell sjöfart)



Ovanstående bild av strukturen hos den åländska "landekonomin" är endast en teoretisk konstruktion i avsikt att kasta ytterligare ljus över de strukturella särdragen inom dagens ekonomi. En kollaps inom sjöfartssektorn skulle nämligen få påtagliga konsekvenser också för "landekonomin", och därmed också leda till betydande omstruktureringar inom och mellan de branscher och näringsområden som redovisas i **figur 6**.

## 2.2 De viktigaste beroendeförhållandena

Det interna beroendeförhållandet mellan det åländska näringslivets huvudbranscher ligger på två olika plan.

För det första kan vissa branscher eller näringslivet som helhet vara beroende av den "basservice" eller "infrastruktur" som en viss sektor inom den åländska ekonomin tillhandahåller. Beroendeförhållandet är således här av **grundläggande strukturell karaktär** - försvinner verksamheten kan den inte på ett enkelt sätt ersättas med uppköp av motsvarande tjänster utanför Åland.

Det främsta exemplet härpå torde vara sjöfarten, vars transportutbud mellan Åland och omvärlden måste ses som en grundförutsättning för i stort sett all annan typ av näringslivsverksamhet. Ett annat exempel är den offentliga sektorn som ser till näringslivets basförsörjning av utbildad arbetskraft, sociala och fysisk infrastruktur m.m. Denna sektor är dock något av ett specialfall eftersom den i grunden är beroende av en fortlöpande resurstillförsel vars storlek ytterst är avhängig av de intäkter som genereras inom det privata näringslivet.

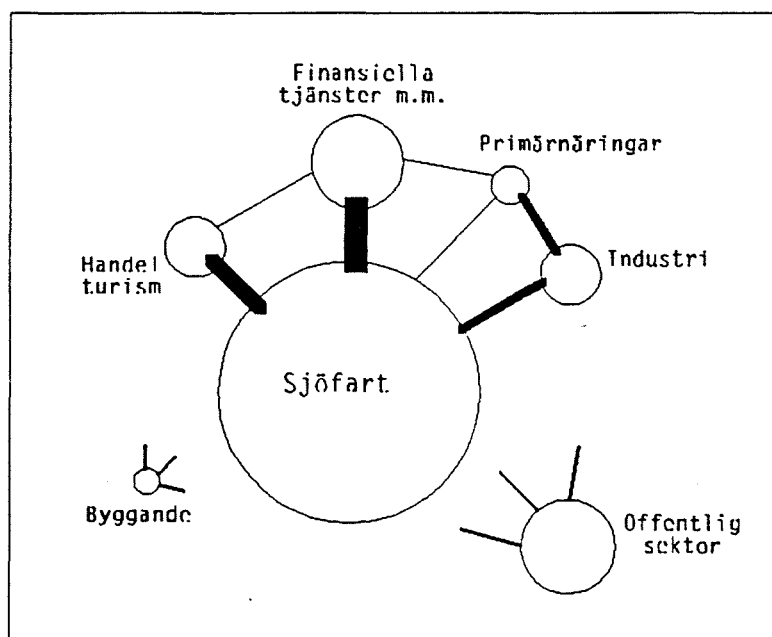
Den andra typen av bindningar inom ekonomi och näringsliv gäller beroendet av inköp av vissa typer av produkter och/eller tjänster från andra sektorer av det åländska näringslivet. Så är t.ex. industrin beroende av bank- och försäkringssektorns finansiella tjänster, och jordbruket behöver industrin för avsättningen av sina råvaror.

Den viktigaste skillnaden mellan denna typ av "marknadsorienterade" beroendeförhållanden och det ovan diskuterade mer "strukturella" beroendet är framför allt tillgången till alternativ. Turistnäringens beroende av prisvärda och lättillgängliga transporter till Åland är av grundläggande strukturell karaktär i den mening att de inte kan ersättas genom inköp av alternativa transporttjänster på andra håll i omvärlden. Dess beroende av det åländska näringslivets utbud av företags- och konsulttjänster är av en annan karaktär (även om det i och för sig kan vara betydande), eftersom dessa tjänster i de flesta fall kan köpas på marknaderna utanför Åland. Det sistnämnda gäller även livsmedelsindustrins beroende av

det åländska jordbrukets råvaruutbud, vilket i princip kan ersättas med en import av motsvarande insatsprodukter. Detta förutsätter dock fungerande transporter - här stöter man sålunda åter på ett mer svårersättligt beroende av sjöfartsnäringens trafikutbud till och från Åland.

I figur 7 nedan görs ett försök att i grova drag illustrera ovan diskuterade beroendeförhållanden inom dagens åländska näringsliv. Cirklarna är ytproportionella med respektive närings andel av det samlade förädlingsvärdet, de sammanbindande linjerna anger beroendets huvudsakliga inriktning och struktur.

Figur 7: BEROENDEFÖRHÅLLANDEN INOM DEN ÅLÄNSKA EKONOMIN



### 2.3 Marknadsorientering

Ytterligare ett sätt att kasta ljus över det åländska näringslivets profil och beroende-

förhållanden, är att studera samspelet mellan de olika branschernas huvudsakliga inriktning med avseende på produkttyper och avsättningsmarknader. I nedanstående fyrfältstabell klassificeras näringslivet dels efter export- respektive hemmamarknadsorientering<sup>2)</sup>, dels efter produktion för underleveranser respektive slutlig konsumtion.

Figur 8: MARKNADSORIENTERING OCH PRODUKTTYPER

	EXPORT	HEMMAMARKNAD
UNDERLEVERANSER	<p>MARKNADSOMRÅDEN:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Varuexport</li> <li>- Internationella tjänster</li> </ul> <p>SEKTORER:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Sjöfart</li> <li>- Finansiella tjänster, försäkringar</li> <li>- Industri</li> <li>- Primärnärings</li> </ul>	<p>MARKNADSOMRÅDEN:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Finansiella basresurser</li> <li>- Företagsservice</li> <li>- Industriråvaror</li> </ul> <p>SEKTORER:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Bank och försäkring</li> <li>- Konsultverksamhet m.m.</li> <li>- Primärnärings</li> </ul>
SLUTLIG KONSUMTION	<p>MARKNADSOMRÅDEN:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tjänsteexport på närmarknader</li> <li>- Livsmedellexport</li> </ul> <p>SEKTORER:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Sjöfart</li> <li>- Turism</li> <li>- Handel</li> <li>- Primärnärings</li> </ul>	<p>MARKNADSOMRÅDEN:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Samhällelig basservice</li> <li>- Byggande</li> <li>- Lokal livsmedelskonsumtion</li> </ul> <p>SEKTORER:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Privat och offentlig service</li> <li>- Bank och försäkring</li> <li>- Byggbranschen</li> <li>- Primärnärings</li> </ul>

2) Med "hemmamarknad" menas här den interna åländska efterfrågan. All försäljning på marknader utanför Åland klassificeras därmed som "export".

Som framgår ovan är de **exportnäringar** som inriktar sig på försäljning till slutkonsumtion passagerarsjöfart, handel och turism samt primärnäringarna. Exporten för slutlig konsumtion karaktäriseras dels av storskalig internationell verksamhet bestående av integrerade transport-, handels- och servicetjänster (färjtrafik, turism), dels av "nischproduktion" i form av industrins förädlade livsmedelsprodukter (t ex chips) eller av specialiserad primärnäringensproduktion (t ex grönsaker).

Även när det gäller den mer underleverantörsorienterade exporten är sjöfarten betydande, dock i första hand den traditionella fraktrafiken. Industrisektorn opererar här på en exportmarknad som i hög grad baseras på underleveranser till den svenska metall- och byggindustrin. Under senare år har delar av bank- och försäkringssektorn gradvis byggt upp en växande försäljning av tjänster och kunnande som en form av underleveranser till utomländska företag.

På **hemmamarknaden** opererar främst sektorn finans- och försäkringstjänster (inkl. företagservice och konsulttjänster) samt primärnäringarna som viktiga underleverantörer till övrigt åländskt näringsliv. Också vad gäller hemmamarknad för slutlig förbrukning av konsumenterna är bank- och försäkringssektorn viktig, men här är det framför allt övriga tjänster inom offentlig och privat sektor som dominerar. Även inom primärnäringarna finns en viss direktförsäljning till konsumenterna på hemmamarknaden.

Samtliga näringar fyller sålunda sin speciella roll i och är beroende av ett större sammanhang. **Geografiskt** sett ligger marknadstyngdpunkten i närområdena på de finska och svenska fastlanden samt den interna åländska marknaden. **Produktionsmässigt** intar vissa näringsområden en särställning i kraft av sin dubbla roll som viktiga exportnäringar och som producenter av oundgänglig basservice för hela det övriga åländska näringslivet. Detta gäller framför allt färjsjöfarten, men i viss mån även finansiella tjänster och övrig företagservice. Den förstnämnda sektorns betydelse som det ekonomiska nav och den

transportinfrastruktur kring vilket Ålands övriga näringsliv svänger kan knappast överskattas. Den sistnämnda sektorn är framför allt av betydelse som centrum för det övriga näringslivets finansiella- och företagservice samtidigt som den på sikt kan utgöra en intressant och utvecklingsbar del av den underleverantörsinriktade åländska tjänsteexporten.

### 3 DEN ÅLÄNDSKA EKONOMINS FRAMTIDA UTVECKLINGSFÖRUTSÄTTNINGAR

Som framgått ovan har den åländska ekonomin sedan början av 1960-talet genomgått en betydande expansion. Ålands BNP per capita låg i början av 1990-talet ca 30% över det finska genomsnittet och torde därmed även internationellt sett vara mycket hög. Arbetslösheten har under de senaste decennierna varit låg och inflyttningen av främmande arbetskraft betydande. Även i dagens extremt djupa lågkonjunktur är den åländska arbetslöshetsnivån nästan bara en tredjedel av den i Finland som helhet.

Ålands framgångar på det ekonomiska fältet har huvudsakligen uppnåtts genom ett kombinerat utnyttjande av tre nyckelfaktorer: **Kompetens** (sjöfarts- och handelstraditionen), **geografiskt läge** (handelsleden Sverige-Finland, närhet till Stockholmsregionens och sydvästra Finlands varu- och tjänsteefterfrågan) samt de "**off shore-möjligheter**" som riksgränsen i Ålands hav gett inom sjötransportområdet (tax free-baserad passagerartrafik). Förutom att dessa tre faktorer utgör den direkta basen för den åländska ekonomins framgångar inom den tunga "produktionskedjan" sjöfart-finansiella tjänster --> handelsturism har de även varit av stor betydelse för efterkrigstidens småindustrisatsning (snabba/billiga sjötransporter, geografiskt läge mellan de svenska och finska marknaderna) och specialiserade jordbruk (naturgeografi-klimat, lokalisering nära befolkningskoncentrationen i sydvästra Finland).

Det står därmed klart att den åländska ekonomins framtidsutsikter i hög grad är beroende av möjligheterna och förmågan att bygga vidare på och utnyttja dessa tre grundförutsättningar. I det följande analyseras framtida problem och möjligheter med avseende på dessa för Ålands samhällsekonomi och den enskilde ålänningens välstånd så



viktiga grundbultar.

### 3.1 Kompetens och kunnande

Åland är ett råvarufattigt område och de enda kommersiellt gångbara naturresurserna är i princip primärnäringarnas mark och vatten samt den natur- och kulturmiljö som hittills varit huvudattraktionen för turistnäringen. Den åländska ekonomins viktigaste resursbas är därmed den egna befolkningen och den kompetens och det kunnande som denna besitter.

Befolkningens och arbetskraftens "näringslivskompetens" ligger framför allt på två olika plan. Den gäller för det första de allmänna näringslivstraditioner som befolkningen bär på - beredskap att satsa i nytt företagande, arbetsmoral och liknande. För det andra handlar det om den "branschspecifika" kunskap som företagare och arbetskraft besitter i kraft av mångårig, ibland sedan generationer tillbaka etablerad, verksamhet inom ett avgränsat näringsområde, bransch eller sammanhängande branschgrupp.

Åland har ingen industriell tradition med stora arbetsplatser och ett homogent arbetarkollektiv. Ålänningarnas näringslivstraditioner är istället huvudsakligen inriktade på eget företagande och arbete inom handels- och tjänsteyrkesområdet, något som knappast är någon nackdel inom den allt mer tjänstebaserade, snabbt föränderliga och konkurrensinriktad ekonomiska miljö som Åland har att verka i.

Beträffande den mer "branschspecifika" kompetensen står det klart att denna är starkt knuten till sjöfarten och dess kringnäringar i form av finansiella tjänster och olika typer av service. Den sjöfarts- och handelskompetens som Åland utvecklat sedan andra halvan av 1800-talet har under senare tid i allt högre grad koncentrerats till storskalig färjtrafik och turism, samtidigt som engagemanget i den tidigare så viktiga internationella fraktsjöfarten relativt sett minskat i betydelse. Koncentrationen till passagerartransportsektorn (och därmed sammanhängande företags- och personservice) har inneburit att ålänningarna skaffat sig en internationellt gångbar kompetens inom detta verksamhetsområde som man knappast kan påvisa inom någon annan del av ekonomin. Ålands "ekonomiska spetskompetens"

återfinns därmed nästan uteslutande inom färjtrafiksektorn med anslutande verksamheter.

En positiv utveckling av den åländska "kompetensprofilen" är att denna genom färjtrafiksatsningen kunnat breddas från ett relativt smal fraktsjöfartskompetens till en form av integrerad finans-, management-, handels- och servicekompetens. Häri ligger kanske också de mest betydelsefulla framtida expansionsmöjligheterna för åländsk ekonomi och arbetsmarknad.

Utvecklingspotentialen ligger på två olika men nära sammanhängande plan. För det första har denna breddning gett möjligheter för åländskt näringsliv att utnyttja sin kompetens inom nya områden och exportmarknader. Under senare år har man sålunda gjort vissa framsteg beträffande försäljning av finans- och försäkringstjänster på utomåländska marknader. Idag förekommer också ett växande antal åländska aktörer inom delar av den internationella agenturverksamheten samt varu- och servicehandeln.

För det andra står det klart att den åländska "kärnkompetensen" inom färjetrafik, shippingmanagement och sjöfartsanknuten service i sig utgör en intressant och utvecklingsbar exportnäring. Framgångsrik åländsk "know-how-export" förekommer idag när det gäller integrerade sjötrafiksystem (inkl. terminaler och hamnanläggningar), uppbyggnad och styrning av fartygsbaserade administrativa system, bokning, utrustning av fartyg, utbildning m.m.

Svagheten hos den åländska ekonomins huvudsakliga resursbas - dvs den sjöfartsfokuserade kompetensen - är att den trots senare års breddning ändå är så starkt beroende av sjöfartsnäringen, och särskilt då den svensk-finska passagerar- och bilfärjetrafiken. Det här betyder i klartext att huvuddelen av Ålands mest utvecklingsbara och konkurrenskraftiga näringslivskompetens i realiteten står och faller med den framtida utvecklingen inom sjöfartssektorn.

Dagssituationen och framtidsutsikterna inom denna sektor är emellertid idag allt annat än bekymmersfri. Under det senaste decenniet har en snabbt ökande kostnadskonkurrens från

låglöneländer och olika typer av internationella skeppsregister lett till utslagning och utflaggning av huvuddelen av den åländska fraktflottan. Räddningen har hittills varit en fortsatt expansion inom färjetrafiken, där åländska rederier i dag intar en dominerande position inom Sverige-Åland-Finland-trafiken. Även denna hittills så lönsamma motor inom åländsk shipping och samhällsekonomi står dock idag inför växande strukturproblem med vikande lönsamhet, överkapacitet och ökande osäkerhet om de framtida verksamhetsförutsättningarna.

För att sammanfatta: Styrkan och utvecklingsmöjligheterna inom centrala delar av Ålands ekonomi ligger dels i möjligheterna till en vidgning av det sjöfartsbaserade kunnande till nya verksamhetsområden inom handel och service, och dels i möjligheten till framgångsrik export av denna "kärnkompetens". Utvecklingen har under senare år varit positiv i båda dessa avseenden och bör, såvitt inga dramatiska förändringar i Ålands ekonomiska förutsättningar eller omvärldens efterfrågepotential inträffar, kunna breddas och fördjupas på ett för den åländska samhällsekonomi positivt sätt. Å andra sidan tvingas man samtidigt konstatera att det åländska näringslivets "kärnkompetens" under överskådlig tid kommer att vara starkt beroende av utvecklingsförutsättningarna inom färjnärings - en verksamhet som idag sannolikt står inför betydande strukturproblem och vars framtid därför ter sig mer osäker än någonsin sedan trafikstarten för över trettio år sedan.

### 3.2 Geografiskt läge

Ålands geografiska position är på många sätt unik och bestämmer i flera avseenden näringslivets grundläggande utvecklingsbetingelser.

Till "geografien" kan i detta sammanhang även räknas de naturgeografiska förutsättningarna med i förhållande till de närmaste omgivningarna relativt attraktivt klimat och naturmiljö. Något som varit av stor betydelse för såväl primärnäringsarna som turistindustrin.

Till de mer renodlade "lägesfördelarna" som Åland byggt så mycket av sin ekonomiska expansion under de senaste decennierna på, hör framför allt närheten till de för nordiska förhållanden mycket stora befolkningskoncentrationerna i sydvästra Finland (Åbo- och Helsingforsregionerna) och östra Sverige (Storstockholm och Mälardalen). Detta ger - rätt

utnyttjat - en närmast obegränsad närmarknad för åländska produkter och tjänster. Inom handels- och turistsektorn har detta självfallet varit helt avgörande, men även för industrin har tillgången till närmarknaderna i öst och väst varit av stor betydelse.

En annan viktig aspekt på läget mellan Stockholmsregionen och sydvästra Finland är att Åland därmed också intar en strategisk position mitt i den viktigaste transport- och kommunikationsleden mellan de svenska och finländska fastlanden. Detta har inte bara gett betydande "spillover-effekter" när det gäller resande och transporter till och från Åland, det har framför allt gett ålänningarna möjligheter att utveckla och med framgång marknadsföra det "sjötrafikkoncept" (bilfärjetrafiken) som idag utgör ryggraden i den åländska ekonomin.

Något överhängande hot mot dessa två i grunden positiva element i Ålands ekonomiskt-geografiska position är för närvarande inte aktuellt. Det fördelaktiga läget mellan två av Nordens största regionala marknader består, och den viktigaste restriktionen för den åländska ekonomins expansion torde därmed vara begränsningar i den egna "utbudssidan" (kompetens, arbetskraft, transporter, produkter och konkurrenskraft) snarare än i efterfrågepotential och marknadsstorlek.

Även när det gäller läget i centrum av huvudtransportleden Sverige-Finland talar mycket för att Åland i stort kan bibehålla sin position. Den kortaste transportleden mellan de tyngst befolkade delarna av Finland och Sverige kommer nämligen även fortsättningsvis att passera den åländska övärlden. Vissa orosmoln kan dock skönjas. Trafiken har under senare år förskjutits allt mer från leden via Åland till den något sydligare rutten mellan Helsingfors och Stockholm. Denna tendens kan komma att ytterligare förstärkas genom växande miljö- och farledsproblem i anslutning till den tunga färjtrafiken genom Stockholms, Ålands och Åbolands skärgårdsområden.

Ett annat och på sikt måhända allvarigare problem är de effekter på trafikflöden och rutter i östersjöområdet som öppningen mot Baltikum kan komma att få. Ett inte osannolikt scenario är därvid att en del av den trafik mellan Finland och den europeiska kontinenten som nu tar vägen över sjöpasset Finland-Åland-Sverige överförs till rutten via de baltiska

staterna. Tillsammans med en växande persontrafik på ett allt mer tillgängligt Baltikum och en ökad integration med EG i söder skulle detta kunna leda till en förskjutning av hela färj- och kryssningstrafiken från de ålandsanknutna norra rutterna till de mellersta och södra delarna av östersjörummet. En sådan utveckling skulle i och för sig inte hota hela Sverige-Finlandstrafiken via Åland (det transportbehov som finns mellan befolkningskoncentrationerna i Stockholmsregionen och Sydvästra Finland kvarstår). Den kan däremot på sikt komma att leda till påtagliga begränsningar i kapacitet och turtäthet på det för åländsk ekonomi och arbetsmarknad så livsviktiga tonnaget till och från Åland.

### 3.3 "Off shore-position"

Som redan framgått i det föregående är den åländska ekonomin till stora delar helt avhänglig utvecklingen inom sjöfarten och då särskilt färj- och kryssningstrafiken till och från Åland. Det ur ekonomisk synpunkt viktigaste incitamentet för de senaste decenniernas massiva och till stora delar ålandskontrollerade utbyggnad av denna trafik är möjligheten till ombordförsäljning av skattefria varor. Denna försäljning står idag för över hälften av den totala omsättning som trafiken genererar.

**Ålandstrafikens skattepolitiska "off shore-position" i den internationella sjötransportleden Sverige-Finland har i realiteten försett ålänningarna med den näringspolitiska bas på vilken så mycket av deras ekonomi och arbetsmarknad idag bygger. Den åländska "off shore-positionens" betydelse har ytterligare stärkt av det faktum att den skattefria försäljningen kunnat ske i trafiken mellan två av världens högst beskattade alkoholkonsumtionsmarknader.**

Den åländska ekonomins främsta styrka, det hittills så expansiva och ekonomiskt framgångsrika färjtrafikkonceptet, är därmed samtidigt också dess svagaste punkt. En minskning av tax free-försäljningens relativa betydelse (t ex genom sänkt landbeskattning) eller ett fullständigt avskaffande av trafikens skattemässiga "off shore-status" skulle utan tvekan leda till mycket allvarliga konsekvenser för hela den åländska ekonomin. Även om den tax free-baserade trafiken inte står för hela den åländska sjöfartssektorn, och utrymme för viss färjtrafik Finland-Åland-Sverige säkert också finns utan skattefria varor ombord,

skulle en avskaffad tax free-trafik leda till påtagliga problem för den åländska ekonomin.

En av kärnfrågorna vid en bedömning av Ålands möjligheter att även i framtiden bibehålla sin relativt starka ekonomiska ställning, är med andra ord Ålands "off shore-position" och skattepolitiska status. En sådan bedömning innefattar idag en del tunga hotbilder, men också vissa mer positiva inslag.

Om man börjar med det sistnämnda står det klart att det idag finns betydande tekniska och marknadsmässiga möjligheter att vidga "tax free-sortimentet" till andra varugrupper och nya sjörutter (Baltikum). Detta skulle ge de åländska handels- och sjötrafikoperatörerna nya produkter och nya trafikmöjligheter vars ekonomiska avkastning åtminstone delvis skulle komma det åländska samhället tillgodo. En vidareutveckling av Ålands autonomi på det skattepolitiska området skulle på sikt också kunna ge nya möjligheter för de åländska ekonomin att på ett konkurrenskraftigt sätt vidga sitt kompetensområde till vissa typer av landbaserade tjänster för den finska såväl som nordiska företagsservicemarknaden.

På den negativa sidan finner man det som måste betecknas som det för närvarande största hotet mot ålänningarnas ekonomi och välbefinnande, nämligen EU-integrationen och dess följder för den skattefria försäljningen vid resor mellan blockets medlemsstater. Den svensk-finska integrationen i EU kan nämligen på sikt innebära sänkta landpriser på färjtrafikens taxfree-sortiment och därmed påtagligt reducerade konkurrensfördelar för den åländska färjnäringsen. Om en sådan utveckling dessutom sker parallellt med en gradvis förskjutning av färjtrafikens tyngdpunkt från Ålands hav till Baltikum och södra Östersjön kan detta leda till betydande ekonomiska problem på Åland.

