



JURIDISKA FAKULTETEN
vid Lunds universitet

Antonia Eriksson

En sötare skatt
- kan en sockerskatt bli verklighet i Sverige?

LAGM01 Examensarbete

Examensarbete på juristprogrammet
30 högskolepoäng

Handledare: Christina Moëll

Termin för examen: VT2016

Innehåll

SUMMARY	1
SAMMANFATTNING	2
FÖRORD	3
FÖRKORTNINGAR	4
1 INLEDNING	5
1.1 Bakgrund	5
1.2 Syfte och frågeställningar	6
1.3 Metod	6
1.4 Material och forskningsläge	7
1.5 Avgränsningar	9
1.6 Disposition	9
2 SKATTER MED SYFTE ATT STYRA KONSUMTIONEN	11
2.1 Allmänna och speciella konsumtionsskatter	11
2.2 Historik	11
2.3 Dagens svenska punktskatter	12
2.4 Motionerna om införande av sockerskatt	13
3 DEN SVENSKA ALKOHOLSKATTEN SOM VÄGLEDNING	14
3.1 Inledning	14
3.2 Skattskyldighet och skatteuppskov	14
3.3 Bestämmande av skatt	15
3.4 Återbetalning och avdrag av skatt	17
3.5 Prissättningsmodell	17
3.6 Effekter av lagstiftningen	18
4 SOCKERSKATTENS LAGTEKNISKA UPPBYGGNAD I VÅRA NORDISKA GRANNLÄNDER	20

4.1 Inledning	20
4.2 Bakgrund	20
4.3 Beskattningsbara varor	23
4.4 Skattskyldighet	26
4.5 Undantag från beskattning	28
5 SÄRSKILDA ASPEKTER ATT TA HÄNSYN TILL	31
5.1 Inledning	31
5.2 Att definiera skattepliktiga varor	31
5.3 Påverkan på industrin	36
5.4 Legitimitet	39
5.5 Sockrets hälsopåverkan	41
6 DEN EU-RÄTTSLIGA REGLERINGEN	44
6.1 Inledning	44
6.2 EU-reglerade punktskatter	44
6.3 Medlemsstaternas skattesuveränitet	45
6.4 Nationella skatters förhållande till den fria rörligheten för varor	45
7 AVSLUTANDE DISKUSSION OCH SLUTSATS	48
KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING	54
Svensk rätt	54
Norsk rätt	57
Finsk rätt	57
Dansk rätt	58
RÄTTSFALLSFÖRTECKNING	59
EU-domstolen	59
Dansk rätt	59

Summary

In the past few years the high sugar consumption has been a concern in Sweden as well as world wide because of the health problems it may lead to. As a result of the increased sugar consumption, some countries have introduced a tax on sugar to reduce the consumption. In Sweden there is an ongoing debate concerning a possible introduction of this kind of tax, but the Swedish tax committee has rejected the propositions. The Swedish tax committee has stated that taxation should not be based on whether products are healthy or not.

This thesis investigates the possibility to introduce a Swedish sugar tax, as well as how this potential sugar tax should be designed. The two main issues of this thesis are: what are the conditions for introducing a sugar tax in Sweden, and how could the tax be designed and implemented?

The questions are answered with an investigation of the Swedish alcohol taxation and with a comparison of our neighboring countries respective sugar taxes in order to investigate which system could be the most appropriate for Swedish conditions. The outer limits of the European Union law are also investigated.

Based on Swedish national law, in particular concerning alcohol taxation, it is given that a potential sugar tax should be an excise tax, because a particular duty is being taxed. The sugar taxes in our neighboring countries also shows that a sugar tax preferably should be a duty tax, having all the features a duty tax normally has.

There are several things to consider before introducing a sugar tax, which the preparatory works to the sugar taxes in our neighboring countries shows. Such things as design, impact on the industry, and which product should be taxed are important issues, as well as whether the sugar tax has legitimacy or not. A sugar tax particularly has to fulfill its purpose. The sugar's specific adverse health effects need to be investigated before introducing a tax. A tax might have effects on the manufacturers, mainly because of the increased consumption it may lead to. The tax may on the other hand give them a window to develop new products.

The European Union law imposes limits on such taxation because of the principles about free limits of goods. For the tax law, this means prohibition against duties and discriminatory sale taxes.

Sammanfattning

De senaste åren har den svenska sockerkonsumtionen debatterats flitigt i media. Att Sverige skulle införa en sockerskatt för att minska den höga konsumtionen har föreslagits av såväl akademiker som politiker. Trots att ett införande av en svensk sockerskatt har föreslagits i en rad riksdagsmotioner, har dessa avslagits gång på gång. Debatten har trots detta fortsatt, och att den till slut kommer utmynna i ett lagförslag är det många som hoppas.

Syftet med denna uppsats är att utreda vilka möjligheter som finns för att införa en sockerskatt i Sverige, hur en sådan skatt kan tänkas vara utformad, samt vilka överväganden som bör göras vid införandet av en sådan skatt. För att kunna bedöma detta utreds därför hur skatter med syftet att styra konsumtionen är uppbyggda i Sverige, där alkoholskatten får statuera exempel. Dessutom utreds hur våra nordiska grannländers respektive sockerskatter är uppbyggda och vilka överväganden som gjorts vid införandet av dessa. Slutligen utreds vilka begränsningar EU-rätten eventuellt skulle uppställa vid ett potentiellt införande av en svensk sockerskatt.

Utifrån svensk intern rätt kan fastställas att en potentiell sockerskatt lämpligast skulle vara en punktskatt – således den typ av skatt som den svenska alkoholskatten är. Sättet på vilket skatterna på socker och sockerrika varor är utformade i våra grannländer talar också för detta. Utifrån våra grannländers respektive sockerlagstiftningar och de överväganden som gjorts vid införandet av dessa kan konstateras att det finns många olika aspekter att ta hänsyn till vid införandet av en sockerskatt. Det viktigaste, och svåraste, att bedöma torde vara att bedöma vilka varor som ska omfattas av beskattningen. Det kan också konstateras att det är viktigt att skatten inte är utformad på ett sätt som påverkar industrin i allt för stor utsträckning, vilket står i motsatsförhållande till att syftet med skatten vore att minska konsumtionen, vilket kommer att påverka industrin.

De ramar som EU-rätten uppställer vid införande av en sockerskatt är främst förbudet mot tullar och diskriminerande varuskatter som stadgas i FEUF och är viktiga delar av den fria rörligheten för varor. Den fria rörligheten för varor är en del av upprätthållandet av den fria marknaden och således en av EU:s grundpelare. Det är därför centralt att medlemsstaternas interna lagstiftningar inte på något sätt strider mot detta, vilket är viktigt att beakta vid utformandet av en potentiell sockerskatt.

Förord

Stort tack till Christina Moëll för värdefulla råd och synpunkter under skrivandet av denna uppsats. Tack också till Anna L, Anna S, Lina, Helena och Lars, för att ni på olika sätt har varit behjälpliga under skrivandet av denna uppsats.

Antonia Eriksson

Förkortningar

AFS	Arbetsmiljöverkets författningssamling
EUD	Europeiska unionens domstol
FEUF	Fördraget om europeiska unionens funktionssätt
LAS	Lag (1994:1564) om alkoholskatt
NOU	Norges offentlige utredninger
Punktskattedirektivet	Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/112/EEG.
Prop.	Proposition
RF	Regeringsformen (1974:152)
RP	Regeringens proposition
SFL	Skatteförfarandelagen (2011:1244)