#### 4 SAMMANFATTNING

Ålänningarna har sedan början av 1960-talet lyckats med konststycket att skapa en snabbt växande ekonomi och arbetsmarknad inom ramen för ett relativt litet och "insulärt" ösamhälle. Uppgångsperioden sammanfaller i stort med de senaste decenniernas kraftigt bilfärje- och kryssningstrafik på rutterna mellan Finland och Sverige, ett trafikkoncept som ålänningarna var med och lanserade 1959 och där man sedan dess innehaft en stark

ekonomisk position. Genom den täta trafiken har Åland även fått tillgång till en sjötransportinfrastruktur som möjliggjort ökande ekonomisk aktivitet även inom den landbaserade ekonomin (turism, handel, industri, jordbruk).

Den fördelaktiga ekonomiska utvecklingen kan i huvudsak tillskrivas ålänningarnas "kompetensbakgrund" som sjöfarare och internationella shippingoperatörer samt ögruppens förmånliga läge mitt i den tunga handelsleden mellan Sverige och Finland. Det åländska näringslivets baskunnande och det internationella kontaktnät som detta genererat har under senare år även lett till en breddning av verksamheten till nya marknader och angränsade verksamhetsområden inom finans, försäkring, handel, företagservice, konsulttjänster m.m.

Den åländska ekonomin stod stark i början av 1990-talet och genererade en per capitainkomst som även med internationella mått mätt var mycket hög. Ålänningarna och deras näringsliv skapade också inkomster i form av sjöarbetsplatser samt konsumtionsvaru- och investerings-varuefterfrågan i omgivande regioner, framför allt i sydvästra Finland. Den åländska ekonomin stod därtill genom turism och sjöfart för en i förhållande till sin storlek relativt stor del av Finlands utländska valutainflöde. Även i rent statsfinansiellt hänseende var det åländska samhället i god balans.

Som alltid är framtiden mycket svår att förutsäga - inte minst med tanke på de snabba ekonomiska, politiska och institutionella förändringar som präglar dagens samhälle. För Ålands del är det enbart möjligt att peka ut en del i grunden positiva, men också vissa mer negativa, ingredienser i den dagsaktuella verklighet som morgondagens näringsliv och ekonomi har att utvecklas ur.

Det idag viktigaste och för framtiden kanske mest utvecklingsbara inslaget i Ålands ekonomi är utan tvekan ålänningarnas konkurrenskraftiga kompetens som internationella operatörer inom handels-, rese- och shippingsektorn, samt de möjligheter till utvidgning och "avknoppning" inom närliggande verksamhetsområden som detta ger. Den andra långsiktigt starka sidan i den åländska ekonomins position är dess relativa närheten till två av Nordens - och därmed Europas - köpstarkaste befolkningskoncentrationer (Mälardalen-

F/22

Sydvästra Finland) och de möjligheter inom den landbaserade åländska ekonomin som detta ger.

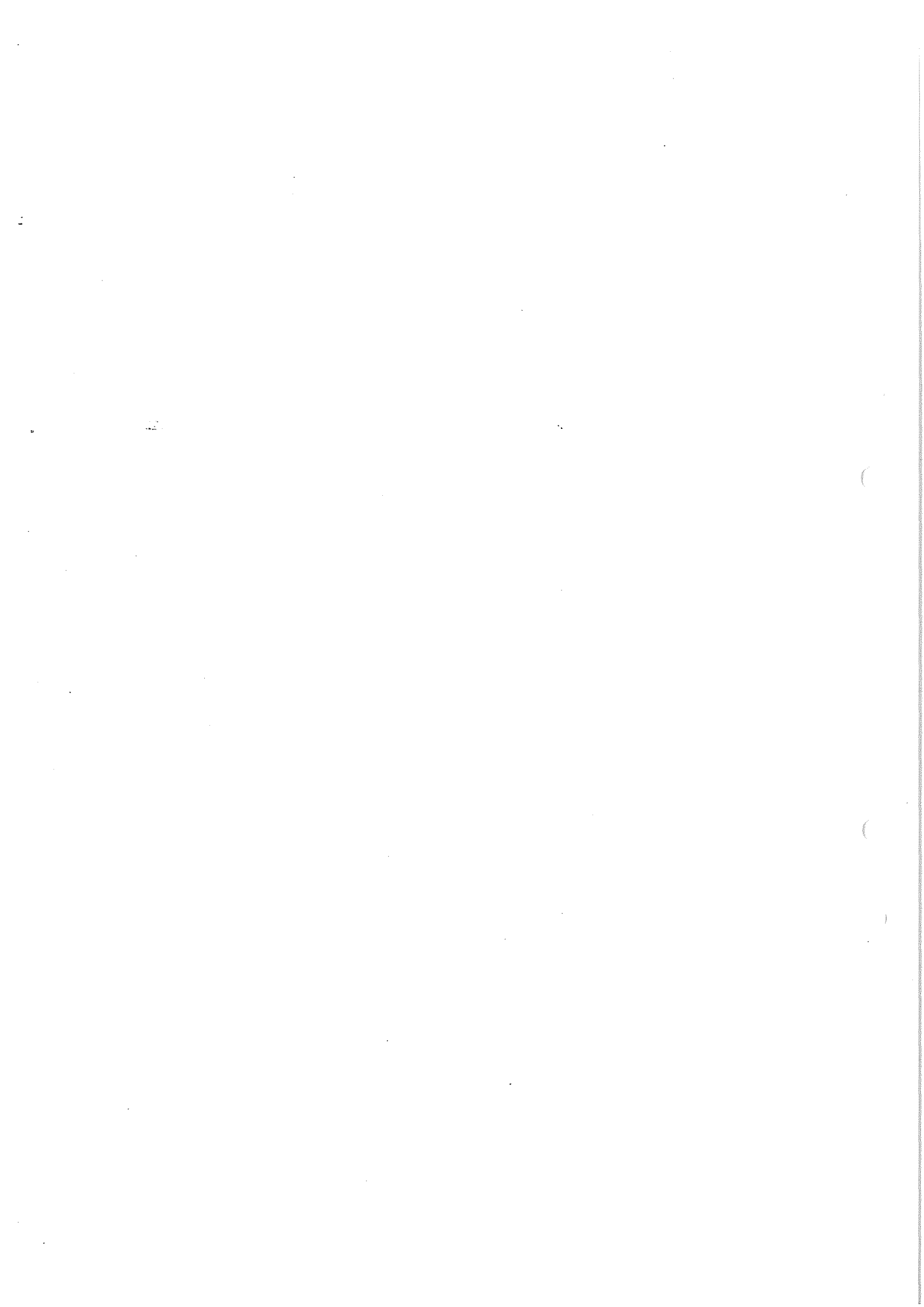
Till de mer problematiska delarna i Ålands ekonomiska framtidsförutsättningar hör en möjlig förskjutning av färjtrafikens tyngdpunkt från Norra Östersjön och Ålands hav mot mellersta och södra Östersjön samt Baltikum. För en sådan utveckling talar bl.a. de senaste årens öppning mot öst. Detta skulle på sikt kunna leda till en urholkning av den åländska ekonomins skattekraft genom försämrade transporter till och från Åland, försvagad konkurrenskraft inom servicenäringarna och bristande förmåga att bibehålla Ålands "spetskompetens" inom sjöfarten och dess kringnäringar.



## **BILAGA G**

**Ålands landskapsstyrelse:**

**ÅLANDS SKATTESTATUS SOM TREDJE  
TERRITORIUM VID ETT EU-MEDLEMSKAP (Utdrag  
ur bilaga till Ålands landskapsstyrelses meddelande nr 1  
1993-94)**



## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

### 1 Artikel 2 i protokoll nr 2 beträffande Åland

#### 1.1 Artikel 2 a - undantagets territoriella och materiella räckvidd

1.1.1 Åland som tredje territorium i relation till den territoriella tillämpligheten av EU:s lagstiftning om indirekt beskattning

1.1.2 Vissa konsekvenser av Ålands status som tredje territorium i samband med färjtrafik

1.1.3 Gränserna för EU:s nuvarande skattejurisdiktion i samband med färjtrafik

1.1.4 Tillämpligheten på Åland av EU-direktivet rörande skatt på kapitaltillskott

1.1.5 Tillämpligheten på Åland av artiklarna 95-96 EG-fördraget

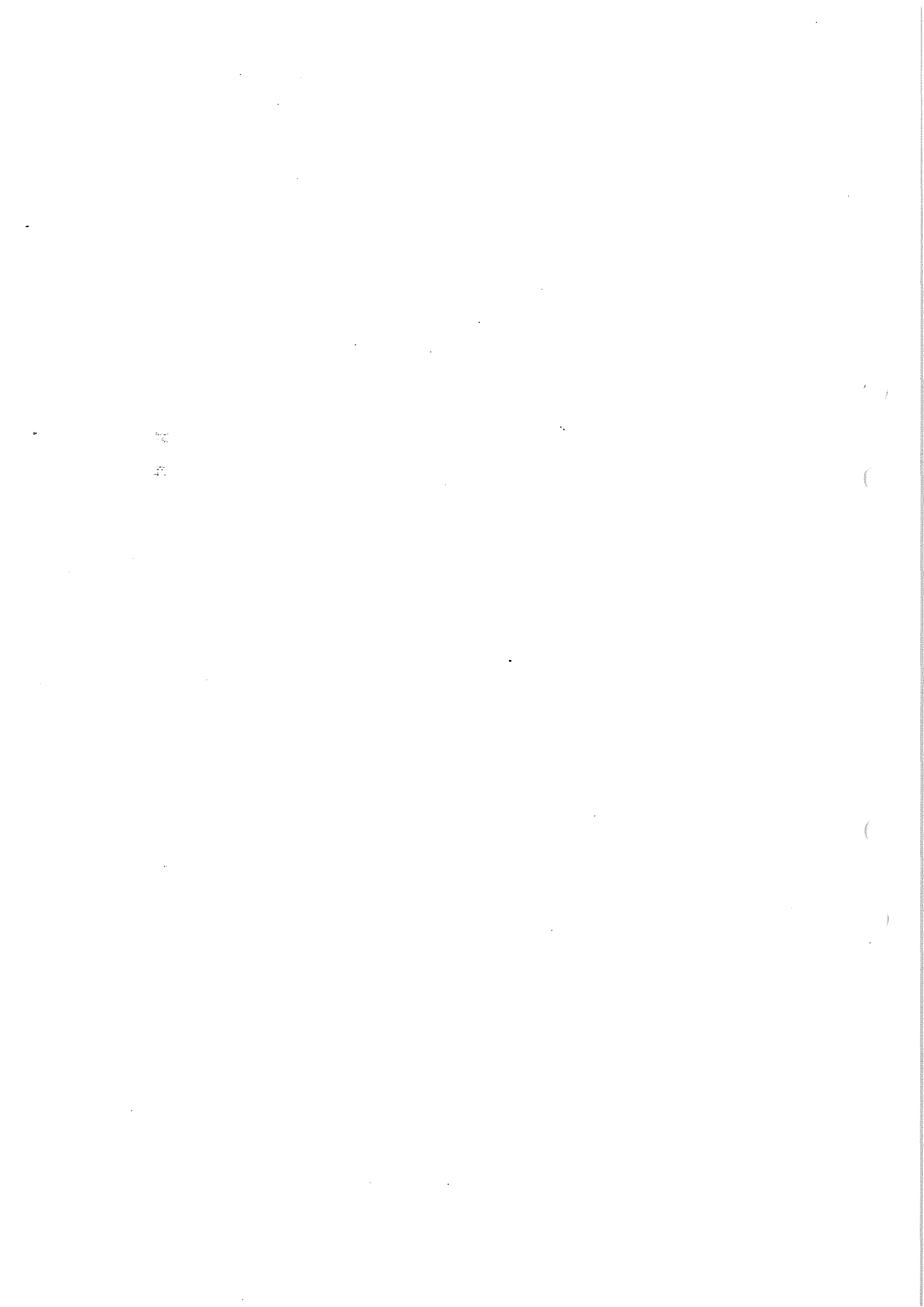
1.2 Vissa administrativa konsekvenser av Ålands status som tredje territorium i samband med gränspassage

#### 1.3 Säkerhetsmekanismerna i artikel 2

1.3.1 Säkerhetsmekanismen i artikel 2:s punkt a

1.3.2 Säkerhetsmekanismen i artikel 2:s punkt b

#### 1.4 Sammanfattande synpunkter



## **1 Artikel 2 i protokoll nr 2 beträffande Åland**

"a) Territoriet Åland - vilket är att betrakta såsom ett tredje territorium enligt definitionen i artikel 3.1, tredje strecksatsen, rådsdirektivet 77/388/EEG som det ändrats samt såsom ett nationellt territorium som enligt definitionen i artikel 2 rådsdirektivet 92/12/EEG står utanför tillämpningen av harmoniseringsdirektiven beträffande punktskatter - undantas från den territoriella tillämpningen av EG:s bestämmelser rörande harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter och punktskatter samt andra former av indirekt beskattning. Detta undantag skall inte på något sätt inverka på gemenskapens egna medel.

Denna punkt skall inte tillämpas på bestämmelserna i rådsdirektivet 69/335/EEG som det ändrats rörande skatt på kapitaltillskott.

b) Detta undantag syftar till att upprätthålla en funktionsduglig lokal ekonomi på öarna och skall inte på något sätt inverka negativt på unionens intressen eller dess gemensamma politik. Om kommissionen anser att bestämmelserna i punkt a inte längre är berättigade, särskilt beträffande rättvisa konkurrensförhållanden eller egna medel, skall den lägga fram lämpliga förslag för rådet som skall handla i enlighet med relevanta bestämmelser i EG-fördraget."

### **1.1 Artikel 2 a - undantagets territoriella och materiella räckvidd**

#### **1.1.1 Åland som tredje territorium i relation till den territoriella tillämpligheten av EU:s lagstiftning om indirekt beskattning**

Ett åländskt ja till anslutningsfördraget innefattar medlemskap i EU:s tullunion. Genom Ålandsprotokollets artikel 2 a, första stycket, ställs emellertid Åland utanför EG:s skatteunion vilket innebär att varken existerande eller framtida EG-lagstiftning rörande harmonisering av

G/2

medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter och punktskatter samt andra former av indirekt beskattning behöver tillämpas på territoriet Åland.<sup>1)</sup>

Existerande EG-rätt om indirekt beskattning utgörs av harmoniseringsdirektiv om mervärdesskatt och punktskatter antagna med stöd av artikel 99 EG-fördraget. Vissa områden som är uttryckligen undantagna från harmoniseringsdirektiven om mervärdesskatt och punktskatter räknas upp i artikel 3 rådsdirektivet 77/388/EEG<sup>2)</sup> respektive i artikel 2 rådsdirektivet 92/12/EEG.

De områden som är undantagna från tillämpningen av EG:s momsdirektiv definieras som "tredje territorium" respektive "tredje land". Uttryckligen undantagna territorier är följande: Helgoland, Büsingen, Ceuta, Melilla, Kanarieöarna, Livigno, Campione d'Italia, den italienska delen av Luganosjön, de franska utomeuropeiska departementen samt berget Atos.

Samma territorier är uttryckligen undantagna från tillämpningen av EG:s punktskattedirektiv. I punktskattedirektiven kallas vissa av dessa områden "nationella territorier". Beträffande punktskatter har en särskild lösning ingåtts för Kanarieöarna och de franska utomeuropeiska departementen som innebär att Spanien och Frankrike genom en deklaration kan göra punktskattedirektiven tillämpliga på dessa öar.

De ovannämnda territoriernas skattestatus i förhållande till EG är endast reglerad i dessa direktiv, dvs. i EG:s sekundärrätt. Härav följer att deras status kan ändras och upphävas i den ordning som enligt artikel 99 EG-fördraget gäller för antagande av harmoniseringsdirektiv beträffande indirekt beskattning. Beslut av rådet enligt detta förfarande förutsätter enhällighet.

---

1) Den geografiska utsträckningen av territoriet Åland definieras enligt nationell lagstiftning, dvs. 2 § självstyrelselagen.

2) Artikel 3 ändrades senast genom rådsdirektivet 91/680/EEG.

Vissa av medlemsstaternas territoriers uteslutning ur skatteunionen framgår emellertid endast indirekt av de ovannämnda harmoniseringsdirektiven genom att direktiven stadgar att deras tillämpningsområde, utöver ovannämnda uttryckliga undantag, skall bestämmas av EG-fördragets allmänna tillämpningsområde enligt artikel 227 EG-fördraget. Av artikel 227.5 c EGF och hänvisningen däri till protokoll 3 till 1972 års anslutningsakt framgår t.ex. att Kanalöarna inte ingår i skatteunionen.

I anslutningsakten för Finland, Sverige, Norge och Österrike har motsvarande lösning valts i fråga om Ålands uteslutning ur skatteunionen. Genom det tillägg till artikel 227.5 EGF som anslutningsfördraget inför beträffande Åland konstateras att EG-fördraget - dvs. EG-rätten - gäller på Åland med de undantag som intagits i ett särskilt protokoll.<sup>3)</sup>

Anslutningsfördrag utgör s.k. primärrätt i EU:s rättsordning. Eftersom ett protokoll utgör en integrerad del av ett anslutningsfördrag garanteras skatteundantaget för Åland därmed i EG:s primärrätt. Primärrätt kan inte ändras eller upphävas genom sekundärrätt såsom direktiv, förordningar och beslut.<sup>4)</sup> Ett skatteharmoniseringsdirektiv som gör moms- och punktskattedirektiven tillämpliga på Åland kan därför ogiltigförklaras av EG-domstolen på

---

3) Härigenom får Åland samtidigt automatiskt status av ett tredje territorium i momsdirektivens mening. Detta framgår av Artikel 3.1, tredje strecksatsen, rådsdirektivet 77/388/EEG som det ändrats. Däremot är inte Åland formellt sett att betrakta som ett "nationellt territorium" enligt harmoniseringsdirektiven rörande punktskatter. Att punktskattedirektiven inte tillämpas på Åland framgår emellertid indirekt av artikel 2, första stycket, rådsdirektivet 92/12/EEG genom hänvisningen till artikel 227 EGF, vars femte punkt i sin tur hänvisar till protokoll nr 2 beträffande Åland.

4) Artiklarna 7 och 137, anslutningsakten, som hänvisar till artikel N, Fördraget om Europeiska unionen. Primärrätt kan nämligen bara ändras genom det omständliga förfarande - s.k. fördragsrevision - som föreskrivs i artikel N Fördraget om Europeiska unionen. Gibraltars skatteundantag kan dock genom en specialreglering i 1972 års anslutningsfördrag upphävas enligt ett enhälligt rådsbeslut.

talans av en medlemsstat, rådet eller kommissionen.<sup>5)</sup>

### 1.1.2 Vissa konsekvenser av Ålands status som tredje territorium i samband med färjtrafik

För att bedöma betydelsen av undantaget för färjtrafik till och från Åland är det motiverat att studera konsekvenserna av att territoriet Åland inte beviljats status av tredje territorium. Enligt detta scenario hade vid svenskt och finländskt EU-medlemskap taxfreeförsäljning på rutten Sverige-Åland fått fortsätta, med bara till och med den 30 juni 1999. I november 1991 fattade nämligen rådet ett beslut om att avskaffa de skattefria kvoterna för passagerare efter resor mellan medlemsstaterna. Huvudskälet var att taxfreeförsäljning inte var förenlig med den gränsfria inre markanden. För att lindra de ekonomiska och sociala konsekvenserna som ett avskaffande skulle medföra gavs en relativt lång övergångsperiod till och med juni 1999.<sup>6)</sup>

Under denna övergångsperiod får obeskattade varor för personligt bruk till ett värde av 90 ecu per resa och person införas skattefritt efter en resa till ett annat EU-land. När det gäller införsel av beskattade varor för personligt bruk efter resor mellan EU-länderna gäller i princip inga begränsningar. Medlemsländerna får dock fastställa riktlinjer för vad som skall betraktas som personligt bruk. Dessa riktlinjer får inte understiga vissa minivärden.<sup>7)</sup> Under anslutningsförhandlingarna lyckades Finland, Sverige och Norge emellertid utverka undantag

---

5) Artiklarna 173-174 EG-fördraget.

6) Själva undantagen - eller, rättare sagt, medlemsstaternas möjlighet att inte beskatta försäljningen och privatimport under respektive efter färj- och flygresor - intogs i artikel 28k rådsdirektivet 91/680/EEG som rör mervärdesskatt samt artikel 28 rådsdirektivet 92/12/EEG som rör punktskatter.

7) Gränserna får inte understiga följande mängder: 800 cigaretter; 10 liter spritdrycker; 90 liter lättvin och 110 liter öl.



som innebär att dessa länder - i likhet med Danmark - får behålla lägre minimigränser i fråga om vad som skall presumeras utgöra varor för personligt till skillnad från kommersiellt bruk.<sup>8)</sup>

Till följd av Ålands status som tredje territorium förhindrar inte EU-rätten fortsatt taxfreeförsäljning på rutterna mellan Åland och Sverige. Denna status av tredje territorium möjliggör även taxfreeförsäljning på resor mellan Åland och det finländska fastlandet.

Villkoren för skattefri införsel till EU av taxfreevaror inköpta i tredje land, tredje territorier eller i taxfreebutiker under en resa till eller från ett tredje eller territorium land definieras i rådskonventionen 69/169/EEG inklusive ändringar.<sup>9)</sup> Skattefri privatimport till EU av varor får för närvarande uppgå till ett värde av 175 ecu (ca FIM 1.140).<sup>10)</sup> Därutöver får varor från

---

8) Resande från EU får till de nordiska länderna medföra följande varor och kvoter skattefritt om värdet är under 90 ecu (ca FIM 600): 1 liter sprit eller 3 liter starkvin; 5 liter vin och 15 liter öl. Undantaget är utformat så att det senast den 31 december 1996 skall ske en översyn på motsvarande sätt som för Danmark, som har ett liknande undantag. Beträffande Danmarks undantag se artikel 26, rådskonventionen 12/92/EEG. Översynen är likadan som den som finns för den s.k. övergångsordningen för momsen. Den gäller till utgången av 1996, men förlängs automatiskt om inte rådet enhälligt beslutar att den skall upphöra. Eftersom beslutet i rådet måste tas med enhällighet har de nordiska länderna ett avgörande inflytande över införsel frågan.

9) Rådskonventionen (EEG) nr 918/83 behandlar villkoren för tullfri import av varor för personligt bruk efter resor till tredje land. Genom att Åland föreslås ingå i tullunionen är denna förordning inte aktuell vid resor till och från Åland. Kommissionen bereder emellertid för närvarande en sammanslagning av denna förordning med rådskonventionen 69/169/EEG. En eventuell ny rättsakt träder enligt uppgift knappast i kraft under 1994. Sedan den 31 december 1992 är rådskonventionen 69/169/EEG inte tillämpligt vid resor mellan medlemsstaterna. Se artikel 2.3, rådskonventionen 91/680/EEG.