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Det torde idag vara allmänt känt att socker i för stora mängder har negativa effekter på människors hälsa. Livsmedelsverket uppmanar genom sin hemsida läsaren att hålla igen på konsumtionen ”godis, bakverk, glass och annat med mycket socker”.¹ Sockrets skadliga inverkan på människors hälsa har under de senaste åren varit ett återkommande diskussionsämne i den samhällsdebatten. Såväl debattörer och politiker som läkare och välrenommerade akademiker har framhållit att en skatt på socker - eller ”det vita gifet” som det ibland också benämns - skulle vara en vändpunkt för den höga och till synes ökande sockerkonsumtionen.² Trots den periodvis omfattande debatten har någon svensk lagstiftning på området ännu inte kommit till stånd.

Våra grannländer Norge, Finland, Danmark och Island har däremot redan infört skatter på socker och/eller specifika sockerrika varor. I Danmark planerades för ett utvidgande av sockerskatten, men planerna blev aldrig verklighet.³ Även om folkhälsoaspekterna har haft betydelse för besluten att införa skatterna, har det framhållits att skatterna främst har fiskala syften. Det har bland annat framförts att införandet av skatten på sockerrika varor i Finland infördes i anslutning till att den finska bolagsskatten sänktes, och att skatten därmed behövdes för att fylla de hål som den sänkta bolagsskatten skapade.⁴ Det är dock givet att ett tydligt syfte med skatt på socker eller särskilda sockerrika varor kan vara att reglera konsumtionen.

¹ Livsmedelsverket: *Socker – råd*, <http://www.livsmedelsverket.se/matvanor-halsa--miljo/kostrad-och-matvanor/rad-om-bra-mat-hitta-ditt-satt/socker---rad/> hämtad 160120 kl. 12.28.

² Peter Jaslin och David Berglund, *Sockerskatt ska stoppa fetman*, Västmanlands läns tidning, <http://vlt.se/halsamotion/1.2975555-sockerskatt-ska-stoppa-fetman>, besökt 160120.

Nils Edman, ”Fetmaforskare: Även Sverige bör ha en sockerskatt”, SVT Inrikes, <http://www.svt.se/nyheter/inrikes/svarare-banta-for-unga-an-for-vuxna> besökt 160120.

Samuel Strandberg, ”Inför sockerskatt mot fetman”, Svenska Dagbladet, <http://www.svd.se/infor-sockerskatt-mot-fetman>, besökt 160120.

Claude Marcus, Stefan Rössner, Lennart Levi, André Persson, Thomas Hedlund, ”Skatt på läsk och godis behövs för barnens skull”, Dagens Nyheter Debatt, <http://www.dn.se/debatt/skatt-pa-lask-och-godis-behovs-for-barnens-skull/> besökt 160120.

Martina Jarminder, ”Vad ska kosta mer med sockerskatt?”, Skånska dagbladet opinion, <http://www.skd.se/2015/09/27/vad-ska-kosta-mer-med-sockerskatt/> besökt 160120.

³ Mikael Anjou, ”Dansk sockerskatt slopas”, Sydsvenskan, <http://www.sydsvenskan.se/danmark/dansk-sockerskatt-stoppas/> besökt 160120.

⁴ SR P1, Studio ett onsdag den 3 april 2013.

Att lagstifta för att styra konsumtion är inte främmande heller i Sverige. Sedan länge beskattas bland annat tobak⁵ och alkohol⁶, skatter som numera också är harmoniserade inom EU. Även om punktskatter tidigare har används i konjunkturreglerande syfte, betonas allt oftare de konsumtionsstyrande effekterna med punktskatter.⁷ Att följa våra grannländers exempel och införa en generell skatt på socker, eller en specifik skatt på sockerrika varor, i syfte att styra den höga konsumtionen, är således inte helt otänkbart i svensk rätt. I denna uppsats utreds och diskuteras möjligheterna främst utifrån EU-rätten. I uppsatsen analyseras även ett potentiellt utformandet av en sockerskatt, och vilka överväganden som bör göras vid utformningen, i ljuset av hur en sådan skatt har utformats i de andra nordiska länderna.

1.2 Syfte och frågeställningar

Syftet med denna uppsats är att utreda om en konsumtionsskatt på socker och/eller sockerrika varor skulle kunna införas i Sverige, hur den potentiellt skulle vara utformad och vilka överväganden som skulle föregå en sådan skatt. Uppsatsen har således två huvudfrågor, vilka besvaras med hjälp av tre underfrågor. Huvudfrågorna är:

- Vilka förutsättningar finns för att införa en sockerskatt i Sverige?
- Hur skulle en potentiell sockerskatt kunna vara utformad och vilka överväganden bör göras vid utformningen av en sådan?

För att besvara huvudfrågorna kommer följande frågor att utredas:

- Hur fungerar skatter för att styra konsumtionen i Sverige idag?
- Hur ser lagstiftningen ut i våra grannländer vad gäller skatt på socker och/eller sockerrika varor och vilka överväganden har gjorts?
- Uppställer EU-rätten några hinder för införandet av en svensk sockerskatt?

1.3 Metod

Eftersom uppsatsens huvudfrågeställning besvaras med tre underfrågor med olika juridiska perspektiv, används tre olika juridiska metoder. Med utgångspunkt i den första underfrågan ämnas undersöka gällande rätt, varför en rättsdogmatisk metod används. Den andra underfrågan avser att studera

⁵ Lag (1994:1563) om tobaksskatt.

⁶ Lag (1994:1564) om alkoholskatt.

⁷ Olsson (2009) s. 17.

rätten i våra nordiska grannländer, varför en komparativ metod används. Den tredje frågan avses att studera EU-rätten, varför en EU-rättslig metod används.

Den rättsdogmatiska metoden innebär att lösningen på ett juridiskt problem söks i de allmänt accepterade rättskällorna, såsom lagstiftning, förarbeten, rättspraxis och lagkommentarer.⁸ För uppsatsens vidkommande är detta relevant eftersom en potentiell sockerskatt kan ha stora likheter med redan befintliga skatter med syfte att styra konsumtionen, varför nuvarande rätt på området bör utredas. I denna uppsats beskrivs särskilt skatten på alkohol, för att ge ett konkret exempel på en konsumtionsskatt som redan finns i Sverige.

En komparativ metod innebär att utländsk rätt jämförs med svensk rätt, för att förstå likheter och skillnader mellan rättssystem. Eftersom det är vanligt förekommande att rättssystem efterliknar varandra,⁹ är den komparativa metoden lämplig eftersom uppsatsens syfte är att utreda en potentiell lagstiftning. De närliggande ländernas lagstiftning är således av intresse, i synnerhet på grund av de likheter som länderna uppvisar såväl juridiskt, som socialt och kulturellt. Denna komparation har inneburit en del utmaningar, vilka redovisas under avsnitt 1.4.

EU-rättslig metod kan beskrivas som tillvägagångssättet att hantera EU-rättsliga källor, främst gällande tolkning och tillämpning. Den EU-rättsliga metoden är således komplex, varför det i detta metodavsnitt enbart presenteras de metoder som är relevanta för uppsatsen. I denna uppsats redogörs främst för de grundläggande friheterna i FEUF samt relevant praxis. EU-rätten ska tolkas mot bakgrund av dess syfte.¹⁰ I detta fall är det den fria rörligheten som är det relevanta syftet som rätten bör tolkas utifrån. Till viss del används också en rättsdogmatisk metod, eftersom syftet också är att fastställa gällande rätt.

1.4 Material och forskningsläge

Något material om de rent juridiska aspekterna bakom införandet av en sockerskatt i Sverige har inte hittats vid skrivandet av denna uppsats, varför forskningsläget i detta avseende får anses vara oklart. Hur uppsatsen skulle utformas och vilket material som skulle användas vid skrivandet av denna uppsats var inledningsvis således inte helt självklart.