10) Artikel 1 rådskonventionen 94/4/EEG med ändringar i direktivet 69/169/EEG. Värdet av de varor som får införas skattefritt i EU tredubblades genom direktiv 94/4 jämfört med den tidigare kvoten på 45 ecu.

fem särskilt angivna varugrupper (tobak, alkoholhaltiga drycker, parfym, kaffe och te) införs skattefritt. Skattefri import av dessa varor regleras av särskilda kvantitativa begränsningar.<sup>11)</sup> Inga kvantitativa begränsningar gäller i princip för privatimport av öl till EU efter resor till ett tredje land.<sup>12)</sup> Under den övergångstid som gäller för taxfreehandel mellan EU-länderna till och med juni 1999 gäller dock endast en kvot på 90 ecu per person per resa.<sup>13)</sup> En resande får under de närmaste fem åren således medföra taxfreevaror till ett högre värde efter en resa till Åland än t.ex. efter en resa mellan Helsingfors och Stockholm.

Rätten till skattefri import inträder så snart den resande haft möjlighet att göra inköpen ifråga. Detta framgår av EG-domstolens avgörande 1988 i fallet Kommissionen mot Irland.<sup>14)</sup> EG-domstolen förklarade att den 48-timmarsregel som irländsk lagstiftning uppställde som förutsättning för utnyttjande av möjligheten till skattefri import efter en resa till en annan medlemsstat stred mot direktiv 69/169/EEG. Direktiv 69/196/EEG inklusive ändringar gav enligt domstolen inte medlemsstaterna rätt att uppställa krav i fråga om resans längd i samband med utnyttjande av skattefria kvoter.

Det är alltså inte enligt nuvarande EU-lagstiftning möjligt för Sverige och Finland att upprätthålla en 24-timmarsregel som förutsättning för utnyttjande av de tredjelandskvoter som

---

11) Varugrupperna och de särskilda kvantitativa begränsningarna anges i artikel 4.1 a-e, rådsdirektivet 69/169/EEG som det ändrats. Av artikel 4.3, rådsdirektivet 69/169/EEG samt av artikel 28k.2 b, andra stycket, rådsdirektivet 91/680/EEG framgår att varor från dessa kategorier får införas skattefritt utöver den ovannämnda skattefria kvoten på 175 ecu.

12) I bilaga IX till anslutningsakten stadgas dock att Sverige, Finland och Norge måste säkerställa att import av öl från tredje land inte sker på gynnsammare villkor än sådan import från EU-länderna. Detta innebär att maximalt 15 liter öl får importeras för personligt bruk till Sverige, Finland och Norge efter en resa till tredje land.

13) Artikel 28k.2 a, direktiv 77/388/EEG, efter ändring genom direktiv 94/4/EEG.

14) Målet 158/88 Kommissionen mot Irland (1990) ECR 2367.

direktiv 69/169/EEG ger rätt till. Det bör nämnas att undantag i senare specialdirektiv gjorts till förmån för Danmark och Irland som möjliggör för dessa länder att upprätthålla krav på resans längd som förutsättning för skattefri privatimport. Om Finland och Sverige vill ha motsvarande specialdirektiv kan sådana endast beviljas enligt artikel 99 EG-fördraget, dvs. de måste antas av ett enhälligt råd.

Unionsmedborgarnas möjligheter att utöva sina rättigheter i fråga om skattefri privatimport från tredje länder enligt direktiv 69/169/EEG får således endast inskränkas av medlemsstaterna genom nationell lagstiftning om direktivet uttryckligen medger sådana inskränkningar. Enligt artikel 5.8 får medlemsstaterna inskränka kvoterna för resande från tredje länder i fråga om de varor som omfattas av artikel 4.1 a och d, dvs. tobaksprodukter och kaffe. Däremot får medlemsstaterna inte inskränka de kvoter som gäller för de tre andra varugrupperna som är underkastade kvantitativa restriktioner, dvs. alkoholhaltiga drycker, parfymer samt te.<sup>15)</sup> Inte heller får medlemsstaterna inskränka den värdemässigt bestämda kvoten (f.n. 175 ecu) varor som skattefritt får intas i EU.<sup>16)</sup> Medlemsstaterna får sänka den värdemässigt bestämda kvoten samt de särskilda kvoterna för de fem varugrupperna beträffande vissa resandekategoriernas rätt att skattefritt införa varor efter resor till ett tredje land. Dessa kategorier utgörs av: besättningen på de transportmedel som används i trafiken mellan en medlemsstat och det tredje landet; personer som bor i en s.k. gränzon samt gränzonsarbetare.<sup>17)</sup> Begreppet gränzon har klargjorts i rättspraxis. Med gränzon avses området inom den cirkel med en radie av 15 km vars mittpunkt utgörs av en tullstation.<sup>18)</sup>

---

15) De kvantitativa begränsningar som gäller i fråga om dessa varor anges i artikel 4.1 b, c och e.

16) Detta framgår indirekt av artikel 4.3, rådsdirektivet 169/69/EEG.

17) Artikel 5.2, rådsdirektivet 169/69/EEG.

18) Målet 54/84 Michael Paul mot Hauptzollamt Emmerich (1985) ECR 915.

Som framgått ovan reglerar direktivet 69/169EEG samt ändringar på ett uttömmande sätt möjligheterna för resande att i sitt personliga bagage efter en resa till ett tredje land importera varor som inköpts under resan eller i det tredje landet. Eftersom regleringen är uttömmande får medlemsstaterna som framgått ovan endast inskränka de rättigheter som direktiven ger de resande om och i den mån direktiven medger det.<sup>19)</sup>

Genom att direktiv 69/169EEG inklusive ändringar är uttömmande får omvänt medlemmstaterna inte heller i nationell lagstiftning utvidga de resandes rättigheter jämfört med de rättigheter direktiven ger. För att belysa rättsläget kan hänvisas till ett avgörande från EG-domstolen från 1984. I målet förde kommissionen talan mot Förbundsrepubliken Tyskland i anledning av tysk lagstiftning som möjliggjorde för passagerare att skattefritt införa varor till Tyskland som inköpts skattefritt under utflykter till sjöss ("excursions at sea") på Östersjön och Nordsjön. Med hänvisning till att kryssningsfartygen i fråga inte anlöpte en annan medlemsstats eller ett tredje lands hamn gick enligt EG-domstolen den nationella tyska lagstiftningen utöver räckvidden av de undantag i fråga om skattefri privatimport som direktiv 169/69/EEG beviljar.<sup>20)</sup> EG-domstolen förklarade därför att Tyskland hade brutit mot EG-rätten. Rätten för resande att skattefritt importera varor i sitt personliga bagage förutsätter således enligt EG-domstolen att fartyget anlöper en annan medlemsstats eller tredje lands hamn. Det är följaktligen inte tillräckligt att fartygen passerar genom internationellt vatten.

Av rättsfallet kan slutsatsen dras att en förutsättning för att passagerare efter den 1 januari

---

19) För att belysa rättsläget kan hänvisas till målet kommissionen mot Danmark 208/88 (1990) ECR 4445.

20) Målet 325/82 kommissionen mot Förbundsrepubliken Tyskland (1984) ECR 777: "By granting exemptions from turnover tax and excise duties in respect of the importation of goods contained in travellers' personal luggage and acquired free of tax on board ships entering the customs territory across the maritime frontier without their having in fact previously called at a port at a another Member State or in a non-member country, a Member State infringes Directive 69/169, as amended."

1995 reser med färjor mellan Sverige och Åland respektive mellan det finländska fastlandet och Åland skall få föra in taxfreevaror från färjorna skattefritt in i EU är att färjorna anlöpt hamn inom territoriet Åland. Beträffande kraven på hamnanlöpets varaktighet och beskaffenhet i övrigt kan i detta sammanhang hänvisas till ett avgörande av EG-domstolen från 1991 som bl.a. rörde frågan om resandes rätt att enligt rådsförordningen (EEG) nr 1544/69 som det ändrats i sitt personliga bagage tullfritt importera varor som inköpts i ett tredje land, dvs. en situation som är analog med frågan om en resandes rätt att enligt direktiv 169/69 i sitt personliga bagage medföra varor in i EU moms- och punktskattefritt.<sup>21)</sup> Som resande i förordningens mening betraktas inte enligt EG-domstolen en person som efter en kryssning anländer från ett tredje land efter endast ett symboliskt hamnanlöp i det tredje landet eller efter ett anlöp som inte varit av en märkbar ("appreciable") varaktighet, dvs. varat så länge att personen i fråga haft möjlighet att göra inköp i det tredje landet.<sup>22)</sup> De rederier som vill utnyttja möjligheten till skattefri försäljning på rutterna Sverige-Åland respektive Åland-riket efter 1999 måste därför enligt EG-domstolens tolkning av gällande EU-lagstiftning tillse att deras färjor anlöper en åländsk hamn och därvid kvarstannar under så lång tid att de resande har en reell möjlighet att göra inköp på Åland.

### 1.1.3 Gränserna för EU:s nuvarande skattejurisdiktion i samband med färjtrafik

Möjligheten till fortsatt försäljning av taxfreevaror på färjresor till och från Åland utgör naturligtvis en konkurrensfördel för Åland i förhållande till andra regioner och länder inom EU. Vid ett finländskt och svenskt medlemskap påverkas emellertid den nuvarande färjtrafiken

---

21) Rådsförordningen (EEG) nr 1544/69 har upphävts och ersatts av den tidigare nämnda rådsförordningen (EEG) nr 918/83. Se fotnot 16 ovan.

22) Målet 158/80 Rewe-Handelsgesellschaft Nord MBH och Rewe-Markts Steffen mot Hauptzollamt Kiel (1981) ECR 1805: "However, it is impossible to consider as a traveller coming from a non-member country, within the meaning of the regulation, a person who, during a cruise departing from a port of a Member State, does not call at a non-member country or who makes only a token call there and does not remain there for an appreciable period, that is to say, a during which he has in fact an opportunity of making purchases."

även i andra avseenden av EU:s skattelagstiftning, framför allt av EU-direktiven om mervärdesskatt. Vid bedömningen av utnyttjadet av det skatteundantag som beviljats Åland måste naturligtvis de begränsningar och skyldigheter som direktiven medför beaktas. Här skall därför undersökas vad som gäller enligt EU:s mervärdesskattedirektiv i fråga om beskattning av transaktioner som sammanhänger med färjtrafik, såsom försäljning av varor och tjänster ombord på färjorna samt proviantering. En annan viktig fråga gäller beskattningen av själva passagerartransporterna - vilket självfallet är en faktor som påverkar biljett- och hyttpriserna. Det bör betonas att regelverket i fråga är svåröverskådligt bl.a. med hänsyn till de många ändringarna, övergångsbestämmelserna och undantagen. Framställningen nedan gör inte anspråk på fullständighet utan syftar till att dra uppmärksamhet till ett regelkomplex som på både kort och lång sikt kommer att påverka färjtrafiken till och från och Åland, oavsett om lagtinget godkänner anslutningsfördraget.

En allmän utgångspunkt för denna analys är artikel 2.1, direktiv 77/388/EEG, som anger mervärdesskattedirektivens allmänna materiella och territoriella tillämpningsområde. Enligt denna bestämmelse skall varor och tjänster som säljs respektive tillhandahålls av skattepliktiga subjekt mot vederlag beläggas med mervärdesskatt, om försäljningen av varona respektive tillhandahållandet av tjänsterna sker inom en medlemsstates territorium, såsom detta definieras i direktivets artikel 3. Som framgått tidigare är vissa av medlemsstaternas territorier - däribland Åland - undantagna från mervärdesskattedirektivens tillämpningsområde.

Enligt artikel 2 är således medlemsstaterna i princip skyldiga att beskatta transporter som påbörjas och avslutas inom medlemsstaten och som äger rum inom dess territorialvatten. Enligt det övergripande sjätte mervärdesskattedirektivet 77/388/EEG gavs emellertid medlemsstaterna rätt att under en övergångsperiod undanta passagerartransporter från mervärdesskatt.<sup>23)</sup> Denna övergångsperiod har förlängts av rådet.<sup>24)</sup> Rådets beslut av den 27

---

23) Under den följande framställningen avses med transporter passagerartransporter. Beträffande godstransporter utgår ingen moms på frakter mellan EU och tredje land. Däremot utgår moms på transporter när det gäller handel inom EG.

juli 1992 ger medlemsstaterna rätt att bibehålla eventuell nollbeskattning av passagerartransporter till och med den 31 december 1996. I anslutningsfördraget ges även Sverige, Finland och Norge rätt att befria passagerartransporter från mervärdesskatt, under förutsättning att någon av de gamla medlemsstaterna fortsätter att undanta passagerartransporter från mervärdesbeskattning.<sup>25)</sup>

När denna undantagsmöjlighet avskaffas måste medlemsstaterna enligt den ovannämnda artikel 2 beskatta interna passagerartransporter (dvs. som påbörjas och avslutas i samma medlemsstat) till den del de äger rum inom medlemsstaternas territorier såsom de definieras av EU-direktiven.<sup>26)</sup> Däremot behöver medlemsstaterna inte beskatta interna transporter till den del de äger rum på internationellt vatten.<sup>27)</sup> Av EG-domstolens rättspraxis framgår dock att medlemsstaterna har rätt att beskatta sådana transporter, även till den del de äger rum på internationellt vatten, såvida detta inte inkräktar på en annan stats beskattningsjurisdiktion.<sup>28)</sup>

När det gäller transporter som inte är interna, dvs. som äger rum mellan två skilda medlemsstater eller mellan en medlemsstat och ett tredje land är situationen mer komplicerad eftersom flera stater i princip kan göra anspråk på att beskatta transporttjänsterna. För att förebygga kollisioner mellan olika skattejurisdiktioner gäller enligt artikel 9.2 b att

---

24) Artikel 28.3 b, direktiv 77/388/EEG (som hänvisar till punkt 17 beträffande passagerartransporter i direktivets bilaga F).

25) Bilaga IX ("Beskattning") till anslutningsfördraget.

26) För passagerartransporter gäller för närvarande en minimiskattesats på 5 procent, dvs. en lägre skattesats än normalskattesatsen 15 procent enligt mervärdesskattedirektiven. Se artikel 12.3 och bilaga H i direktiv 77/388/EEG efter ändringar genom artikel 1.1, direktiv 92/77/EEG.

27) Målet 30/89 Kommissionen mot Frankrike (1990) ECR 691.

28) Målet 283/84 Trans Tirreno Express Spa mot Ufficio Provin (1986) ECR 231.

transporttjänsterna skall beskattas där transporten äger rum, med hänsyn till de tillryggalagda sträckorna. Enligt EG-domstolens tolkning är innebörden av denna bestämmelse att medlemsstaterna har en skyldighet att beskatta transporttjänster som utförs inom det egna territoriet, inklusive de egna territorialvatten.<sup>29)</sup> Regeln blir allmänt tillämplig när den ovannämnda tidsbegränsade möjligheten att befria passagerartransporter från mervärdesskatt avskaffas.

Vad gäller då beträffande beskattningen av transporttjänster till den del de utförs på internationellt vatten vid resor mellan två skilda medlemsstater eller mellan en medlemsstat och ett tredje land? Av EG-domstolens praxis framgår som sagt att EU:s skatteharmoniseringsdirektiv inte förhindrar att medlemsstaterna utsträcker sin nationella skattelagstiftning till att omfatta transporter på internationellt vatten, förutsatt att detta inte inkräktar på en annan stats beskattningsjurisdiktion. I den mån en konfliktsituation uppstår ankommer det följaktligen på de berörda staterna att överenskomma om principer för beskattningen av transporter på internationellt vatten.

Samma princip gäller i fråga beskattning av tjänster som utförs ombord på färjor till den del dessa färjor trafikerar internationellt vatten. Medlemsstaterna är således inte skyldiga men har en möjlighet att utsträcka sin skattelagstiftning till att omfatta transaktioner på fartyg under det egna landets flagg, så länge detta inte inkräktar på en annan stats beskattningsrätt. Vid en potentiell konfliktsituation kan överenskommelser ingås mellan berörda länder. Beträffande trafiken mellan Danmark och Tyskland gäller t.ex. en överenskommelse länderna emellan som innebär att Danmark beskattar transaktioner ombord på danskregistrerade fartyg och vice versa.

Beträffande vissa typer av tjänster som kan vara relevanta i samband med passagerartrafik gäller specialregler. När det gäller undervisning, underhållning samt kulturella, konstnärliga,

---

29) Målet 30/89 Kommissionen mot Frankrike (1990) ECR 691.



vetenskapliga och liknande aktiviteter anses tjänsten äga rum där den fysiskt utförs. Avgörande för beskattningsskyldigheten och beskattningsrätten beträffande dessa tjänster är således om tjänsten i fråga utförs på nationellt eller internationellt vatten. Samma princip gäller även i fråga om lastning, lossning och liknande aktiviteter.<sup>30)</sup> Spelautomatsverksamhet är befriad från mervärdesskatt.<sup>31)</sup>

När det gäller försäljning av varor under interna transporter - dvs. som påbörjas och avslutas i samma medlemsstat - är medlemsstaterna skyldiga att beskatta dessa transaktioner till den del trafiken äger rum inom EU-rättens tillämpningsområde.<sup>32)</sup> Enligt ovannämnda principer kan medlemsstaterna även beskatta varuförsäljning som hänför sig till internationellt vatten under interna passagerartransporter.

När det gäller försäljning av varor ombord på passagerarfärjor som går i trafik mellan EU-länder har medlemsstaterna som tidigare nämnts givits möjlighet att utnyttja ett tidsbegränsat undantag som gäller både i fråga om punktskatter och mervärdesskatt fram till och med den 30 juni 1999. I den mån medlemsstaterna inte utnyttjar detta undantag eller då övergångsperioden löpt ut beskattas varuförsäljning under resor mellan medlemsstaterna enligt artikel 8.1 c, direktiv 77/388/EEG. Enligt denna bestämmelse tillkommer beskattningsrätten beträffande dessa transaktioner (till del de utförs inom medlemsstaternas territorier) den medlemsstat där resan påbörjas. Momsintäkterna från den skattepliktiga varuförsäljning som äger rum på en passagerarfärja som avgår från Helsingfors och anländer till Stockholm tillkommer således Finland, och vice versa.

Aviserade ändringar i lagstiftningen beträffande beskattningen av försäljning av varor och

---

30) Artikel 9.2. c rådsdirektivet 77/388/EEG.

31) Artikel 13B. f, rådsdirektivet 77/388/EEG.

32) Artikel 2 rådsdirektivet 77/388/EEG.

tjänster, såsom restaurantverksamhet, som utförs ombord på båtar, tåg och flyg under resor mellan två medlemsstater, till den del resan äger rum inom EU-direktivens tillämpningsområde, har ännu inte genomförts.<sup>33)</sup>

Punktbeskattning av proviantering ("stores") sker för närvarande helt enligt nationell lagstiftning.<sup>34)</sup> Proviantering och bunkring befrias från mervärdesskatt, förutsatt att det är fråga om en passagerartransport som äger rum på internationellt vatten<sup>35)</sup> Enligt kommissionen utgör proviantering ett komplicerat område där EU-institutionerna enligt kommissionen bör sträva efter harmonisering.<sup>36)</sup>

En allmän slutsats som kan dras av det föregående är att EU-rätten endast begränsar Finlands och Sveriges utrymme i fråga om beskattningen av transaktioner som sammanhänger med färjtrafik såtillvida att beskattning på sin höjd måste ske till den del transaktionerna hänför sig till trafik som äger rum inom Finlands och Sveriges territorialvatten. Utöver detta område står det Finland och Sverige fritt att överenskomma om beskattningen av trafiken mellan länderna. Detta utrymme skulle även Åland kunna förfoga över till den del lagstiftningsbehörigheten

---

33) Enligt artikel 1.4, direktivet 92/111/EEG med ändringar i direktivet 77/388/EEG uppmanas kommissionen att senast den 30 juni 1993 lägga fram en rapport samt, om nödvändigt, lämpliga förslag till rådet beträffande platsen för skattepliktiga överlåtelse av varor och tjänster, såsom restaurantverksamhet, som tillhandahålls ombord på fartyg, flygplan eller tåg. Rådet uppmanas att fatta ett enhälligt beslut på basis av kommissionens förslag. Enligt vad som framkom vid en telefonintervju med en tjänsteman vid kommissionens generaldirektorat för tullfrågor och frågor rörande indirekt beskattning (DG 21) har den planerade lagstiftningen inte kommit till stånd enligt tidsplanen.

34) Artikel 23.5, direktiv 91/12/EEG. Se även artikel 8.2 c, direktiv 92/81/EEG.

35) Artikel 15.4 rådsdirektivet 77/388/EEG.

36) Kommissionens svar på sida 65 i "The Customs Territory of the Community and Related Trading Arrangements". Court of Auditors Special report No 2/93: "The provision of stores is a complex problem which mainly affects the tax sector; the institutions concerned should endeavour to achieve harmonization at Community level".

över den indirekta beskattningen övergår till lagtinget. Härför torde även förutsättas att ett åländskt fartygsregister inrättas.<sup>37)</sup> Denna möjlighet hade funnits även om inte skatteundantaget för Åland beviljats. Undantagets betydelse i detta sammanhang är att en eventuell åländsk skattejurisdiktion blir större genom att landskapets Ålands område från EU:s synpunkt inte är att betrakta som en del av Finlands fiskala territorium.

#### 1.1.4 Tillämpligheten på Åland av EU-direktivet rörande skatt på kapitaltillskott

Det förtjänar att upprepas att undantagets materiella räckvidd endast omfattar EU:s bestämmelser rörande "omsättningsskatter och punktskatter samt andra former av indirekt beskattning". Undantaget omfattar således inte den mycket sparsamma EU-lagstiftningen om direkt beskattning.<sup>38)</sup> Ett av EU:s skatteharmoniseringsdirektiv rör skatt på tillskott av kapital till företag.<sup>39)</sup> Enligt andra stycket i artikel 2 a undantas Åland inte från tillämpningen av detta direktiv. Bakgrunden till bestämmelsen är sannolikt att denna typ av skatt kan uppfattas både som en direkt skatt (på bolagets förmögenhet) och som en indirekt skatt (på själva transaktionen genom vilken kapital tillskjuts). För att undanröja osäkerhet om direktivets tillämplighet har därför en uttrycklig bestämmelse införts i Ålandsprotokollet.

Beträffande direktivets materiella innehåll gäller att kapitalskatten uttas på tillskott av kapital till s.k. kapitalbolag. Definitionen av kapitalbolag täcker alla företagsformer. Enligt direktivets artikel 1 skall medlemsstaterna utta skatt ("capital duty") på kapitaltillskott till kapitalbolag.

---

37) Ett särskilt fartygsregister för Kanarieöarna godkändes i spansk lagstiftning den 11 juni 1992 och trädde i kraft den 1 juli 1993.

38) Artikel 100 EG-fördraget grundar kompetens för skatteharmonisering beträffande direkt beskattning.

39) Rådskdirektivet 69/335/EEG

G/16

Direktivet har ändrats flera gånger varvid skattesatserna successivt sänkts.<sup>40)</sup> Idag får kapitaltillskott beskattas med maximalt 1 procent. Medlemsstaterna är emellertid inte tvungna att utta denna skatt. Kommissionens mål har hela tiden varit att avskaffa kapitalskatten.

### **1.1.5 Tillämpligheten på Åland av artiklarna 95-96 EG-fördraget**

Åland undantas inte heller från artiklarna 95-96 EG-fördraget som rör diskriminerande och protektionistisk beskattning. Enligt artikel 95 EGF får inte Finland - eller Åland om behörigheten övertas - beskatta varor som importeras från andra medlemsstater på ett sätt som diskriminerar dessa varor i förhållande till liknande eller substituerbara inhemska, dvs. åländska, varor. Enligt artikel 96 EGF får beträffande åländska varor som exporteras till en annan medlemsstat inte återbetalning av finländsk - eller åländsk - beskattning ske med högre belopp än som tidigare pålagts varorna. Om så skedde skulle åländska exportvaror favoriseras i förhållande till export av varor från andra EU-länder.

### **1.2 Vissa administrativa konsekvenser av Ålands status som tredje territorium i samband med gränspassage**

Som framgått innebär ett åländskt ja till anslutningsfördraget medlemskap i EU:s tullunion. I princip får vid kommersiell handel varor med ursprung i tullunionen cirkulera fritt inom EU utan förtullnings- eller andra gränsformaliteter. Mervärdesskattepliktiga subjekt behöver endast avge momsdeklaration vid försäljning inom tullunionen. Inom EU gäller heller inga gränskontroller vid handel med varor som är underkastade punktskatt (alkohol, tobak och mineraloljor). De harmoniserade punktskatterna uppbärs istället genom ett system av s.k. skattefria lager ("tax warehouses") via vilka varorna kan slussas utan att skattekonsekvenser uppstår. Först när varorna lämnar detta system - vanligen i konsumtionslandet - sker uppbörderna av punktskatten. Vid handel mellan EU och länder utanför tullunionen - t.ex. EES-

---

40) Senast genom rådsdirektivet 85/303/EEG.

länderna - måste däremot bl.a. certifikat som upplyser om varornas ursprung företes vid gränskontrollerna.<sup>41)</sup>

Trots Ålands medlemskap i tullunionen kommer emellertid ett förtullningsförfarande att tillämpas vid kommersiell varutrafik mellan Åland och EU. Dessa gränsformaliteter kommer att vara desamma i relation till alla EU-länder. Således uppstår även en förtullningsgräns mellan Finland och Åland. Anledningen härtill är att Åland står utanför EU:s skatteterritorium. Vid kommersiell handel mellan EU och områden inom tullunionen men utanför skatteunionen skall nämligen mervärdesskatter uppbäras respektive avlyftas.<sup>42)</sup> I mervärdesskattehänseende skall enligt direktiv 92/111/EEG dessa områden uttryckligen behandlas på samma som områden som står helt utanför såväl tull- som skatteunionerna.<sup>43)</sup> Direktivet föreskriver vidare att formaliteterna vid gränsbeskattning av varuhandeln mellan dessa områden och EU fastställs i EU:s tulllagstiftning. Av tillämpningsföreskrifterna till EU:s tullkod framgår att EU:s s.k interna transitförfarande skall tillämpas i denna handel.<sup>44)</sup> Detta förtullningsförfarande är

---

41) En mera ingående behandling av detta problemkomplex ges i avsnitt 5.

42) Mervärdesskatt uppbärs vid import till EU från Åland enligt artikel 2 rådsdirektivet 77/388/EEG. Enligt artikel 12 är skattesatsen vid import densamma som gäller vid motsvarande transaktioner inom EU. Mervärdesskatt avlyfts enligt artikel 15.1-2, rådsdirektivet 77/388/EEG vid export från EU till Åland. Punktskatt uppbärs vid handel mellan Åland och EU enligt artikel 5.1-2, direktiv 92/12/EEG.

43) Detta framgår av fjärde, femte och sjätte att-satserna i direktivets ingress: "Whereas certain territories forming part of the Community customs territory are regarded as third countries for the purposes of applying the common system of value added tax; whereas value added tax is therefore applied to trade between the Member States and those territories according to the same principles as apply to any operation between the Community and third countries; whereas it is necessary to ensure that such trade is subject to fiscal provisions equivalent to those which would be applied to operations carried out under the same conditions with territories which are not part of the Community customs territory...."

44) Rådsförordningen (EEG) nr 2319/92 utgör EU:s tullkod. Artikel 311 c, rådsförordningen (EEG) nr 2454/92 - som utgör tillämpningsföreskrifter till tullkoden - föreskriver att det interna transitförfarandet skall tillämpas vid kommersiell handel mellan EU och områden med samma status i skatte- och tullhänseende som Åland.

administrativt smidigare än de förfaranden som normalt gäller vid handel mellan EU och tredje länder. Transitförfarandets huvudsyfte är att underlätta handeln för varor med EU-ursprung som transporteras mellan EU-länderna via tredje land samt att förhindra att varor med ursprung utanför EU får samma förmånliga behandling som gäller för EU-varor.

Förfarandet innebär att den kommersiella handeln mellan Åland och Sverige underlättas. I handeln mellan Åland och Finland innebär transitförfarandet att åländska varor beskattas i samband med att transitförfarandet upphör att gälla, dvs. i destinationslandet och inte som hittills i ursprungslandet med rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Vid handel enligt det interna transitförfarandet skall varorna beledsagas av tulldokumentation i form av det s.k. enhetsdokumentet ("Single Administrative Document"). Detta transportdokument används i handeln mellan EU och EFTA-staterna enligt EES-avtalet.

Av det föregående har framgått att handeln mellan Åland och Finland kommer att omgärdas av större byråkrati jämfört med nuvarande system med beskattning av försäljning med avdrag för ingående mervärdesskatt. Med hänsyn till att samma punktskatter och mervärdesskatter gäller i landskapet Åland som i övriga Finland ter sig detta förfarande överflödigt.<sup>45)</sup> Systemet har emellertid hittills varit motiverat med hänsyn till att de områden som systemet omfattar - dvs. territorer inom tullunionen och utanför skatteunionen - i kraft av fiskal autonomi har haft en från sina moderländer avvikande skattelagstiftning. Med hänsyn till att dessa områden enligt EU-direktiven uttryckligen skall behandlas skattemässigt på samma sätt som områden som även står utanför tullunionen förutsätter en lindring i formaliterna i handeln mellan Åland och Finland att EU-rätten generellt ändras i detta avseende eller att speciallagstiftning antas beträffande Åland.

Till följd av den fortsatta taxfreetrafiken mellan Åland och Sverige och möjligheten till

---

45) 11 § 5 p. självstyrelselagen.

taxfreeförsäljning mellan Åland och Finland är de två länderna skyldiga att vidta alla åtgärder som är nödvändiga för att undantagen i fråga om taxfreetrafiken tillämpas på ett ändamålsenligt och korrekt sätt samt förhindra skattesmitning och missbruk ("evasion, avoidance and abuse").<sup>46)</sup> Därför kommer samma kontrollförfarande gälla beträffande passagerartrafiken mellan Åland och Finland som för närvarande tillämpas i trafiken mellan Åland och Sverige. Kontrollförfarandet gäller i princip även att omfatta landskapsfärjorna.

### 1.3 Säkerhetsmekanismerna i artikel 2

Som framgått av avsnitt 3.1. undantas territoriet Åland genom protokollets artikel 2 a, första stycket, från tillämpningen av EU:s lagstiftning rörande indirekt beskattning. EU-sidan har dock försäkrat sig om att taxfreetrafikens fortbestånd i den åländska trafiken samt en eventuell framtida och från EU-lagstiftningen avvikande landbaserad skatteregim på Åland i fråga om indirekt beskattning inverkar alltför negativt på EU:s intressen. Två säkerhetsmekanismer har därför införts i protokollets artikel 2.

#### 1.3.1 Säkerhetsmekanismen i artikel 2:s punkt a

Enligt artikel 2 a skall för det första undantaget "inte på något sätt inverka på gemenskapens egna medel". För att analysera betydelsen av denna sats måste först det EU-rättsliga begreppet "egna medel" förklaras. Sedan 1970 har EU egna inkomster - s.k. egna medel - som används för att finansiera EU:s budget.<sup>47)</sup> Idag kallas EU:s alla inkomster för egna medel. Cirka 25 procent av dessa medel kommer från tullar och införselavgifter på import av jordbruksprodukter medan resterande del täcks av medel från medlemsstaterna i form av en

---

46) Artikel 28k.5, rådskdirektivet 91/680/EEG samt artikel 28k.3, rådskdirektivet 92/12/EEG.

47) Formellt sett tillkommer de egna medlen den Europeiska gemenskapen. Den verksamhet inom EU som inte hänförs till EG finansieras med EG:s egna medel.

procentuell andel av såväl medlemsstaternas mervärdesskattebas som deras bruttonationalprodukt. Beträffande det fjärde egna medlet - dvs. den svagt progressiva BNP-baserade avgiften - gäller att den inte får överstiga 1.3 procent av EU:s totala BNP.<sup>48)</sup>

Medlemsstaternas skyldighet att betala mervärdesskatt till EU bestäms genom att medlemsstaternas mervärdesskattebas (vilka bestäms enligt momsdirektiven) multipliceras med EU:s andel. Enligt rådsbeslutet 88/376/EEG är denna andel för närvarande 1.4 procent. Mervärdesskattebasen räknar medlemsstaterna ut själva enligt komplicerade regler.<sup>49)</sup> Beräkningarna och inbetalningarna redovisas sedan till kommissionen.

Den andra meningen i Ålandsprotokollets artikel 2 a - "Detta undantag skall inte på något sätt inverka på gemenskapens egna medel" - måste tolkas mot denna bakgrund. Innebörden är helt enkelt att undantaget för Åland fränses vid beräkningen av Finlands skattebas och inbetalningsskyldighet.<sup>50)</sup> Denna princip framgår även av artikel 108 i anslutningsaktens kapitel om finansiella och frågor och budgetfrågor som har följande lydelse:

---

48) EG:s budgets inkomstsida (de egna medlen) fördelade sig enligt följande 1991: mervärdesskatt stod för 54 procent, tullar för 23 procent, BNP-baserade avgifter för 13 procent samt importavgifter på jordbruksprodukter och socker för 5 procent. Uttryckt i penningvärde innebar detta att den totala budgeten uppgick till drygt 56 miljarder ecu, varav drygt 30 miljarder ecu utgjordes av mervärdesskatt, 1.8 miljarder ecu av importavgifter på jordbruksprodukter och socker, 12,8 miljarder ecu av tullar, samt 7.4 miljarder ecu av BNP-baserade avgifter. Se kommissionens 25:e allmänna rapport 1992.

49) Beräkningsgrunderna och formerna för redovisningen återfinns i rådsförordningen (EEG) nr 1553/89.

50) En motsvarande konstruktion användes i fråga om vissa skatteundantag till förmån för Azorererna och Madeira vid Portugals EU-anslutning. Andra stycket i artikel 374 i Portugals och Spaniens anslutningsakt stadgar följande: "The derogation referred to in point 15 of Article 15 of Sixth Council Directive 77/388/EEC shall not affect the amount of duties due under the first paragraph." Undantaget i fråga innebar momsbefrielse för transporter mellan Azorererna och Madeira och det portugisiska fastlandet.



"Egna medel som härrör från mervärdesskatt skall beräknas och kontrolleras som om Åland omfattades av tillämpningsområdet för det sjätte rådsdirektivet 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - det gemensamma mervärdesskattesystemet: enhetlig skattebas."

Vid bestämmandet av Finlands inbetalningsskyldighet görs därför antagandet att EU:s momsregler också gäller på territoriet Åland. Detta innebär att om Finland till följd av skatteundantaget för Åland uppbär mindre mervärdesskatt än vad som skulle vara fallet om EU:s momsdirektiv vore tillämpliga på Åland, måste Finland kompensera EU för mellanskillnaden.

Vissa typer av transaktioner som har samband med färjtrafik skall dock under inga omständigheter läggas till grund för Finlands inbetalningsskyldighet. Det gäller t.ex. bunkring och proviantering av fartyg som används för passagerartransporter på internationellt vatten.<sup>51)</sup> Mervärdesskatt som genereras av passagerartransporter ingår endast i medlemsstaternas skattebaser till den del transporterna äger rum inom EU-direktivens tillämpningsområde. Detta följer av att medlemsstaterna enligt EU-rätten inte är skyldiga att uppbära mervärdesskatt på transporter som är relaterade till internationellt vatten.

Rättsläget i frågan fastställdes i ett avgörande av EG-domstolen från 1990. Bakgrunden till målet var att Frankrike vid den aktuella tidpunkten inte mervärdesbeskattade transporter från och till Korsika till den del transporterna ägde rum på internationell vatten. Kommissionen förde talan mot Frankrike med yrkande om att de uteblivna mervärdesskattenintäkterna avseende hela transportsträckan mellan Korsika och det franska fastlandet skulle ingå i Frankrikes mervärdesskattebas och ställde krav på retroaktiv betalning från Frankrike avseende perioden 1980-85 inklusive ränta. Domstolen biföll dock inte talan med hänvisning till att

---

51) Artikel 2, rådsförordningen (EEG) nr 1553/89. Den tidigare regleringen på området fanns i rådsförordningen (EEG) nr 2892/77. Se följande fotnot.

Frankrike inte var skyldigt att uppbära mervärdesskatt till den del transporter ägde rum på internationellt vatten.<sup>52)</sup> EU kan således inte kräva Finland på kompensatoriska inbetalningar avseende transporter till den del transporter från och till Åland äger rum på internationellt vatten. Eftersom undantaget för Åland skall fråses vid bestämmandet av Finlands inbetalningsskyldighet skall territoriet Åland vid denna bedömning betraktas såsom finskt territorialvatten och inte som internationellt vatten.

Genom att undantaget för Åland fråses vid bestämmandet av Finlands inbetalningsskyldighet har EU genom säkerhetsmekanismen i punkt 2 a delvis garderat sig mot bortfall av egna medel. Undantagets konkurrensnedvridande effekter till följd av fortsatt taxfreetrafik på 2000-talet och en eventuell lägre landbaserad moms på Åland kan inverka negativt på EU:s egna medel inte bara genom uteblivna intäkter utan också genom att konsumtion av varor och tjänster som är momsbelagda enligt EU-direktiv sker på Åland istället för i EU-länderna, t.ex. genom omfattande gränshandel.<sup>53)</sup> Undantaget för Åland kan dessutom leda till konkurrensnedvridningar som inte medför bortfall av egna medel för EU eftersom undantaget även omfattar punktskatter vilket i motsats till moms inte utgör ett av EU:s egna medel.<sup>54)</sup>

---

52) Målet 30/89 Kommissionen mot Frankrike: "Since it follows from the foregoing arguments that the Sixth Directive cannot be interpreted as requiring the French Republic to make transport operations between its mainland territory and the departements of Corsica subject to VAT as regards that part of the journey occurring in or above international waters, France was under no obligation to include, in accordance with Regulation No 2892/77, the turnover relating thereto for the years 1980 to 1985 in the VAT own resources basis and to make those sums available to the Commission on 31 October 1986 or to pay interest for late payment on such sums from 31 October 1986 pursuant to Article 11 of Regulation No 2891/77."

53) Undersökningar från Förenta Staterna och Kanada visar att relativt små skatteskillnader i konsumtionsskatter mellan olika skattejurisdiktioner kan leda till en omfattande gränshandel, särskilt i fråga om kapitalvaror. Med hänsyn till de korta avstånden på den inre marknaden kan man förvänta sig att mindre prisskillnader även inom EU kan ge upphov till omfattande gränshandel. Se Krister Andersson: "Svensk beskattning i ett integrerat Europa". Bilaga 2 till Långtidsutredningen 1992. Finansdepartementet Stockholm 1992.

54) På grund av den bristande harmoniseringen av punktskatter inom EU saknas för närvarande förutsättningar för att göra denna typ av beskattning till ett eget medel. En

### 1.3.2 Säkerhetsmekanismen i artikel 2:s punkt b

Av dessa skäl har en andra säkerhetsklausul som beaktar dessa delvis sammanfallande hot mot EU:s intressen - bortfall av egna medel och konkurrenssnedvridningar - inarbetats i Ålandsprotokollets artikel 2 b, andra meningen. Genom denna klausul förbehåller sig EU rätten att vidta motåtgärder för det fall att undantaget inte längre framstår som berättigat, särskilt med hänsyn till dess inverkan på EG:s egna medel och den rättvisa konkurrensen ("If the Commission considers that the provisions laid down in paragraph (a) are no longer justified, particularly in terms of fair competition or own resources, it shall submit appropriate proposals to the Council..."). Varken säkerhetsklausulen i sig eller dess lydelse är förvånande med tanke på att exakt motsvarande bestämmelser kopplats till de ovannämnda skatteundantagen beträffande Helgoland, Büsingen, Ceuta, Melilla, Kanarieöarna, Livigno, Campione d'Italia, den italienska delen av Luganosjön och de franska utomeuropeiska departementen.<sup>55)</sup>

Många omständigheter talar emellertid emot en utveckling som leder till att undantaget i artikel

---

försiktig harmonisering av punktskatterna har dock påbörjats under de senaste åren. Se direktiv 92/12/EEG samt de direktiv om minimipunktskattesatser avseende alkohol, tobak och mineraloljor som grundats härpå (direktiven 92/77/EEG, 92/78/EEG, 92/79/EEG, 92/80/EEG och 92/81/EEG). Uppnås den erforderliga harmoniseringsgraden samtidigt som EU:s finansieringsbehov tilltar är det inte otänkbart att punktskatterna i likhet med mervärdesskatten görs till ett eget medel, vilket skulle påverka tolkningen av undantaget för Åland.

55) Säkerhetsklausulen beträffande territorier som är uttryckligen undantagna från harmoniseringsdirektiven om mervärdesskatt återfinns i artikel 3.5 rådsdirektivet 77/388/EEG: "If the Commission considers that the provisions laid down in paragraphs 3 and 4 are no longer justified, particularly in terms of fair competition or own resources, it shall submit appropriate proposals to the Council." Säkerhetsklausulen beträffande territorier som är undantagna från harmoniseringsdirektiven om punktskatter återfinns i artikel 2.5 rådsdirektivet 92/12/EEG och motsvarar exakt den som återfinns i ovannämnda artikel 3.5, rådsdirektivet 77/388/EEG. För fullständighetens skull kan tilläggas att berget Atos är det enda område som är undantaget från säkerhetsklausulen i momsdirektivet. Däremot omfattas Atos av säkerhetsklausulen i punktskattedirektivet, en något svårförklarlig assymetri.

2 a framstår som oberättigat med hänsyn till den rättvisa konkurrensen och EG:s egna medel.

De likalydande säkerhetsklausulerna i mervärdes- och punktskattedirektiven i fråga om övriga undantagna områden har ännu inte aktiverats av EU. Av betydelse för bedömningen av sannolikheten för att EU skulle aktivera säkerhetsklausulen i fråga om Åland är också kommissionens kommentar till EU:s revisionsrätts omfattande utredning om konsekvenserna för EU:s egna medel av det stora antal särarrangemang och undantag för territorier som gäller i förhållande till EU:s tullunion. Kommissionen konstaterar att de ekonomiska konsekvenserna av dessa särarrangemang för gemenskapen är försumbara.<sup>56)</sup>

Säkerhetsgarantin i andra meningen punkt a utgör till viss del en garanti för att EU inte går miste om egna medel på grund av undantaget för Åland.

Denna mekanism hindrar emellertid inte bortfall av egna medel genom t.ex. gränshandel. Med hänsyn till Ålands ökaraktär och geografiska beskaffenhet i övrigt ter sig emellertid en omfattande gränshandel och därav följande bortfall i form av egna medel till följd av taxfreetrafiken och lägre åländska momssatser osannolik. Slutsatsen stöds särskilt av att den skattefria införseln av varor för personligt bruk inte får överskrida vissa värden och kvoter enligt direktiv 69/169/EEG.

Rederiernas konkurrensfördel av en fortsatt taxfreeförsäljning efter juni 1999 torde dessutom förminskas av lägre landpriser på de skattebefriade varorna i närregionerna samt av en tilltagande konkurrens i fråga om taxfreeförsäljning på rutter till Baltikum och andra delar av Östeuropa. Dessa omständigheter är ägnade att minska risken för att snedvridningsfaktorn leder till att undantaget uppfattas som oberättigat.

I vilket fall som helst är det i första hand kommissionen och rådet som måste bevisa att

---

56) "The Customs Territory of the Community and Related Trading Arrangements". Court of Auditors Special report No 2/93. Kommissionens svar återfinns på s. 62 ff.

undantaget inte längre är berättigat. Genom första meningen i punkt b vari stadgas att undantagets syfte är "att upprätthålla en funktionsduglig lokal ekonomi på öarna" har bevisbördan för kommissionen och rådet gjorts tyngre eftersom en bedömning av undantagets fortsatta berättigande alltid måste beakta detta uttryckliga syfte. En sådan spärr mot säkerhetsåtgärder från EG:s sida finns inte beträffande övriga territorier som uteslutits ur skatteunionen.

Med uttrycket "en funktionsduglig lokal ekonomi på öarna" torde förstås Ålands nuvarande sjöfarts- och tjänstebaserade ekonomi med inriktning på närmarknaderna i Sverige och Finland. Om den åländska ekonomins förgreningar skulle sprida sig utöver de nuvarande marknaderna är inte detta i sig en oberättigad utveckling i säkerhetsklausulens mening. Endast om denna utveckling kan härledas till skatteundantaget från EU:s harmoniseringslagstiftning om indirekt beskattning och utvecklingen samtidigt uppfattas som oberättigad kan säkerhetsåtgärder bli aktuella. En oberättigad situation kan eventuellt anses föreligga om de företag som drar fördel av undantaget endast har ett rent formellt samband till Åland. I begreppet "lokal" ligger därför rimligen att de subjekt som drar nytta av skatteundantaget har en reell ekonomisk anknytning till det åländska näringslivet.

Slutsatsen ovan - dvs. att korrigerande motåtgärder från EU:s sida är osannolika - motsägs heller inte av den första meningen i punkt b enligt vilken undantaget inte på något sätt skall "inverka negativt på unionens intressen eller dess gemensamma politik". Denna allmänt hållna formulering innebär nämligen inte att säkerhetsklausulens vidd i fråga om territoriet Åland utvidgats jämfört med de tidigare nämnda territorierna. Uttrycket är snarast att betrakta som deklaratoriskt, dvs. det speglar förpliktelser som enligt EG-rätten gäller för medlemsstaterna i vilket fall som helst. Förpliktelserna i fråga framgår av bl.a. artikel 5 EG-fördraget där medlemsstaternas s.k.

lojalitetsplikt gentemot gemenskapen fastslås.<sup>57)</sup> Det ligger i själva verket inte i unionens intressen att trafiken till och från Åland inte avlänkas till konkurrerande områden utanför EU, närmast de baltiska staterna, Ryssland och Polen. Åtgärder från EU:s sida som försvagar Ålands ekonomi kan på sikt även medföra att medel ur strukturfonderna måste avsättas till Åland, vilket inte heller befrämjar unionens intressen.

Bedömningen av arten av de säkerhetsåtgärder som kan bli aktuella om undantaget enligt såväl kommissionens som rådets bedömning framstår som oberättigat försvåras av den tidigare nämnda bristen på prejudikat när det gäller säkerhetsåtgärder i förhållande till de områden inom EU som utesluts ur EU:s skatteterminium. En sannolik form av säkerhetsåtgärd vore att inskränka de kvoter skattefria varor som får införas till EU efter en resa till Åland. En sådan inskränkning bör endast kunna ske genom ett direktiv på basis av artikel 99 EG-fördraget, vilket skulle förutsätta även Finlands samtycke. Eftersom territoriet Åland ingår i tullunionen kan säkerhetsåtgärder från EG:s sida inte innebära att tullmurar reses kring Åland eller att varor från Åland underkastas kvantitativa restriktioner.<sup>58)</sup>

#### 1.4 Sammanfattande synpunkter

Undantaget i artikel 2 a är exceptionellt i det att det gör Åland till det första området inom EU vars uteslutning ur skatteunionen garanteras i primärrätten. Med beaktande av att EU-sidan regelmässigt infört s.k. säkerhetsklausuler då vissa områden undantagits från EU:s skatteharmoniseringslagstiftning hade det varit högst anmärkningsvärt om inte motsvarande

---

57) Artikel 5 EGF: "Medlemsstaterna skall vidta alla lämpliga åtgärder, både allmänna och särskilda, för att säkerställa att de skyldigheter fullgörs som följer av detta fördrag eller av åtgärder som vidtagits av gemenskapens institutioner. Medlemsstaterna skall underlätta att gemenskapens uppgifter fullgörs. De skall avstå från alla åtgärder som kan äventyra förverkligandet av fördragets mål." Således infattar lojalitetsplikten såväl positiva som negativa förpliktelser.

58) För att möjliggöra sådana åtgärder måste EG:s primärrätt ändras. Se artiklarna 12, 16, 30 och 31 EG-fördraget.

reglering införts i förhållande till Åland. Säkerhetsmekanismerna för Åland finns dels i andra meningen punkt 2 a, dels i andra meningen i punkt 2 b. Den första säkerhetsmekanismen innebär att Finlands skyldighet att ur sin mervärdesskatt bidra till EG:s egna medel skall beräknas som om EU:s momsdirektiv vore tillämpliga på Åland.

EU:s intressen kan eventuellt därutöver skadas genom snedvridningar av momsbelagd varu- och tjänstekonsumtion från EU-länderna till förmån för Åland och taxfreetrafiken. Dessutom kan avvikande indirekta skatter på Åland och i taxfreetrafiken leda till snedvridningar i konkurrensen mellan olika ekonomiska aktörer inom EU, vilket också skadar EU:s intressen. Därför har en andra säkerhetsklausul i Ålandsprotokollets artikel 2 b införts. Motsvarande säkerhetsklausuler har regelmässigt använts vid skatteundantag för områden som i övrigt ingår i EU. Enligt punkt b:s första stycke fastslås emellertid att undantagets uttryckliga syfte är att säkra en fungerande åländsk ekonomi. Vid tillämpningen av artikel 2 b måste därför hela tiden två intressen vägas mot varandra.

Å ena sidan hela EU:s intressen, särskilt EU:s delvis sammanfallande intressen att undvika oberättigade bortfall av egna medel och oberättigade konkurrenssnedvridningar. Av det faktum att undantaget överhuvudtaget beviljats kan slutsatsen dras att nuvarande ekonomiska förhållanden, t.ex. i fråga om taxfreetrafikens omfattning, inte innebär att undantaget är att betrakta som oberättigat i säkerhetsklausulens mening. Som visats ovan talar även många omständigheter mot att undantaget i framtiden kommer att uppfattas som oberättigat, bland annat andra meningen punkt 2 a enligt vilken mervärdesskattepliktiga transaktioner på Åland ingår i Finlands skattebas.

Å andra sidan skall mot dessa EU-intressen som sagt hela tiden vägas undantagets uttryckliga syfte som är att bidra till upprätthållandet av en fungerande lokal ekonomi på Åland. Genom att undantagets syfte uttryckligen anges avviker lösningen för Åland från övriga undantag. Därmed har bevisbördan för kommissionen och rådet gjorts tyngre för det fall säkerhetsåtgärder skulle övervägas med anledning av effekterna av undantaget för Åland.

Det kan vara värt att påpeka att allmänt formulerade säkerhetsklausuler även införts i samband med särarrangemang för områden som huvudsakligen eller helt placerats utanför EG. Enligt artikel 5 i protokoll 3 till 1972 års anslutningsakt som reglerar Isle of Mans och Kanalöarnas förhållande till EG skall kommissionen lägga fram förslag på nödvändiga säkerhetsåtgärder om särarrangemangen för öarna ger upphov till problem på någondera sidan i relationerna mellan gemenskapen och dessa territorier.<sup>59)</sup> Färöarnas frihandelsavtal innefattar för denna avtalstyp sedvanliga säkerhetsklausuler.<sup>60)</sup>

Avslutningsvis tål att upprepas att undantaget för territoriet Åland är permanent och fastslaget i EG:s primärrätt. Säkerhetsåtgärder enligt punkt b kan varken ändra eller upphäva undantaget som sådant. För det krävs fördragsrevision.

---

59) Artikel 5 i protokoll 3 beträffande Kanalöarna och Isle of Man: "If, during the application of the arrangements defined in this Protocol, difficulties appear on either side in relations between the Community and these territories, the Commission shall without delay propose to the Council such safeguard measures as it believes necessary, specifying their terms and conditions of application."

60) Se artiklarna 28-29 i frihandelsavtalet av den 2 december 1992 mellan EEG å ena sidan och Danmark och Färöarna å andra sidan.



## **BILAGA H**

**Harry Jansson:**

### **VISSA EUROPEISKA AUTONOMIER MED EN EGEN BESKATTNINGSRÄTT**



# INNEHÅLLSFÖRTECKNING

## Introduktion

### 1 Färöarna

#### 1.1 Allmänt

#### 1.2 Kompetensfördelningen Färöarna-Danmark

#### 1.3 Färöarna och EG

#### 1.4 Färöarnas ekonomi

#### 1.5 Färöarnas beskattningssystem

##### 1.5.1 Skatteuppbörd och ändringssökande

### 2 Grönland

#### 2.1 Allmänt

#### 2.2 Kompetensfördelningen Grönland-Danmark

#### 2.3 Grönland och EG

#### 2.4 Grönländsk ekonomi

#### 2.5 Grönlands beskattningssystem

##### 2.5.1 Skatteförvaltning

### 3 Isle of Man

#### 3.1 Allmänt

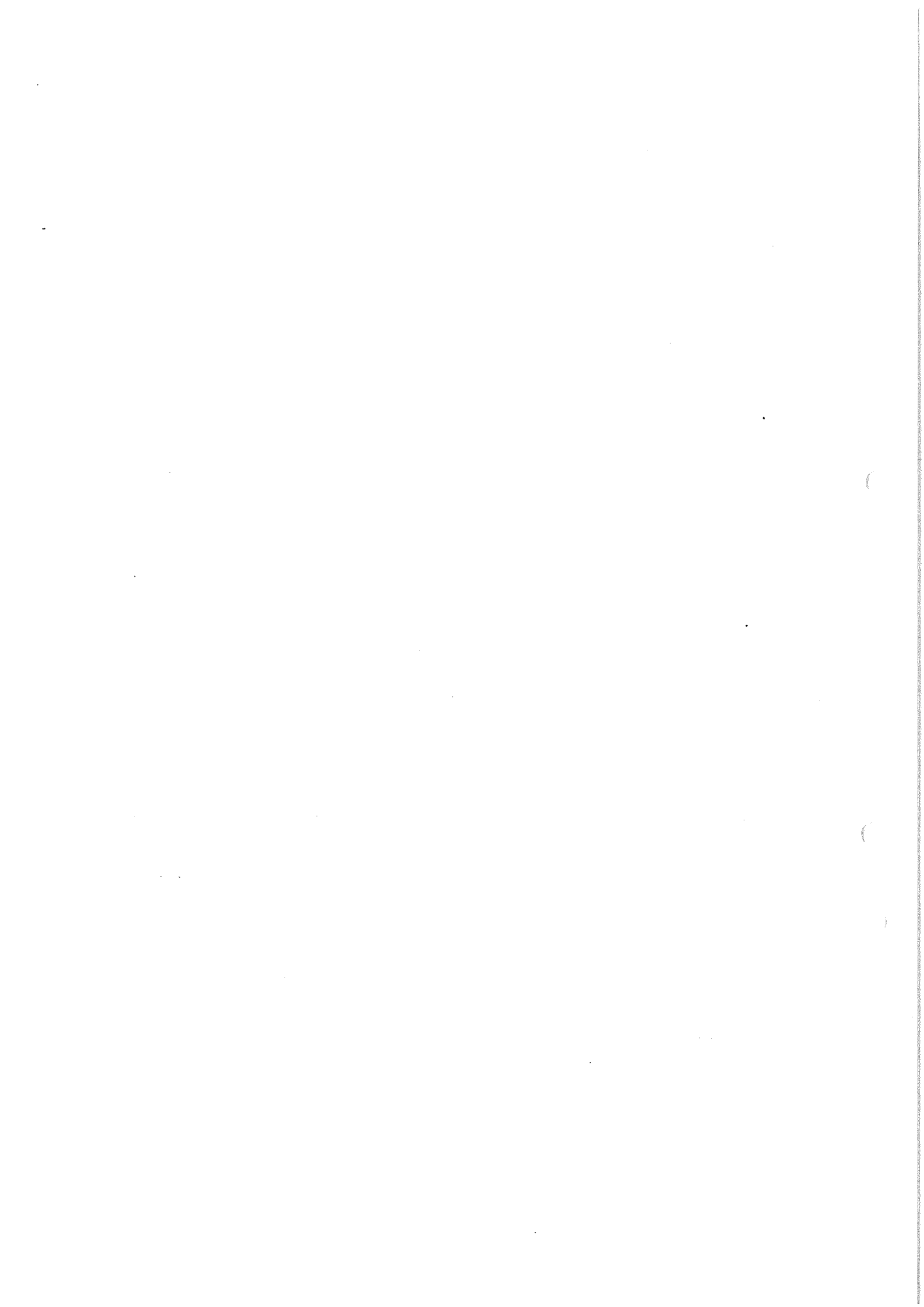
#### 3.2 Kompetensfördelningen Isle of Man - Storbritannien

#### 3.3 Isle of Man och EG

#### 3.4 Isle of Mans ekonomi

#### 3.5 Isle of Mans beskattningssystem

##### 3.5.1 Skatteförvaltningen



## 4 Gibraltar

- 4.1 Allmänt
- 4.2 Kompetensfördelningen
- 4.3 Gibraltar och EG
- 4.4 Gibaltars ekonomi
- 4.5 Gibaltars skattesystem

## 5 Azorena och Madeira

- 5.1 Allmänt
- 5.2 Graden av autonomi
- 5.3 Särskilt om regionernas kompetens ifråga om internationella relationer
- 5.4 Förhållandet till Europeiska gemenskapen
- 5.5 Särskilt om skattesystemets konsekvenser
  - 5.5.1 Det existerande skattesystemet
  - 5.5.2 Azorenas skattesystem
  - 5.5.3 Madeiras skattesystem
- 5.6 Effekter för regionernas ekonomiska utveckling
  - 5.6.1 Graden av självständighet i fråga om finanser och beskattning
  - 5.6.2 De avgiftsfria zonernas effekter

Bilaga 1. Isle of Man and United Kingdom. The Customs and Excise Agreement 1979.



## Introduktion

Syftet med föreliggande bilaga är att via presentation av vissa autonomier erbjuda komparativt material i fråga om autonomiers skattesystem och förhållande både till moderland och Europeiska Unionen ( benämns i det följande huvudsakligen EG ). Tillgången till befintligt källmaterial har i vissa fall medfört begränsningar i framställningens omfattning. EG-frågans stora aktualitet har gjort att valet av autonomier mycket långt styrts av strävan att belysa befintliga differenser utgående från existerande grad av EG-anslutning. De sex autonomierna kan indelas i fyra olika grupper på basen av EG-lösning. I figur I nedan ges en sammanfattande översikt över respektive autonomis EG-position.

EG-förhandlingarna och de alternativ som stått landskapet Åland tillbuds vid valet av EG-lösning, har gjort att tyngdpunkten i framställningen är lagd på Isle of Man och Azorerna / Madeira. Dessa alternativa EG-lösningar, med åtföljande konsekvenser på skatteområdet nämnda autonomier står för, motsvarar enligt författarens uppfattning i hög grad de EG-alternativ som, beroende av Ålands lagtings ställningstagande i EG-frågan, kan komma att bli tillämpliga på Åland.

De nordiska autonomierna Färöarna och Grönland utgör givetvis även de intressanta referensobjekt. Nämnda autonomiers lösa grad av EG-anslutning, en konsekvens av den geografiska positionen och ytterst speciella näringsstrukturer, gör dock att intresset härvid främst kan läggas på respektive skattesystems och -organisations tekniska utformning. Gibraltars medverkan motiveras i sin tur av en strävan att åskådliggöra EG:s beredskap att på basen av historiska eller andra särskilda omständigheter acceptera mycket långtgående särarrangemang även inom ramen för ett EG-medlemskap.

FIGUR I

EG-POSITIONEN FÖR NÅGRA AUTONOMA OMRÅDEN  
MED EN EG-STAT SOM MODERLAND

	<u>MED I EG</u>	<u>MED I EG</u>	<u>UTANFÖR EG</u>	<u>UTANFÖR EG</u>
(Moderland)	AZORERNA MADEIRA (Portugal)	GIBRALTAR  (Storbritannien)	ISLE OF MAN  (Storbritannien)	GRÖNLAND FÄRÖARNA (Danmark)
ROM- FÖRDRAGET	Ja Art. 227, EG	Ja Art. 227, EG men specialavtal	Nej Art 225, EG men protokoll	Nej Art. 227, EG
TULLUNIO- NEN	Ja	Nej Annex I, Storbritan- niens avtal	Ja Art. 1: Protokoll 3, Storbritanniens avtal	Nej Grönland; särskild sta Färöarna; handelsav
ALLMÄN EG- RÄTT	Ja	Ja	Nej men skyldighet att tillämpa reglerna om lika behandling av fysiska och juridiska personer inom EG på öarna (prot. nr 3 art. 4 Storbritan- niens avtal)	Nej
STRUKTUR- FONDERNA	Ja (Den europeiska jord- bruksfonden, EG:s social- fond, EG:s regionala ut- vecklingsfond)	Ja	Nej	Nej



<b>INDIREKTA SKATTER</b>	Ja, men undantag -Motiven till Portugals avtal -Sjötransporter och intern lufttrafik jämställd med internationella transporter	- Art 95: Ja - Moms: Nej art. 28 Storbritanniens avtal	- Art 95: Nej - Moms: Nej enligt protokoll nr 3 Storbritanniens avtal (från 1.1.93 samma moms som Storbritan.)	Nej
<b>EG:S GE- MENSAMMA JORDBRUKS- POLITIK (CAP)</b>	Ja	Nej Art. 28. Storbritanniens avtal	Nej (Jfr. rubriken "Tullunion")	Nej
<b><u>KOMMENTA- RER:</u></b>	Momsen är 30 % lägre än i Portugal. Särskilt stöd- program från EG:s sida inkl. särskild skattestatus	Medlemsområde med 3 substantiella undan- tag från EG-rätten: CAP, tullunionen och momsen	Del av EG endast för handel. Tvunget följa vissa EG-direktiv för varor som skall exporte- ras till EG (konkurrens, hygien etc)	Grönland har status so s.k. TOM-område fr.o.m. 1.2.1985 vilk medger import till EG grönländska fiskprodu ter utan tull eller kvant tetsbegränsningar

H/4

## 1 Färöarna

### 1.1 Allmänt

Färöarna, ett örike med 47.000 innevånare, erhöll självstyrelse inom det danska riket den 1 april 1948. Den s.k. hjemmestyrelseloven har inte grundlagsstatus och bygger inte heller på någon form av internationella avtal.

I enlighet med den systematik som gäller inom den färöiska självstyrelseordningen har Färöarna övertagit lagstiftningsrätten bl.a. i fråga om direkta och indirekta skatter. Det högsta självstyrelseorganet är den folkvalda representationen, lagtinget. Det högsta förvaltningsorganet landsstyret. Landsstyret, som utövar den administrativa makten, består av en ordförande, lagmannen, och landsstyremedlemmarna, vilka utses av lagtinget. Under landsstyret lyder den egentliga centralförvaltningen. Danska statens representant på Färöarna är riksombudsmannen. Han svarar för rikets administration på Färöarna. Han har yttranderätt i lagtinget men inte rösträtt. Från Färöarna väljs två riksdagsmän till Danmarks riksdag, folketinget.

### 1.2 Kompetensfördelningen Färöarna-Danmark

Enligt hjemmestyrelsen är vissa sakområden s.k. särangelägenheter som faller under självstyrelsen, medan andra utgör s.k. gemensamma angelägenheter och ankommer på riksorganen. Till självstyrelselagen har fogats en s.k. lista A över sakområden, som principiellt är färiska särangelägenheter och vilka självstyrelsemyndigheterna kan besluta överta eller som riksmyndigheterna kan besluta att skall övergå till självstyret. På en s.k. lista B uppräknas sakområden, som helt eller delvis kan hänföras till färiska särangelägenheter efter att förhandlingar därom har förts mellan riksmyndigheterna och självstyrelsemyndigheterna.

De angelägenheter som inte är särangelägenheter anses vara gemensamma angelägenheter och

ankommer på riksmyndigheterna.

I särangelägenheter stiftar lagtinget särskilda lagtingslagar för Färöarna, lagtingslove. Förvaltningsuppgifterna i sådana ärenden ankommer på landsstyret och under det lydande myndigheter och organisationer.

Frågor som gäller förhållandet till utlandet ankommer enligt hjemmestyrelöven på riksmyndigheterna. De internationella avtal som Danmark sluter gäller i princip även Färöarna. På samma sätt som i fråga om rikslagar som berör Färöarna, skall likväl även internationella avtal, som kräver samtycke av folketinget och som berör färiska intressen, sändas för behandling till lagtinget. I praktiken gör Danmark i nästan samtliga fall, där det är möjligt, ett förbehåll för Färöarna, enligt vilket avtalet helt eller med vissa begränsningar efter beslut av lagtinget kan komma att gälla även Färöarna. Efter samråd mellan riksmyndigheterna och självstyrelsemyndigheterna skall Färöarna ges möjlighet att bevaka sina intressen i förhandlingar med främmande stater i fråga om handels- och fiskeavtal. Om det inte strider mot rikets intressen kan representanter för självstyrelsen bemyndigas att i frågor som speciellt rör Färöarna direkt under medverkan av utrikestjänsten förhandla med främmande stat. Det är även i praktiken ofta fallet att färiska förhandlare och danska rådgivare deltar i förhandlingarna, då avtalen har en särskild betydelse för Färöarna.

I vissa situationer förhandlar färiska representanter självständigt. Så har skett t.ex. vid förhandlingar om fiskeavtal med Island, Norge och Grönland. I vissa situationer förhandlar Danmark och Färöarna gemensamt om avtal med tredje part. Inom gränserna för längre ramavtal om fiske har Färöarna självständigt förhandlat fram och undertecknat ettåriga avtal.

### 1.3 Färöarna och EG

Då Danmark sökte inträde i EG, förhandlades i första hand om upptagande av hela det danska riket på så sätt att man försökte finna särskilda lösningar för Färöarna och Grönland. Det visade sig dock att Färöarna inte kunde få de önskade villkoren. I artikel 25-27 i anslutningstraktaten fastslogs därför att Färöarna inte skulle omfattas av Danmarks med-

H/6

lemskap, men att den danska regeringen inom en treårsperiod kunde meddela EG att Färöarna skulle vara medlem. I protokoll 2 till tillträdestraktaten sades i artikel 3 att om den danska regeringen, efter att det färöiska hjemmestyret så beslutat, meddelade att Färöarna inte önskade ansluta sig, skulle EG söka andra lösningar på de problem som det kunde medföra för Färöarna, Danmark och EG.

Således vidtog i stället förhandlingar med EG om ett separat handelsavtal. Avtalet trädde i kraft år 1974 och det innebar att den dittills gällande tullfriheten för färöiska varor i Danmark skulle få fortsätta, liksom Efta-tullfriheten för frusna fiskfiléer och industrivaror i Storbritannien.

Färöarna har av tradition inte omfattats av den danska tullagstiftningen. Man kan därför säga att Färöarna i relation till det danska tullområdet har haft status som en slags "frihamn". De färöiska självstyrelsemyndigheterna har för att finansiera sin verksamhet också infört skatter, inklusive indirekta skatter. Dessa har huvudsakligen varit utformade som fiskala importavgifter och inte syftat till att fungera som skyddstullar. De har således gällt lika mot alla länder. Detta har i sin tur inneburit att man från dansk sida inte ansett det strida mot GATT-bestämmelserna.

EG uttryckte år 1988 bland annat tvivel om legaliteten i fortsatt dansk tullfrihet på färöiska produkter och påpekade att det inte harmonierade särskilt väl med den kommande inre marknaden att färöiska fiskerivaror skulle förtullas olika i olika EG-länder. Det hela resulterade i ett nytt avtal (Kommissionen ville av princip inte kalla det frihandelsavtal) i slutet av 1991, som reglerar exporten och importen av varor.

Färöarna har gått med på att avskaffa alla tullar och avgifter som kan anses diskriminerande ifråga om varor från EG. Samtidigt skall de införa en tullpreferens för EG-länderna. Det sker genom en omfattande reform av det färöiska avgiftssystemet som hittills varit baserat på fiskala importavgifter som på vissa områden i praktiken fungerat som skyddstullar för den färöiska produktionen. Färöarna skall enligt avtalet införa en tullag som i huvudsak motsvarar den gällande danska tullagen och samtidigt skall de införa tullavgifter gentemot om-

världen, vilka respekterar Danmarks (och därmed EG:s) GATT-förpliktelser. Dessa tullsatser skall inte användas vad gäller varor av EG-ursprung. Vidare skall de nuvarande fiskala importavgifterna ersättas av moms, samt punktagifter, som även skall påläggas färöiska produkter på samma sätt som varor vilka importeras från EG. Färöarna har endast fått undantag vad gäller några få varugrupper, nämligen mjölkprodukter och fårkött.

Liksom tidigare får man tullfrihet ifråga om färöiska industrivaror. Vidare ges tullfrihet ifråga om ett antal fiskeprodukter enligt en detaljerad förteckning. Slutligen innehåller avtalet alla de för frihandelsavtal sedvanliga ursprungsreglerna, säkerhetsklausuler och konkurrensregler.

Finlands regering har i proposition 16/1993 rd den 19 mars 1993 förelagt riksdagen ett nytt avtal om frihandel mellan Finland och Färöarna, ingånget i Köpenhamn den 19.11.1992. Frihandelsavtalet motsvarar i stor utsträckning avtalet från år 1991 om handeln mellan EG och Färöarna och ersätter 1989 års överenskommelse mellan Finland och Danmark om frihandel mellan Finland och Färöarna (FördrS 49-50/89). Riksdagen har den 28.5.1993 godkänt avtalet inklusive därtill hörande skriftväxling om handel med lantbruksprodukter. Bestämmelserna i avtalet trädde i kraft den 1.8.1993 (FFS 671/93).

#### 1.4 Färöarnas ekonomi

Det färiska lagtinget beslutar om de skatter och tullar som uppbärs på Färöarna. Färingarna betalar således ingen skatt till Danmark även om Danmark deltar i hjemmestyrets finansiering.

I de fall då Färöarna har övertagit ett sakområde såsom särangelägenhet har hjemmestyret samtidigt övertagit det fulla ekonomiska ansvaret för finansieringen. I de fall då Färöarna däremot endast har övertagit administrationen av en gemensam angelägenhet, finansieras sakområdet delvis genom tillskott från den danska staten. Huvudparten av dessa tillskott utbetalas från den 1 januari 1988 i form av generella totalbelopp (bloktilskud).

H/8

Hamnar har byggts med danskt bidrag, och bidrag har influerat bland annat till investeringsfonden för Färöarna.

Utgifterna för den offentliga förvaltningen på Färöarna (statens och landskassans drifts- och anläggningskostnader) uppgår år 1993 till ca 2,7 miljarder danska kronor. Av utgifterna täcks drygt 800 miljoner kronor via överföringar från den danska staten, varav 563 miljoner beräknas erhållas i bloktilskud. Färöarna dras i dag med ekonomiska problem till följd av hög skuldsättning och hård konkurrens på huvudmarknaden för fiskprodukter dvs. EG-området. Antalet arbetslösa färingar uppgår till drygt 20 % samtidigt som danska staten tvingats gå in med ytterligare stödåtgärder bland annat för att rädda Färöarnas banksystem från kollaps.

### 1.5 Färöarnas beskattningssystem

Färöarna för i princip utgående från hjemmestyrelsen en självständig finans- och kreditpolitik i och med att öarna övertagit rätten att stifta lagtingslagar rörande direkta och indirekta skatter inkl. tull.

På Färöarna uppbärs landsskatt, kommunalskatt, mervärdesskatt och s.k. ränteskatt (kyrkoskatten lämnas utanför denna framställning).

Landsskatten d.v.s. den egentliga inkomstskatten, fluktuerar mellan 15 och 48,5 procent (inkl. extraskatt) för skatteåret 1993.

Kommunalskatten varierar mellan 7 och 25,5 procent (inkl. kyrkoskatt) under år 1993. Överstiger den totala inkomstskatten 50 procent av en skattskyldigs inkomster, nedsätts landsskatten och kommunalskatten proportionellt med det överskjutande beloppet.

Skatten för samfund, vars aktiekapital understiger 300.000 kr, är för 1993 fastställd till 49 procent. Ifall ett samfunds aktiekapital överstiger 300.000 kr utgår en bolagsskatt om 22 procent. Möjligheterna till avdrag är omfattande.

I enlighet med vad som framgått tidigare i denna framställning (punkt 1.3) har Färöarna fr.o.m. 1 januari 1993 till följd av frihandelsavtalet med EG infört mervärdesskatt (moms). Skattesatsen är fr.o.m. 1.7.1993 25 procent av det skattepliktiga beloppet. Mervärdesskatten omfattar alla nya och begagnade varor samt tjänster med vissa undantag. Skatten uppbärs även vid införsel av varor från utlandet. Undantaget från skatteplikt är t.ex. persontransporter. Likaså är resor till och från Färöarna utanför moms-systemet och utlänningar som övernattar på hotell eller annat logi erlägger ej moms. Mervärdesskatten beräknas för år 1993 inbringa ca 560 miljoner kronor till landskassan.

Färöarna införde fr.o.m. 1 februari 1992 en ny tullag utgående från överenskommelsen med EG. Till följd av att de tidigare fiskala importavgifterna ersatts med moms, har tullarnas ekonomiska betydelse blivit marginell för hjemmestyrets budget.

Till landskassan skall även fysiska personer erlägga en ränteskatt om 22 procent på ränta från depositioner och obligationer. Ränteskatten åvilar kontohavaren men skatten erläggs direkt av penninginstitutet. För skattepliktiga samfund skall ränteinkomsten medräknas i den skattepliktiga inkomsten. I ränteskatt uppskattas över 100 miljoner kronor inflyta till landskassan år 1993.

Hjemmestyret uppbär även andra skatter och avgifter av mindre ekonomisk betydelse. Här kan nämnas tillverkningsavgifter och vägavgifter.

Färöarna ingår som självständig part i det nordiska avtalet om bistånd i skattefrågor av den 7 december 1989 och i det nordiska dubbelbeskattningsavtalet av den 12 september 1989. Detsamma gäller de danska dubbelbeskattningsavtalen med Österrike, Storbritannien, Schweiz och Indien.

### 1.5.1 Skatteuppbörd och ändringssökande

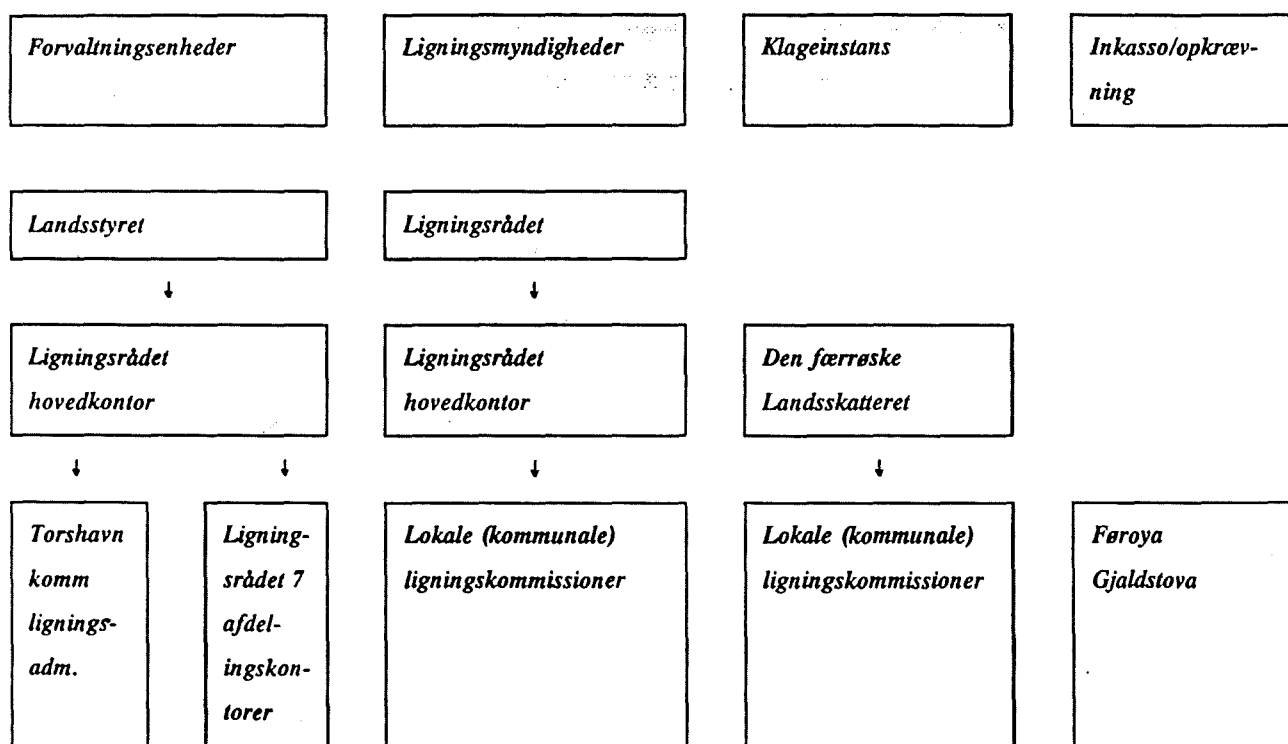
Sommaren 1992 slogs tull- och skatteväsendet på Färöarna samman till en organisation dvs. samtidigt som mervärdesskatt infördes. På landsbasis arbetar 135 personer i Told- og skattstovans tjänst.

Alla lands-, kommun- och kyrkoskatter uppbärs av Färöarnas Gjaldstovu medan övervakningen av beskattningen handhas av ett särskilt "skatteråd", Färöarnas ligningsråd, tillsatt av landsstyret och bestående av tre medlemmar. Ligningsrådet åligger att tillse att beskattningen sker i överensstämmelse med skattereglerna.

Klagan över de kommunala skattemyndigheternas och ligningsrådets skatteavgöranden kan göras till ett särskilt utskott, landsskatteutvalge. Utskottet utses av lagtinget och består av fem medlemmar. Besvär/klagan skall anföras inom fyra veckor efter att den skattskyldige erhållit skattebeskedet. Över ett inlämnat besvär inhämtar utskottet yttrande från ligningsrådet som i sin tur inbegär en förklaring av den kommunala skattemyndigheten. Landsskatteutvalgets utslag kan överklagas till Färöarnas Rätt inom sex månader.

Skissen nedan visar upplägget av den färiska skatteorganisationen i sin helhet.



SKISS ÖVER DEN FÄRISKA SKATTEORGANISATIONEN<sup>1)</sup>

1) Källa: Skad Udland, november 1992. Särtryck utgiven av A/S Skattekartoteket, Köpenhamn

## 2 Grönland

### 2.1 Allmänt

Grönland fick självstyrelse först år 1979. Liksom den färöiska självstyrelsen saknar den grönländska särskild grundlagsstatus. Grönland, med ett invånarantal om ca 55.000 varav 47.000 grönländare, har liksom Färöarna bestämmanderätten beträffande skatter och avgifter.

Den folkvalda representationen på Grönland kallas landsting. Förvaltningen leds av ett landsstyre. Landstinget väljs för fyra år. Landstinget väljer landsstyrets ordförande och medlemmar. Danmarks högsta representant på Grönland är riksbudsmannen. Från Grönland väljs två medlemmar till det danska folketinget.

### 2.2 Kompetensfördelningen Grönland-Danmark

I en bilaga till hjemmestyreloven uppräknas de sakområden som självstyrelsemyndigheterna själva kan bestämma att skall övergå till självstyrelsen. Till dessa områden bör bl.a. skatter och avgifter.

Förutom de områden som nämns i bilagan kan även andra områden övergå till självstyrelsen. Efter förhandlingar mellan riksmyndigheterna och självstyrelsemyndigheterna kan i rikslag bestämmas att ett visst område helt eller delvis eller en viss förvaltningsfunktion skall övergå till självstyrelsen. Genom en sådan lag har bl.a. självstyrelsen från ingången av år 1986 övertagit postförvaltningen på Grönland.

Sådana internationella avtal som Danmark sluter och som kräver folketingets samtycke skall, om de särskilt rör grönländska intressen, sändas för utlåtande till självstyrelsemyndigheterna innan de ingås. Förfarandet är här i stort detsamma som i fråga om Färöarna.

Grönland har erhållit en likadan rätt som Färöarna att delta i och föra internationella förhandlingar. Likaså kan vid de danska representationerna i utlandet stationernas grönländska medarbetare för att tillvarata de grönländska intressena. De avlönas med grönländska medel.

### 2.3 Grönland och EG

Grönland följde Danmark in i EG år 1973.

Fördelarna med medlemskap förväntades vara möjligheten att tullfritt sälja grönländska varor på EG:s marknad och möjligheten att få ekonomiskt stöd till utbyggandet av Grönland.

Grönland fick dock endast mycket blygsamma särbestämmelser inom EG. Detta berodde främst på Danmarks erfarenheter från de tidigare misslyckade medlemsförhandlingarna. Kraven på särlösningar skulle därför begränsas till det absolut nödvändigaste. Alla andra frågor måste hänskjutas till senare lösningar inom EG:s olika organ. Det viktigaste undantaget för Grönland var att rätten till fiske innanför 12 sjömilsgrens blev förbehållen grönländska fiskare. Denna specialbestämmelse var dock inte begränsad enbart till Grönland, en motsvarande särordning gällde t.ex. Irland.

Därutöver fick Grönland ytterligare två specialvillkor. Det ena var rätt att även i fortsättningen tillämpa kravet på sex månaders bosättning som förutsättning för bedrivande av näring. Kravet var i synnerhet avsett att försvåra för danskar att etablera sig på Grönland och de övriga EG-länderna kunde således acceptera att bli jämställda med danskarna i fråga om etablering på Grönland. Den andra specialregeln gällde tillämpningen av de särskilda regler för handel med fisk som gällde inom EG:s marknad. I praktiken innebar det att bestämmelser om handel med fisk inte tillämpades på Grönland.

Medlemskapet visade sig rätt oproblematiskt. Grönland hade fördelar av tillgången till EG:s tullfria marknad och fick hela tiden bidrag från EG:s fonder. Oftast lyckades det också att förhandla sig till nödvändiga specialregler för Grönland då nya EG-regler gjorde det

önskvärt, men varje gång var det överraskande svårt.

Efter en folkomröstning år 1982 då drygt 50 % av väljarna röstade för utträde beslöt Grönlands Hjemmestyre att Grönland skulle utträda ur EG. Förhandlingarna blev mycket långdragna och dramatiska eftersom det var första gången en del av ett land utträdde och därför att den nyligen antagna gemensamma fiskeripolitiken, som tillkommit efter mycket stora stridigheter mellan de olika EG-länderna, förutsatte att i synnerhet Tyskland skulle få väsentliga fångstmöjligheter i de grönländska farvattnen. Efter två års förhandlingar accepterade EG att ett avtal där Grönland övergick från att vara en del av EG till att bli ett TOM-område (Territorie d'Outre Mer). TOM-reglerna omfattar sammanlagt tolv ögrupper och deras villkor regleras i den så kallade Lomékonventionen. Fiskeriproblemen löstes så att det ingicks ett tioårigt fiskeriavtal mellan Grönland och EG. Till fiskeriavtalet har senare fogats flera fiskeriprotokoll. Grönländarna anser att den nuvarande lösningen är mycket lyckad för deras del och att de jämfört med andra TOM-områden har en förmånligare lösning.

#### 2.4 Grönländsk ekonomi

Lagstiftningsbehörigheten i beskattningsfrågor ankommer på landstinget. Finanspolitiken är en självstyrelsefråga medan kreditpolitiken handhas av danska myndigheterna.

Förutom genom direkta inkomster som härleds ur självstyrelselagstiftningen (skatter, avgifter m.m.) finansieras självstyrelsen genom medel från danska staten (bloktilskud). Även om utgifterna för ett övertaget område i princip skall finansieras av självstyrelsen, erhålls för vissa områden statliga tilläggsmedel. Tilläggsmedlen är betydande i fråga om skol- och socialväsendet. Stödet för år 1993 uppgår till drygt 2,3 miljarder kronor. Bloktilskudet utbetalas i månatliga poster utgående från en för tre år åt gången fastställd plan. Planen förhandlas fram av staten och självstyrelsen, varvid den allmänna ekonomiska situationen beaktas. Det totalbelopp som självstyrelsen erhåller kan den fritt förfoga över och alltså själv prioritera olika förvaltningsgrenar.

## 2.5 Grönlands beskattningssystem

Efter hjemmestyrets införande i maj 1979 har en självständig och strukturerad grönländsk ekonomisk politik etablerats, omspännande en egen skatte- och avgiftspolitik. Grönland var även i skattehänseende före år 1980 att betrakta som ett vanligt danskt län.

Hjemmestyret uppbär i dag inkomstskatt av fysiska och juridiska personer samt avgifter vid införsel av vissa varor till Grönland. Därutöver uppbärs andra avgifter såsom stämpelskatt, hamnavgift för icke-grönländska skepp och motoravgift på bilar och motorcyklar.

Grönland uppbär inte någon form av omsättningsskatt (moms) och således inte någon generell importavgift. På Grönland utgår ej heller skatt på förmögenhet/egendom eller arv.

Av personer uppbärs inkomstskatt i form av landsskatt, särskild landsskatt, s.k. samkommunal skatt och kommunalskatt.

Från och med skatteåret 1992 skall bolag erlægga en egentlig bolagsskatt om 35 procent.<sup>2)</sup> Vid utdelning från bolag innehålles en vinstskatt som motsvarar skatteprocenten för bolagets skattekommun (summa av landsskatt, samkommunal skatt och kommunalskatt).

Kommunens uttaxering fastställs årligen av kommunstyrelserna inom intervallet 20 till 30 procent. Den genomsnittliga kommunalskatten och samkommunalskatten för år 1993 uppgår till 29,8 % i de 18 kommunerna.

Skattepliktiga, som har en kommun som skattekommun, erlägger landsskatt, kommunalskatt och samkommunalskatt men inte särskild landsskatt.

Skattepliktiga, som har skattedirektoratet som skattekommun, erlägger i sin tur landsskatt och

---

2) Tidigare erlade bolag samma skatteprocenter som fysiska personer

## H/16

särskild landsskatt men inte kommunalskatt och samkommunalskatt.<sup>3)</sup>

För skatteåret 1992 erlade en skattepliktig person med en kommun som skattekommun drygt 40 procent i inkomstskatt varvid kommunalskatten i genomsnitt uppgick till 25,4 procent, samkommunala skatter till 4 procent och landsskatter till 11 procent.

För personer med skattedirektoratet som skattekommun uppgick inkomstskatten till 35 procent varvid särskild landsskatt stod för 24 procent och landsskatten för 11 procent.

Inkomstskatten är en proportionell skatt för fysiska personer.

Samtliga personer har rätt till ett s.k. personavdrag om 40.000 kr (1993), vilket gör att beskattningen har en progressiv verkan.

Inkomstskatten är reglerad i en enda landstingslag och inkomstskattesystemet för personer är upplagt som källskatt. I huvudsak uppbärs således skatten och vinstskatten på aktier i samband med utbetalningen d.v.s. vid utbetalning av lön skall utbetalaren innehålla skatt i enlighet med mottagarens skattekort.

Sedan år 1980 finns ett dubbelbeskattningsavtal med Danmark. Avtalet omfattar endast Danmark och Grönland. Grönland deltar som självständig part i det nordiska avtalet om bistånd i skattefrågor av den 7 december 1989 men Grönland omfattas inte av det nordiska dubbelbeskattningsavtalet.

### 2.5.1 Skatteförvaltning

Varje kommun (18 stycken) väljer en ligningskommission (taxeringskommission) bestående

---

3) Skattekommun: boningsorten den 1 juli året för skatteåret. Skattedirektoratet: ifall en skattepliktig vid nämnda tidpunkt är bosatt utanför den kommunala indelningen skall skatten erläggas till skattedirektoratet.

av tre medlemmar. Kommissionen företar taxeringen av de skattepliktigas inkomster och handlägger även besvär över påförda förskottsbelopp.

Landstinget i sin tur utser ett skatteråd bestående av tio medlemmar och vars främsta uppgift är att behandla besvär över ligningskommissionens taxeringsbeslut. Skatterådets avgöranden kan överklagas till Grönlands landsret inom sex månader efter att besked erhållits om ifrågavarande avgörande.

Respektive ligningskommission biträds av en skatteförvaltning som i sin tur övervakas av skattedirektoratet. Direktoratet är landsstyrets högsta administrativa skatte- och avgiftsmyndighet och fungerar även som sekretariat till skatterådet.

Vid skattedirektoratet, vilken även omfattar tullfunktionen, arbetar sammanlagt 39 personer. Inom de 18 kommunerna har ca 90 personer till huvuduppgift att arbeta med inkomstskattefrågor.

### **3 Isle of Man**

#### **3.1 Allmänt**

Isle of Man har en befolkning om 70.000 invånare. Isle of Man är inte och har aldrig varit en del av Storbritannien, men Storbritannien handhar utrikespolitiken och försvaret för öns del. Tynwald, öns parlament, är ansvarigt för alla interna angelägenheter inkl. beskattningen och ett bidrag betalas till det förenade kungariket för handhavandet av utrikesrepresentationen och försvaret. Isle of Man är helt och hållet självförsörjande och mottar inte något finansiellt stöd från något håll.

### 3.2 Kompetensfördelningen Isle of Man - Storbritannien

Isle of Man underlyder alltså brittiska kronan men har en omfattande autonomi med egen lagstiftningsrätt, vilken utövas av dess parlament Tynwald. Storbritannien handhar utrikespolitiken och försvaret. Även på några andra områden, såsom medborgarskaps- och immigrationsärenden, tillämpar Isle of Man engelsk lagstiftning utfärdad av parlamentet i Westminster. Även om den engelska lagstiftningsbehörigheten inte i övrigt omfattar Isle of Man så baserar sig öns lagstiftning i princip på engelsk Common Law.

Isle of Man har inget säte i det brittiska parlamentet. Hennes Majestät drottningen är Isle of Mans statsöverhuvud och företräds på ön av the Lieutenant Governas som utses för en tid av fem år.

Isle of Man blir inte automatisk bundet av internationella avtal som Storbritannien ingår med främmande stater. Däremot kan Isle of Man genom att meddela att ön önskar bli delaktig i avtalet senare komma att omfattas av det. Isle of Man har ingen uttrycklig rätt att påverka innehållet vid förhandlingarna och inte heller någon vetorätt. Detta eftersom Isle of Man inte automatiskt omfattas av avtalet om ön inte uttryckligen meddelat att de önskar bli delaktiga. Naturligtvis tas dock i praktiken kontakter i de fall då ett avtal berör Isle Of Man.

### 3.3 Isle of Man och EG

När England under åren 1961-63 och 1966-67 förhandlade om inträde i EG ansågs det finnas två möjligheter för Isle of Man nämligen att gå med eller att stå utanför, däremot förspglades man små möjligheter till några speciella villkor. På grund av Frankrikes veto till engelskt medborgarskap åren 1963 och 1967 så behövde inte Isle of Man ta slutgiltig ställning förrän år 1970. När nya förhandlingar då vidtog blev det klart att möjligheter till särskilda undantag fanns. Efter förhandlingar mellan England på Isle of Mans vägnar och EG uppnåddes så de särskilda villkoren. Enligt de här bestämmelserna är Isle of Man utanför EG, men har speciella villkor enligt det så kallade protokoll 3. Isle of Man ingår därigenom



i tullunionen. Således tillämpas fri rörlighet av industrivaror och jordbruksprodukter och i det avseendet måste man tillämpa gemensamma externa tulltariffer, tull på importerade jordbruksprodukter från tredje land och vissa speciella delar av de särskilda jordbruksreglerna tillämpas, dock inte reglerna om jordbrukssubventioner. Fri handel tillåts således mellan Isle of Man och EG. I övrigt tillämpas inte Romfördraget på Isle of Man. Särbestämmelserna godkändes av Tynwald år 1971. Enligt protokoll 3 åtnjuter inte invånarna på Isle of Man så som de definieras i protokollet, rätt till fri rörlighet och etableringsrätt enligt villkoren i Romfördraget. I praktiken är det ganska få personer som inte omfattas av den fria rörligheten, eftersom det räcker att man själv, någon av föräldrarna eller farföräldrarna är född i Storbritannien eller har bott inom ett EG-land i fem år för att man skall ha rätt till fri rörlighet. Det anses generellt inte vara något problem för dem som inte åtnjuter fri rörlighet. Däremot påverkas inte de rättigheter som Manxbor åtnjuter i Storbritannien. Isle of Man ger inget bidrag till EG och erhåller inte heller något finansiellt stöd därifrån.

Att Isle of Man står utanför EG men har ett specialavtal betyder inte att man har någon tullgräns mot Storbritannien (i motsats till Kanalöarna) eftersom man uppbär samma indirekta skatter och andra avgifter som England enligt ett bilateralt avtal (the Customs and Excise agreement)<sup>4)</sup> från år 1973 mellan Isle of Man och Storbritannien. I enlighet med detta avtal uppbär Isle of Man tullar och acciser som är på samma nivå som de som uppbärs av Storbritannien. Isle of Man har egen tullmyndighet sedan år 1979, som enligt avtalet med Storbritannien uppbär samma tullar och avgifter som i Storbritannien. All moms som genererar från turistsektorn stannar oavkortat i Isle of Mans kassa medan alla annan moms (liksom andra tullar och avgifter) går till en gemensam pott som sedan fördelas mellan Isle of Man (the common Pool) och Storbritannien årligen. Fördelningen sker på basen av ett antal faktorer som är beroende av bl.a. befolkningsantalet och dess skattekraft. Dessa beräkningsfaktorer omräknas vart tionde år.

Eftersom avgifterna är desamma i båda länderna så finns det inget intresse bland konsumenten-

---

4) I bilaga 1 beskrivs innehållet i avtalet (Källa : The Isle of Man Customs and Excise Service, 1993)

## H/20

terna att göra inköp någon annanstans och det finns inte heller skäl att upprätthålla några tullgränser. Avtalet anses av vissa som oändamålsenligt eftersom de inte tillåter Isle of Man att ha ett skräddarsytt system för indirekta skatter anpassat till sina behov. EG-harmoniseringen kommer att få inflytande på Isle of Man på grund av att Storbritannien kommer att uppbära samma indirekta skatter som EG och det kommer att återverka på Isle of Man på grund av avtalet med Storbritannien. Finansindustrin kritiserar det faktum att man inte har tillträde till EG-marknaden samtidigt som man måste uppbära samma indirekta skatter, medan konkurrenterna på Kanalöarna inte betalar några indirekta skatter. Det måste dock understrykas att den allmänna åsikten är att avtalet som helhet är till fördel för båda parter och inga fundamentala förändringar planeras även om Isle of Mans regering skulle vilja ha större flexibilitet att variera sina indirekta skatter.

Som tidigare nämnts har företagen på Isle of Man inte tillgång till fri handel med övriga EGländer vilket är viktigt för en del företag som dock använder sig av GATT för att kunna exportera tjänster. Detta har medfört att Isle of Man har förlorat vissa företag.

Ikraftträdandet av det s.k. Maastrichtavtalet om Europeiska Unionen, innefattande en ekonomisk monetär union och gemensam utrikes- och säkerhetspolitik, förändrar inte Isle of Mans EG-position i något avseende.

### 3.4 Isle of Mans ekonomi

På beskattningsområdet har Isle of Man fullständig autonomi. Isle of Man mottar inget ekonomiskt stöd från Storbritannien utan tvärtom deltar Isle of Man i stället i Storbritanniens kostnader på vissa områden.

Isle of Mans deltagande i Storbritanniens kostnader grundar sig på The Contribution Act från 1956, men frågan är föremål för förhandlingar varje år. Efter att ärendet diskuterats och överenskommelse uppnåtts med Storbritannien skall Tynwald ge sitt bifall. Ursprungligen utgjorde bidraget 5 % av de inkomster som Isle of Man erhåller genom The Customs and Excise Agreement, alltså de sammanlagda indirekta skatter, avgifter och tullar. Isle of Man

har senare ansett summan vara för stor och erlägger numera enbart 2,5 %. Summan är ständigt föremål för diskussioner och allmänt kan sägas att myndigheterna på Isle of Man anser att de betalar för mycket och dessutom beräknas summan på en inkomst vars storlek de inte själva kan påverka. Storbritannien däremot anser att Isle of Man som tidigare borde betala 5 %. Avsikten med bidraget är att täcka Isle of Man's andel av försvarskostnaderna och det som kallas Common Services vilket innebär rådgivning till myndigheterna på Isle of Man från Storbritanniens myndigheter och diplomatiska tjänster. Det totala belopp som utbetalas till den engelska staten uppgår för närvarande till 1,6 miljoner pund.

I samband med att Isle of Man sänkte procentsatsen för beräkningen från 5 % till 2,5 % började de engelska universiteten att uppbära avgifter för studerande från Isle of Man. Dessa avgifter betalas direkt till varje läroinrättning och avgifterna motsvarar de avgifter som uppbärs för engelska studerande. Denna summa uppgår för närvarande till ca 3 miljoner pund årligen. Det kan i sammanhanget nämnas att Storbritannien tar ut en högre avgift för utländska studerande.

Vidare kan nämnas att ingenting erläggs för sociala tjänster. Det är fråga om en reciprocitetsprincip så att Isle of Man betalar för personer från Storbritannien som kommer till Isle of Man och insjuknar där, medan Storbritannien betalar för personer från Isle of Man som insjuknar i Storbritannien. Isle of Man betalar inte heller för den specialistvård som man erhåller vid det närbelägna större sjukhus i Storbritannien dit man remitterar patienter för vård inom områden som man inte själv har specialister.

De totala utgifterna för Isle of Mans regering uppgick 1992 till 68 miljoner pund. Budgetlagstiftningen på Isle of Man tillåter inte underskott i budgeten. Budgeten skall således balansera utan lån. Däremot tillåter systemet att regeringen upptar lån för direkta investeringar.

### 3.5 Isle of Mans beskattningssystem

Individer och bolag som är hemmahörande på Isle of Man beskattas helt oberoende av de bestämmelser som gäller för den direkta beskattningen i Storbritannien. På Isle of Man uppbärs ingen arvsskatt, fastighetsskatt, gåvoskatt eller förmögenhetsskatt.

Isle of Man är ett lågskatteområde. Under skatteåret 1992-93 är skattesatsen 15 % för de första 8.000 pund för en ensamstående person och därefter 20 %. För ett gift par går gränsen vid 16.000 pund. Från detta har man dock rätt att göra ett grundavdrag som för ensamstående kan uppgå till 6.000 pund och för gifta par till 12.000 pund.

Företag betalar 20 % skatt på hela sin beskattningsbara inkomst. Personer som inte är bosatta på Isle of Man men, har någon form av inkomst där, erlägger också 20 % i skatt på den taxerade inkomsten. En person anses i det här avseendet bosatt på Isle of Man efter en sex månaders bosättning under något skatteår.

Isle of Man har endast ett dubbelbeskattningsavtal och det är med Storbritannien.

De 24 kommunerna, "Local Authorities", uppbär s.k. "Property Taxes" för täckande av utgifter föranledda av el-, vatten och värmedistribution samt väghållning.

I enlighet med vad som nämnts i avsnitt 3.3 ovan, har Isle of Man trots beskattningsrätten rörande indirekt beskattning, ett bilateralt avtal med Storbritannien, The Customs and Excise Agreement. Avtalet innebär att Isle of Man förbundit sig till att uppbära tullar, acciser, moms och andra avgifter på samma nivå som Storbritannien.<sup>5)</sup> Detta innebär samtidigt att Isle of Man inte har någon frihet att reglera de indirekta skatterna i förhållande till EG-staterna.

---

5) Normal moms i EG fr.o.m. 1.1.1993 15 %. EG-medlemmarna inkl. Storbritannien har dock givits rätt till lägre procentsatser bl.a. på baslivsmedel.

### **3.5.1 Skatteförvaltningen**

Inom Isle of Mans skatteförvaltning (Treasury) arbetar totalt 150 personer varav 40 vid enheten för tull och acciser.

Ifråga om handläggningen av skattebesvär har en särskild kommission (The Income Tax Commissions) inrättats. Besvär över momsbeskattningen handläggs av domstol och sammanfaller med det brittiska systemet.

## **4 Gibraltar**

### **4.1 Allmänt**

Gibraltars befolkning uppgår till drygt 28.000 varav 20.000 är av engelsk härkomst. Gibraltarklippan tillhörde från år 1462 Spanien fram till år 1713 från vilket år Gibraltar tillhört Storbritannien. Den 10 september 1967 hölls efter ett beslut av Förenta Nationerna en folkomröstning på Gibraltar i syfte att klargöra huruvida befolkningen ville kvarhålla banden till Storbritannien eller underlyda spansk överhöghet. Resultatet blev att över 95 % röstade för att behålla banden till Storbritannien. I juni 1969 stängde Spanien landförbindelsen mellan Gibraltar och Spanien. Från och med år 1985 är den dock öppen för all sorts trafik igen. I samband med överenskommelsen om att öppna landgränsen emellan Spanien och Gibraltar ingicks en överenskommelse mellan Storbritannien och Spanien att avlägsna de hinder som tidigare funnits och det innebär att det nu råder fri rörlighet av personer, fordon och gods.

### **4.2 Kompetensfördelningen**

Genom en ny lag, som trädde i kraft 1969, har Gibraltar självstyrelse med ett eget parlament (The Gibraltar House of Assembly). Storbritannien har via sin företrädare guvernören dock

H/24

fortfarande ansvaret för utrikes- och försvarsfrågor samt den interna säkerheten.

Ett ministerråd bestående av högst nio ledamöter ansvarar för Gibraltars alla så kallade inre angelägenheter såsom utbildning, handel, ekonomiska frågor inkl. beskattningen, etc. Ett särskilt Råd (Gibraltar Council) med den brittiska guvernören i spetsen handlägger övriga frågor. Guvernören har rätt, ifall denne anser att ministerrådet överträtt sin befogenhet, hänskjuta ett beslut till Rådet för prövning.

Lagstiftningen i Gibraltar bygger på den engelska Common Law från vilken avvikelser införts via lokala lagar och förordningar.

Rätten till upphävande eller ändring av bestämmelserna i Gibraltars självstyrelselag åvilar den brittiska statsmakten.

#### 4.3 Gibraltar och EG

I artikel 227 i Romfördraget behandlas ett antal stater, däribland Storbritanniens, inträde i EG. Där sägs bland annat att anslutningen till EG skall gälla samtliga de områden för vilka Storbritannien har hand om utrikespolitiken, med undantag av de som särskilt omnämns nämligen Kanalöarna och Isle of Man. Således avsågs att Gibraltar skulle inkluderas i EG. I en särskild punkt (artikel 28 Storbritanniens m.fl. anslutningsavtal)<sup>6)</sup> sägs att Gibraltar skall ha ett specialavtal med EG. På egen begäran medgavs därvid Gibraltar rätt att stå

---

6)

ACT OF ACCESSION  
Article 28

Acts of the institutions of the Community relating to the products in Annex II to the EEC Treaty and the products subject, on importation into the Community to specific rules as a result of the implementation of the common agricultural policy, as well as the acts on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes, shall not apply to Gibraltar unless the Council, acting unanimously on a proposal from the Commission, provides otherwise.

utanför tullunionen och utanför de gemensamma jordbruksreglerna. Likaså är Gibraltar undantaget från skyldigheten att uppbära mervärdesskatt. Invånarna på Gibraltar har dock rätt till fri rörlighet och fri etableringsrätt inom EG-området. Till följd härav är Storbritannien skyldigt att pålägga avgifter på jordbruksprodukter som exporteras till Gibraltar. Myndigheterna på Gibraltar har dock om de så önskar möjlighet att godkänna och tillämpa olika EG-direktiv. Gibraltar har i dag ingen egen representation i EG-parlamentet vilket lett till att krav på tilldelning av en plats väckts under år 1993.

#### 4.4 Gibaltars ekonomi

Gibaltars ekonomi bygger huvudsakligen på olika former av service och finansiella tjänster. Uppsvinget inom ekonomin, förorsakad bl.a. av den återöppnade gränsen mot Spanien 1985, har lett till kraftig byggnation. Gibraltar har full sysselsättning och har även gästarbetare som pendlar från Spanien. EG-medborgare har rätt att under en period om sex månader vistas i landet för att söka arbete eller starta rörelse. Ifall detta lyckas nekas endast av särskilda skäl en EG-medborgare ett s.k. bosättningstillstånd (residential permit), vilket skall förnyas vart femte år. Icke-EG-medborgare förutsätts inneha arbetstillstånd innan de beviljas tillfällig rätt att bo i Gibraltar.

Gibraltar erhåller visst finansiellt stöd från Storbritannien för kapitalinvesteringar (365.000 pund 1992). Därtill betalar Storbritannien årligen till Gibraltar ersättningar för de kostnader den militära närvaron ger upphov till såsom skolgången för militärens barn (107.000 pund 1992). Den brittiska arméns betydelse för Gibaltars ekonomi är betydande och cirka 20 procent av BNP beräknas härröra direkt från militärens närvaro.

#### 4.5 Gibaltars skattesystem

Gibaltars fullständiga autonomi på beskattningsområdet har lett till att Gibaltars skattesystem väsentligt avviker från Storbritanniens. Gibraltar uppbär t.ex. ingen skatt på kapitalvinst och ej heller arvsskatt (dock arvsskatt på ärvd egendom).

## H/26

Gibraltar kan betraktas som ett lågskatteland. Genom förmånlig skattebehandling av bolag som inte konkurrerar med företag på lokala marknaden, har Gibraltars myndigheter stimulerat framväxten av offshoreverksamhet. I bolag som håller sig till den internationella marknaden och är skattefria får inte någon i Gibraltar bosatt person äga aktier. Till exempel s.k. Exempt Companies erlägger endast en årlig avgift om 200 - 300 pund. För bolag som verkar på den lokala marknaden är skatteprocenten 35 procent. Fysiska personer med Gibraltar som sin huvudsakliga hemvist erlägger skatt enligt en progressiv skatteskala varvid marginalskatten är 50 procent på inkomster över 19.500 pund.

Gibraltar har inte något dubbelbeskattningsavtal i kraft med andra länder.

Inom Gibraltars skatte- och ekonomiförvaltning arbetar ca 160 personer fördelade på fyra olika departement.

## 5 Azorerna och Madeira

Ögrupperna Azorerna och Madeira behandlas i denna del av framställning något avvikande jämfört med övriga autonomier. Detta till följd av den ur ett åländskt perspektiv intressanta EG-lösning som överenskommits beträffande ögrupperna.

Trots att huvuddragen av de två ögruppernas skattemässiga och autonoma ställningar är närmast identiska finns det betydande skillnader ifråga om regelverkens form och tillämpning, vilket är en följd av det som särskilt utmärker respektive region (bl.a. geografiska, ekonomiska och strategiska faktorer) samt särskilda omständigheter på det lokala politiska planet.

För att undvika upprepningar kommer först en kort redogörelse för det gemensamma för ögrupperna att ges. I den mån någondera ögruppen uppvisar intressanta avvikelser behandlas dessa särskilt.



## 5.1 Allmänt

De portugisiska ögrupperna Madeira och Azorerna är belägna i Atlanten, sydväst i förhållande till det portugisiska fastlandet.

Madeira omfattar två bebodda öar med en sammanlagd areal om 796 km<sup>2</sup>. Deras ekonomiska zon omfattar 111.000 km<sup>2</sup>. Befolkningen uppgår till 272.000 invånare (vilket innebär att Madeira ligger i Europas topp i befolkningstäthetshänseende).

Azorerna omfattar 9 öar med en total yta om 2.326 km<sup>2</sup> och en ekonomisk zon om 938.000 km<sup>2</sup>. Befolkningen, vars antal har sjunkit sedan 1960-talet, uppgick till 258.000 vid 1989 års början.

De två arkipelagerna upptäcktes av portugisiska sjöfarare på 1400-talet. Öarna var vid denna tidpunkt obebodda. De är fortfarande portugisiska besittningar. Ögruppernas respektive geografiska lägen i Atlanten har påverkat deras historia. Madeira som ligger närmare de före detta portugisiska kolonierna i Afrika än kontinenten har starka band med dessa medan Azorerna har blivit en station i de transatlantiska sjö- och flygförbindelserna. De två ögrupperna fick till följd av revolutionen - varigenom Portugal demokratiserades - sent omsider sin länge eftersträlvade autonomi.

Bägge ögrupperna utgör s.k. ultraperifera regioner i EG-rättens mening och brottats med svåra utvecklingsproblem. Inkomsten per capita är hälften av Portugals. Följande sammanställning från 1986 belyser Madeiras ekonomiska struktur:

H/28

	% av nationalinkomsten	% av sysselsättningen
jordbruk	28	21,5
industri	18	34,2
tjänster	55	44,3

Motsvarande siffror för Azorererna:

	% av nationalinkomsten	% av sysselsättningen
jordbruk	30	29,2
industri	23	22,6
tjänster	47	48,2

## 5.2 Graden av autonomi

Ögruppernas autonoma ställning uppstod som en följd av revolutionen 1974. Madeiras och Azorerernas självstyrelselagar antogs 1976 respektive 1980.

I portugisiska konstitutionens (härefter konstitutionen) art. 6 sägs:

- I. Staten, vilken är odelbar, respekterar autonoma och lokala kompetenser såväl som förvaltningens demokratiska centralisering...
- II. Ögrupperna Azorererna och Madeira utgör autonoma regioner som förlänats en politisk och administrativ status samt egna självstyrelsemyndigheter.

Art. 228 i konstitutionens stadgar att självstyrelselagarna skall utarbetas av de regionala församlingarna och sedan underställas republikens parlament.

I art. 229 beskrivs de regionala autonomierna som "offentlighetsliga subjekt" som förfogar över vissa kompetenser, vilka skall preciseras i deras självstyrelselagar. Här följer en detaljerad uppräkningslista av kompetenserna, bland annat:

- a) Rätt att lagstifta, med beaktande av konstitutionen och republikens lagar, på områden som specifikt berör dessa regioner och som inte är förbehållna statsorganens kompetens.
- b) Rätt att lagstifta, med parlamentets samtycke och med beaktande av konstitutionen, på områden som specifikt berör dessa regioner och som inte är förbehållna statsorganens kompetens.

De autonoma regionerna har dessutom rätt att utveckla sådan nationell lagstiftning som inte är exklusivt förbehållen parlamentet. Under denna förutsättning har regionerna även rätt att anta sådan nationell lagstiftning. De har rätt att ta initiativ till egen och nationell lagstiftning.

Art. 233 räknar upp regionernas självstyrelsemyndigheter, främst: en lagstiftande regional församling som väljs vid proportionella och allmänna val och en regional regering med ansvar inför församlingen. Portugal företräds av en minister som samordnar de statliga myndigheternas verksamhet.

Ministern kontrollerar den lokala lagstiftningens lagenlighet och utövar vetorätt i vissa fall. Ministern sitter med i den nationella regeringens sammanträden när frågor som berör regionerna behandlas.

Art. 236 ger republikens president rätt att avsätta de regionala regeringarna om dessa handlar i strid med konstitutionen.

Beträffande den regionala lagstiftningsrätten på områden som specifikt berör regionerna säger Madeiras lag att rätten inte påverkar Portugals förpliktelser enligt EG-rätten.

### 5.3 Särskilt om regionernas kompetens ifråga om internationella relationer

Autonomiernas rättigheter i detta avseende regleras explicit i konstitutionen. Enligt art 229 utgör de autonoma regionerna offentligrättsliga subjekt som förfogar över följande kompetenser, vilka skall preciseras i regionernas egna rättsordningar:

- \* Rätt att delta vid utformandet av politiken rörande territorialvattnet, den ekonomiska zonen och kontinentalsockeln.
- \* Rätt att delta vid förhandlingar om internationella fördrag och överenskommelser som direkt rör regionerna och rätt att därvid komma i åtnjutande av de därmed förknippade fördelarna.
- \* Rätt att etablera samarbete med andra utländska regionala enheter samt rätt att delta i organisationer vars syfte är att utveckla en dialog och ett samarbete på det interregionala planet, allt i överensstämmelse med den utrikespolitiska inriktning som fastlagts av statsorganen.

De två ögruppernas självstyrelselagar ligger mycket nära varandra i detta avseende. Allmänt gäller att bestämmelserna som rör de internationella relationerna är mycket detaljerade.

Enligt nationell portugisisk lagstiftning förutsätts att representanter för Madeira och Azorena ingår i Portugals permanenta representation i Bryssel. De regionala representanterna väljs av respektive regionala regering för en tid av fyra år och ställs till utrikesdepartementets förfogande. Endast Madeira har aktiverat denna möjlighet till representation. Dessutom tycks en skillnad i synsätt föreligga mellan ögrupperna. Till skillnad från Azorena vill Madeira inte endast befatta sig med frågor som rör ögruppen, utan även med uppgifter som landets Brysselambassadör anvisar.

#### 5.4 Förhållandet till Europeiska gemenskapen

Till skillnad från Kanalöarna, Isle of Man, Färöarna och Grönland som valt att ställa sig utanför EG eller i dess marginal, har de portugisiska arkipelagerna föredragit integration med EG.

Emellertid försökte ögrupperna fästa uppmärksamheten vid sin särskilda ställning under Portugals medlemskapsförhandlingar i syfte att utverka anpassningar i förhållande till sekundärrätten.

I en "Gemensam deklARATION" fogad till anslutningsakten från 1985 uttalade de höga fördragsslutande parterna, efter att ha påmint om Gemenskapens huvudmål (balanserad ekonomisk utveckling, starkare sammanhållning, etc.), att EG noterade ögruppernas problem samt insåg nödvändigheten av att övervinna dessa regioners handikapp. Parterna påminde om att särarrangemang intagits i anslutningsfördraget och utfärdade en rekommendation till EG-institutionerna att särskilt beakta de ovannämnda syftena.

De viktigaste särarrangemangen i anslutningsfördraget:

- \* Portugal kan tillämpa lägre indirekta skatter på transaktioner på och direktimport till ögrupperna än på fastlandet (momsen är i dag 30 procent lägre än på fastlandet).
- \* Portugal behöver heller inte momsbelägga sjö- och lufttransporter mellan regionernas öar eller mellan regionerna och fastlandet. Dessa transporter betecknas som internationella transporter.
- \* Lägre acciser på tobaksvaror tillverkade och konsumerade på öarna får tillämpas. Differensen kommer dock att minska från och med 1992.
- \* EG:s fiskefartygs tillträde till portugisiska vatten får begränsas fram till 1996.

Särskilda begränsningar gäller för fångst av tonfisk inom ögruppernas territorier.

Azoreernas och Madeiras särskilda situation inom EG beaktades 1991 i form av ett program för öarna (POSEIMA) som erkänner dels arkipelagernas medlemskap i EG, dels de regionala realiteter som sammanhänger med öarnas särskilda geografiska läge. POSEIMA beaktar dessa begränsningar utan att rubba gemenskapsrätten.

Programmet försöker uppfylla följande syften:

- ett bättre infogande av arkipelagerna i EG genom upprättandet av en lämplig ram för tillämpningen av EG:s gemensamma politik (konkurrenspolitik, ekonomisk politik, socialpolitik, handelspolitik, skattepolitik, miljöpolitik, etc.)
- öarnas fullständiga deltagande i den inre marknadens dynamik genom ett optimalt utnyttjande av existerande EG-rättsliga instrument
- ögruppernas ekonomiska och sociala utveckling

POSEIMAS huvudbestämmelser är följande:

- Hänsynstagande till det specifika för ögrupperna vid utformandet av den gemensamma politiken i fråga om transporter, fiske, beskattning, forskning, teknologisk utveckling och miljöskydd.
- Erkännande av öarnas särskilda skattestatus, upprätthållandet av de existerande momssatserna, anpassningen av acciserna, vilket motiveras av de problem som följer av öarnas ultraperifera ställning.

En mängd bidrag och andra stödformer har beviljats öarna. Bland annat gäller att jordbruksprodukter från tredje land som är väsentliga för öarnas konsumtion och produktion undantas från EG:s avgifter och tullar (graden av dessa undantag anges inte).

Madeira och Azorerna nämndes även vid Maastrichtmötet 1991 i en deklARATION om "the outermost regions of the Community" (deklARATION 26).

## 5.5 Särskilt om skattesystemets konsekvenser

### 5.5.1 Det existerande skattesystemet

Ögruppernas särskilda skatteställning erkänns i art. 229 i konstitutionen enligt vilken de autonoma regionerna kan *"utöva en egen beskattningsrätt och förfoga över de skatteintäkter som regionerna själva uppbär samt över andra intäkter som de tilldelas för att bestrida sina utgifter. Regionerna har dessutom rätt att, med beaktande av republiken Portugals lagar, anpassa det nationella skattesystemet efter sina regionala särförhållanden"*.

Dessutom kan regionerna:

- \* Delta vid utarbetandet och verkställandet av skatte-, penning- och valutapolitiken för att försäkra sig om kontrollen av de betalningsmedel som är i omlopp och de investeringar som är nödvändiga för regionernas ekonomiska och sociala utveckling.

EG erkänner för sin del arkipelagernas särställning i skatte- och tullhänseende som innebär lägre momssatser och acciser, undantag i fråga om moms på sjö- och lufttransporter samt undantag i fråga om EG-avgifter på jordbruksprodukter som är avsedda för att konsumeras eller användas i produktionen på lokalt plan. EG har även erkänt öarnas status som s.k. avgiftsfria zoner ("zones franches").

Arkipelagernas självstyrelselagar innehåller en mängd bestämmelser om beskattning.

H/34

### 5.5.2 Azorernas skattesystem

Enligt art. 2 i Azorernas autonomilag skall inte regionens "finansiella autonomi" inverka på statssuveräniteten.

Enligt art. 9 p. 1 skall regionen ha ett skattesystem anpassat till regionens realiteter och vad som är nödvändigt för den ekonomiska och sociala utvecklingen. Regionen utövar en egen beskattningsrätt samt förfogar över de skatteintäkter som regionen själv uppbär. Enligt punkt 2 skall det regionala skattesystemet ta hänsyn till den ojämlikhet som följer av Azorernas insulära karaktär i syfte att dels åstadkomma en rättvis fördelning av dess naturtillgångar och intäkter, dels förverkliga en ekonomisk utveckling och största möjliga sociala rättvisa.

Enligt art. 32 p. 1 d (i avsnittet om kompetenserna) är det den regionala församlingen som besitter beskattningsrätten i enlighet med autonomilagen. Denna kompetens anges mera detaljerat i punkt 5 enligt vilken församlingen, om **regionens specifika intresse** kräver det, kan införa kompletterande bestämmelser i fråga om skatteunderlag, skattesatser, skatteförmåner och skattskyldighet, i överensstämmelse med den ramlag för anpassning av skattesystemet som skall godkännas av republikens parlament. Den regionala församlingen kan dessutom lagstifta ifråga om skatter som endast uttas i regionen.

Artikel 33 räknar upp följande område som anses röra **regionens specifika intresse** som inte hör till statsorganens kompetens (dvs. områden där regionen har lagstiftningsrätt förutsatt att denna utövas i enlighet med republikens lagar), bl.a.:

- \* Direkta utländska investeringar och överföring av teknologi.
- \* Kontroll av den totala kreditvolymen.
- \* Besparingsansträngningar i regionen för att möjliggöra investeringar där.
- \* Kontroll och användning av internationella betalningsmedel i omlopp i regionen.



- \* Industriell utveckling.
- \* Anpassning av skattesystemet till de regionala realiteterna.
- \* Beviljande av skatteförmåner.

Enligt autonomilagen skall regionens ekonomiska och sociala utveckling förverkligas enligt en regionalplan vilken skall utnyttja regionens potential, främja välståndet samt höja det azoriska folkets levnadsstandard och livskvalitet för att förverkliga konstitutionens principer.

Planen är tvingande för regionens offentliga sektor i form av s.k. avtalsprogram som binder de nationaliserade offentliga företagen. Planen är även vägledande för den privata sektorn.

Staten är till följd av den nationella solidariteten skyldig att bära kostnaderna för de in-neboende orättvisor som följer av det insulära läget, särskilt beträffande transporter, utbildning, social trygghet och hälsovård. Syftet är att successivt inlemma regionen i de större nationella och internationella ekonomiska sammanhangen.

Regionen förfogar över ett kreditinstitut och en fondbörs för att försäkra sig om regional kontroll över de betalningsmedel som finns i omlopp.

Azorernas intäkter är:

- \* Intäkter från den allmänna egendomen.
- \* Alla skatter, avgifter, böter, trafikböter samt övriga medel som uppbärs inom territoriet, inklusive stämpelskatt, tullavgifter och andra avgifter som uppbärs av tullverket, särskilt skatter och prisdifferenser på bensin och andra produkter som utvunnits ur olja.
- \* Skatter på varor med regionen som destination men som sålts utanför regionen,

inklusive moms och skatt på bilförsäljning.

- \* Alla andra skatter som tillkommer regionen enligt förevarande autonomilag, särskilt sådana som tillkommer som en följd av att den skattepliktiga transaktionen ägde rum på en viss bestämd ort.
- \* Fördelar som följer av internationella avtal med syfte att främja utvecklingsprojekt.
- \* Statligt ekonomiskt stöd enligt den nationella solidaritetens princip för att bestrida nödvändiga kostnader för de investeringar som regionplanen förutsätter och som överstiger regionens möjligheter till självfinansiering, i enlighet med ett resursöverföringsprogram utarbetat stats- och regionalregeringarna emellan.
- \* Intäkterna från utgivande av frimärken samt sedlar och mynt av samlarintresse.

Enligt autonomilagen förfogar regionalregeringen över de skatter och avgifter som tillkommer regionen. Regionalregeringen kan införa och uppbära nämnda skatter och avgifter, antingen självständigt eller genom att, i utbyte mot ersättning, anlita statens tjänster. Den fastställer formerna, ikraftträdandet och villkoren för erläggandet och uppbörden av skatterna och avgifterna samt har dessutom rätt att besluta om skatteförmåner. Dessa bestämmelser får dock inte strida mot det finansiella systemet för "lokala autarkier" i enlighet med vad som är lagligen fastställt.

Azorererna får för att hantera likviditetsproblem uppta räntefria lån från riksbanken uppgående till ett belopp motsvarande 10 procent av värdet av de två föregående årens samlade intäkter. Regionen kan även uppta interna och externa medel- och långfristiga lån, dock endast för finansiering av investeringar.

### 5.5.3 Madeiras skattesystem

Madeiras autonomilag (från 1991) liknar i mycket Azoreernas, framför allt beträffande det ekonomiska och finansiella systemet. Madeiras lag betonar dock något starkare nödvändigheten av samarbetet region - stat.

Enligt autonomilagen skall statsorganen, i samarbete med regionalregeringens organ, garantera Madeiras ekonomiska och sociala utveckling, varvid särskild uppmärksamhet skall ägnas åt utjämningen av den ojämlikhet som Madeiras insulära ställning föranleder.

Enligt lagens art. 63 skall den regionala församlingen och regionalregeringen delta vid utformandet av skatte-, penning- och valutapolitiken genom framställningar till statsorganen, i syfte att tillförsäkra regionen kontrollen över betalningsmedel i omlopp samt finansieringen av för den sociala och ekonomiska utvecklingen nödvändiga investeringar.

Vidare stadgar autonomilagen följande:

- \* Staten tillförsäkrar Madeira stöd från alla EG-fonder på samma villkor som övriga Portugal, samtidigt som arkipelagens särförhållanden beaktas.
- \* Regionen skall åtnjuta samma fördelar som resten av republiken i samband med landets externa marknadsföring inom turism, handelspolitik och uppmuntran till utländska investeringar.
- \* Vid strejk måste passagerartrafiken på flygrutterna mellan Madeira och kontinenten ovillkorligen garanteras, upp till en viss minimiservicenivå.
- \* Regionen förfogar över en avgiftsfri zon för industriell verksamhet, för internationell finansiell verksamhet samt ett internationellt fartygsregister.

Art. 67 om regionens finanser innehåller två intäktsposter som inte Azorernas lag nämner:

- \* Stöd från EG.
- \* Intäkter från privatiseringar.

## 5.6 Effekter för regionernas ekonomiska utveckling

### 5.6.1 Graden av självständighet i fråga om finanser och beskattning

Arkipelagernas budgetmekanismer indelar respektive regions inkomster och utgifter i två kategorier: regionalbudgeten i strikt mening (förvaltning och investeringar) samt planen (huvudsakligen större investeringar).

Regionalbudgeten finansieras uteslutande i form av direkta och indirekta skatter (moms, inkomstskatt, tullar, etc.) uppburna i regionen eller genom moms eller fordonsskatt uppburna på kontinenten i fråga om varor som har arkipelagerna som destination. Dessutom uppbär regionen avkastningen på olika resurser (försäljning av varor och tjänster, sociala avgifter, etc.), vilken till stor del uppbärs genom regionens fonders och organs försorg. Det viktigaste av dessa är regionsekretariatet för social verksamhet, jordbruk, fiske, handel, industri, turism och transporter. Avkastningen av de aktiviteter som är förknippade med fonderna (t.ex. sociala avgifter, hamn- och flygplatsavgifter) förklarar varför regionens totala resurser överstiger intäkterna från den direkta och indirekta beskattningen.

Efter 1981 bidrar staten inte till regionalbudgeten utan beviljar endast anslag till regionalplanen som finansieras av regionen, genom statliga transfereringar och stöd från EG:s strukturfonder samt genom internationella avtal. Den sistnämnda inkomstkällan gäller bara Azorerna och bygger huvudsakligen på USA:s strävan att via ekonomiskt stöd förhindra att detta för den egna säkerheten så viktiga område inte destabiliseras. USA:s ekonomiska engagemang har dock minskat avsevärt under de senaste åren och istället har stödet från EG

kommit att utgöra en växande del av Azorerernas budget ( 1989-1992 utgjorde EG-stödet 25 procent därav ).

Momsen utgjorde 1990 två tredjedelar av de totala skatteintäkterna för ögrupperna som i sin tur finansierade nästan 80 procent av regionalbudgeten (dvs. utanför regionalplanen).

Momsen på ögrupperna är 30 procent lägre än på kontinenten. Beräkningen av den del av den statliga momsen som beviljas ögrupperna i form av statligt stöd enligt de finansiella protokollen baseras dock på de nationella momssatserna. Av den totala summan beviljas ögrupperna sedan stöd i proportion till deras andel av landets befolkning, en beräkningsgrund som i hög grad gynnar öarna.

Arkipelagernas skattesystem innebär att de, med undantag för det speciella momssystemet, för sina budgetbehov är hänvisade till de lokala indirekta och direkta skatterna. Varje skattelättnad innebär således en brist i budgeten som det ankommer på de regionala myndigheterna att täcka.

En slutsats härav är att även om autonomilagarna tillåter ögrupperna att anpassa sina skattelagar, kan de knappast dra nytta av denna möjlighet p.g.a. de direkta effekterna på deras disponibla medel.

### 5.6.2 De avgiftsfria zonernas effekter

De två ögrupperna har varsin s.k. avgiftsfri zon. Erfarenheter av dessa zoner skiljer sig dock avsevärt åt.

Madeiras zon omfattar olika verksamheter: offshorecenter, center för internationella tjänster, en industriell zon samt ett fartygsregister.

Zonen upprättades genom en lag 1980 som successivt kompletterats med flera andra lagar.

## H/40

Verksamheten tog dock först på allvar fart i slutet av 1980-talet.

Azorernas zon härstammar från 1982. Zonverksamheten har föranlett större problem på Azorena än på Madeira bl.a. till följd av Azorernas otillgänglighet, bristande geografiska homogenitet och infrastruktur, etc. Antalet företag inom den avgiftsfria zonen på Azorena uppgick nyligen till fem, vilka endast skapat ett sextiototal anställningar.

Därför skall Madeiras zon behandlas mera ingående.

Etablering i den industriella zonen innebär följande fördelar:

- \* Total befrielse från tull vid import av varor som temporärt förvaras eller omvandlas inom zonen.
- \* Befrielse från exportkvoter.
- \* På skatteområdet:
  - total befrielse från skatt på dividender, ränteinkomster och alla andra former av inkomster intjänade av personer som bidragit till företagets startkapital,
  - befrielse från skatt på mervärdet av ökning av företagets kapital,
  - total befrielse från all gåvoskatt och skatt på överlåtelse av värdepapper i företag som endast verkar inom zonen,
  - total befrielse från all gåvoskatt och skatt på överlåtelser av egendom som förvärvats av företag för verksamhet inom zonen,

- befrielse från reavinstskatt vid försäljning av fast egendom,
- befrielse till år 2100 från bolagsskatt på inkomster från verksamhet som bedrivits inom zonen,
- befrielse till år 2017 från lokala skatter på agenturers verksamhet,
- befrielse från källskatt på utländska bankers ränteinkomster på lån eller på obligationslån utfärdade av företag förutsatt att de sålunda upptagna lånen investeras inom zonen,
- total befrielse från källskatt på royalties och inkomster på andra former av know-how.

I POSEIMA har tillstånd givits åt zonerna att avvika från EG-rätten för att de skall kunna utvecklas. Detta innebär att råvaror och maskiner som är avsedda att vidareutveckla verksamheten inom zonerna kan importeras från tredje land utan preferens visavi varor och produkter från EG.

**Verksamhet med karaktär av internationell tjänst.** Till skillnad från industriella aktiviteter får dessa tjänster erbjudas varsomhelst på Madeira. Samma skattemässiga fördelar gäller i detta avseende.

**Offshorecenter.** Banker som vill öppna en filial måste uppfylla strängare krav än vid etablering av ovannämnda verksamheter. Bl.a. krävs portugisiska finansministeriets tillstånd (en stor skillnad jämfört med t.ex. Isle of Man där tillstånd beviljas lokalt). Verksamheten övervakas av Portugals riksbank och av Madeiras Utvecklingsföretag. Följande skattemässiga fördelar erbjuds:

- ingen bolagsskatt fram till och med år 2011
- ingen reavinstskatt

- ingen källskatt
- ingen valutareglering
- ingen stämpelskatt
- ingen moms

**Fartygsregister.** Fartygen måste ha portugisisk flagg och följa alla internationella konventioner som Portugal ingår. Kaptenen och minst hälften av besättningen måste vara av portugisisk nationalitet. Dessa krav har missgynnat Madeira i konkurrensen om bekvämlighetsflaggade fartyg. Rederier som är registrerade i zonen har samma skattemässiga förmåner som ovannämnda verksamhetsformer. Vinster som uppstår på internationellt vatten samt besättningens löner beskattas inte. Fartygsöverlåtelser och partiella överlåtelser av rederiers reavinst beskattas inte heller.

Bortsett från dessa skattemässiga fördelar erbjuder Madeira vissa former av **investeringsbidrag**; 50 procent av kostnaderna för utbildning av anställda eller 50 procent av energikostnaderna.

Vid slutet av 1989 hade Madeiras avgiftsfria zon lockat till sig 223 företag: 203 företag inom tjänstesektorn; 9 företag med industriell verksamhet och 12 inom finanssektorn. Detta hade skapat 340 arbeten. Antalet företag torde ha fördubblats vid 1991 års utgång. Det förefaller som finanssektorn vuxit förhållandevis mest sedan 1989. År 1990 uppgick de utländska investeringarna på Portugals börs till 360,5 miljoner Contos medan 67 miljoner Contos investerats i Madeiras avgiftsfria zon.

Madeiras zons hyggliga resultat tarvar vissa kommentarer:

- \* Madeira har fördel av att vara ett offshorecenter inom EG med EG-rättens uttryckliga godkännande, vilket ger öarna skydd mot eventuella repressalier från EG:s sida gentemot offshorecenter utanför EG (Guernsey, Jersey, Man). Omvänt gäller att tillhörigheten till EG innebär en sårbarhet ifråga om den skattepolitik som EG en dag kan införa, vilken även kan omfatta de avgiftsfria



zonerna.

- \* Regionalregeringen har valt att delegera förvaltningen av zonen till den privata sektorn. Denna förvaltning sköts i första hand av SDM ("Madeiras Utvecklingsföretag", ett privat bolag).
  
- \* Madeiras kommunikationer och lättillgänglighet är en annan förklaring till den relativa framgången. Här finns en korrelation till utvecklingen inom turistnäringen, en trend som också kan iakttas på Kanalöarna.

## 2. Basis of Allocation

As a jointly collected pool of revenue is available the basis of allocation is clearly very important. The factors used in determining the Isle of Man's share of receipts are:

- a) the actual duty paid in the Isle of Man (applicable to certain tourist-related categories of VAT, hydrocarbon oils and car tax).
- b) the Manx resident population as a percentage of the total United Kingdom and Isle of Man population (applicable to such items as the majority of VAT and duties).
- c) the Manx fiscal population as a percentage of the total United Kingdom and Isle of Man population (applicable to alcohol and tobacco).

Of these factors the first two are self explanatory but the third Manx fiscal population requires explanation.

## 3. The Concept of the Fiscal Population

A significant portion of the duties paid in the Isle of Man stems from purchases made by visitors to the Island. To allow for this expenditure by non-residents a 'fiscal equivalent' is calculated. This is, in effect, the number of extra full-time residents who would be required on the Island to provide the same amount of duty as that contributed by visitors. The fiscal equivalent is added to the resident population figure and the resultant total is called the Manx fiscal population. It is therefore the theoretical number of full-time residents of the Isle of Man who would, in the normal course of events, pay the same amount of duties as is paid by the actual residents of, and visitors to, the Island.

## 4. Fiscal Population

The fiscal population equals the resident population plus the fiscal equivalent of visitors. The latter is estimated, each year, by multiplying the actual number of visitors by a fiscal equivalent factor. This factor is determined once every 10 years in a decennial test. The last test year was 1991, and the results are now being processed and will apply for the next ten years.

## 5. Calculation of the Fiscal Equivalent

The steps in the calculation of the fiscal equivalent are as follows:

- a) Over a trial period of one year, the actual duty paid in the Isle of Man for a selection of dutiable items (termed the tested items) is measured.
- b) The total duty collected for these same items in the same period, in both the United Kingdom and the Isle of Man, is also noted.
- c) The total of (b) is divided by the total population figure for the United Kingdom and the Isle of Man to find the average duty paid per head in the United Kingdom and the Isle of Man, in respect of the tested items. This is assumed to equal the duty per head contributed by the Isle of Man residents in the test year.
- d) The average duty per head calculated in (c) is multiplied by the resident population figure for the Isle of Man to produce an estimate of the total amount of duty paid by Isle of Man residents for the tested items.
- e) The total in (d) is subtracted from the total of (a). This yields an estimate of the amount of duty on tested items contributed by visitors to the Isle of Man in the test year on the assumption the Manx residents contribute the same per head as all U.K. and Isle of Man residents.
- f) The total in (e) is divided by the average duty paid per resident (calculated in (c)) to find the number of additional residents required to raise the amount of duty contributed by visitors in the test year.
- g) The fiscal equivalent of visitors in the test year is divided by the number of such visitors to determine the factor to be applied in other years to the actual number of visitors in order to estimate their fiscal equivalent.

#### 6. The Assumption Regarding Resident Consumption

An important assumption embodied in the decennial test calculations and of bearing to their applicability in subsequent years, is the assumption that Isle of Man residents' consumption of dutiable items per head in the test period equals the per head consumption for the U.K. and the Isle of Man jointly.

The decennial test provides an estimate of total Island consumption of dutiable items in the test year. Whilst it is impossible to ascertain that all imports during the test period are recorded, it is assumed that there are no significant omissions. Consequently any over estimation of resident consumption must imply an underestimate of visitor on-Island consumption. Conversely, an

underestimate of resident consumption must imply an overestimate of visitor consumption.

It appears to be quite clear that Manx disposable income per head is below that in the U.K. This suggests that consumption per head of dutiable items by Island residents could have been below U.K. total consumption per U.K. resident. In that case, the procedure followed would overestimate consumption per resident for the Isle of Man and underestimate consumption per visitor.

If Island residents' consumption of dutiable items were overestimated, as suggested above, this would work to the Island's advantage in respect of items allocated according to the resident population factor. It would work against the Island in respect of items allocated according to the 'fiscal population factor' if the growth of actual visitor spending outstripped the growth rate of resident population.

#### 7. THE ADEQUACY OF A DECENNIAL TEST

One criticism of the decennial test is that, once completed, the results are used without modification, to calculate the fiscal equivalent population, and hence the fiscal population, for the following nine years. If, during this period, there is any significant shift in the relationship between the per capita amounts of duty contributed by Island residents and that contributed by visitors, or if per capita consumption of dutiable items by Island resident increases relative to that in the U.K., then the allocation will become inaccurate.

The only way to obtain complete accuracy of the allocation would be to have an annual test. Whilst theoretically feasible, in practice this would result in the loss of most of the administrative benefits at present obtained from the Agreement. It would also involve a loss of privacy for traders and individuals all of whom would be legally obliged to report their imports to the Treasury. Also, complete accuracy would involve having more accurate information on the resident population of both countries than is available. The inaccuracy resulting from using estimates is accepted as a cost worth paying to avoid the imposition of fiscal barriers.

#### 8. THE ALLOCATION OF VALUE ADDED TAX

Actual duty paid on the Island by sectors attracting significant amount of tourist spending is passed to the Isle of Man Treasury. The Island's Exchequer is paid the full tax on the output of each of these sectors, without any deduction for tax reclaimed by the sectors against VAT invoiced to them on their purchases.

## ISLE OF MAN GOVERNMENT INCOME

1988 - 1989 ACTUAL - 1992 - 1993 BUDGET

REVENUE RECEIPTS	1988-89 Actual £000	1989-90 Actual £000	1990-91 Actual £000	1991-92 Probable £000	1992-93 BUDGET £000	Proportion of Total Revenue
Customs and Excise						
Value Added Tax	31,822	37,617	39,549	46,100	49,730	26.3%
Tobacco, etc	8,012	8,103	9,280	10,030	10,700	5.6%
Hydrocarbon Oils	8,671	9,136	9,957	11,330	12,050	6.3%
Spirits, Wine & Beer	6,485	6,352	7,125	7,470	7,630	4.0%
Customs Duties	2,221	2,400	2,280	2,450	2,430	1.3%
Car Tax	1,661	2,220	1,845	1,590	960	0.5%
Other	652	724	767	780	800	0.4%
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
	59,524	66,552	70,803	79,750	84,300	44.4%
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Income and Other Taxes						
Resident Income Tax	53,578	62,334	78,986	85,390	85,700	45.1%
Non-Resident Income Tax	4,944	7,468	7,233	8,470	8,700	4.5%
Company Registration Tax	26	10	11	0	0	0.0%
General Receipts	57	0	123	140	150	0.1%
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
	58,605	69,812	86,353	94,000	94,550	49.7%
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
General						
Continental Shelf	795	688	749	600	550	0.3%
Interest on Investments	1,773	2,361	1,200	1,125	6,575	3.5%
Vehicle, Driving & Dog Licensing	2,162	2,655	2,756	2,850	3,295	1.7%
Other	1,471	1,768	1,240	1,284	739	0.4%
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
	6,201	7,472	5,945	5,859	11,159	5.9%
	-----	-----	-----	-----	-----	-----
Total	124,330	143,836	163,101	179,609	190,009	100.0%
	=====	=====	=====	=====	=====	=====
Comparison of Revenue Receipts in Percentage Terms						
Customs and Excise	47.88%	46.27%	43.41%	44.40%	44.37%	
Income and Other Taxes	47.14%	48.54%	52.94%	52.34%	49.76%	
General	4.99%	5.19%	3.65%	2.26%	5.87%	
	-----	-----	-----	-----	-----	
	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	
	=====	=====	=====	=====	=====	
Increase in Total Receipts	10,573	19,506	19,265	16,508	10,400	
Percentage Increase	11.88%	15.69%	13.39%	10.12%	5.79%	