⁸ Korling och Zamboni (2013), s 21.

⁹ Korling och Zamboni (2013), s 141-142.

¹⁰ Korling och Zamboni (2013), s 122.

För att få en bild av hur den typ av skatt som en sockerskatt troligtvis skulle vara, ges en beskrivning av hur den svenska alkoholskatten är uppbyggd och fugerar I detta avsnitt används främst lagtext och förarbeten, men även den relativt omfattande doktrin som finns om alkoholskatten. Eftersom den svenska alkoholskatten bygger på EU-rätt har även punktskattedirektivet och relevant praxis använts som källor.

På grund av att de andra nordiska länderna redan har olika former av skatter på socker och sockerrika varor bedömdes en utblick till dessa rättssystem kunna ge god vägledning för hur en sockerskatt skulle kunna tänkas utformas i Sverige. Detta bedömdes som konstruktivt då såväl kultur som rättssystem i de nordiska länderna är lika varandra. Dessutom är ländernas respektive sockerlagstiftningar utformade på olika sätt, på grund av att olika överväganden har gjorts vid utformandet av dessa regelverk. Eftersom de andra nordiska ländernas lagstiftningar används som vägledning i denna uppsats finns ett värde i att belysa skillnaderna mellan övervägandena för att ge ett så brett perspektiv som möjligt av hur en sockerlagstiftning skulle kunna utformas i Sverige.

Information om de andra nordiska ländernas lagstiftningar har hämtats från såväl lagtext som förarbeten och offentliga utredningar, men även rättsfall. Att finna relevant material från de andra nordiska länderna har dock inte varit helt problemfritt, i synnerhet inte vad gäller dansk rätt. Jämförelser mellan de andra nordiska ländernas respektive sockerlagstiftningar tycks dessutom vara tämligen ovanliga, och det har under skrivandet av denna uppsats inte hittats något sådant material. Förhoppningsvis är dock det material som hittats och använts vid jämförelser av de olika rättssystemen av sådan dignitet att slutsatserna och bedömningarna som dras utifrån materialet är korrekta. Det material som använts är lagtext, propositioner och andra former av offentliga utredningar. Även myndighetsföreskrifter har använts för att få en bättre förståelse för hur lagstiftningen tolkas.

EU-rätten uppställer på grund av sin starka ställning i Sverige de yttre ramarna för införandet av ny lagstiftning. Vid ett eventuellt införande av en sockerskatt är EU-rätten således viktig att ta hänsyn till, varför en del av denna uppsats inriktas på att beskriva de yttre ramar som EU-rätten troligtvis uppställer. Kapitlet består av en genomgång av den grundläggande primärrätten, främst FEUF, men omfattar även sekundärrätt, såsom relevant praxis. Även viss doktrin används för att få en bättre förståelse den primär- och sekundärrätt som är relevant att ta hänsyn till vid ett potentiellt införande av en svensk sockerskatt.

1.5 Avgränsningar

Inledningsvis bör konstateras att skatter kan ha olika syften. I denna uppsats förutsätts som framgår ovan att en potentiell svensk sockerskatt skulle införas främst med syftet att styra konsumtionen och således främja folkhälsan, och inte primärt i fiskalt syfte. Detta eftersom den debatt som förts kring ett potentiellt införande av en sockerskatt har utgått från att sockerkonsumtion har en negativ hälsopåverkan.

Det finns många olika aspekter att ta hänsyn till vid utformandet av en ny skattelagstiftning. Vad gäller skatter med syfte att reglera konsumtionen kan perspektiv såsom folkhälsa, nationalekonomi och gränsöverskridande handel belysas. Det är naturligtvis viktigt att tydligt identifiera de syften som en potentiell sockerlagstiftning ska tjäna för att kunna bedöma hur den bäst bör vara utformad för att nå dessa mål. Huruvida staten överhuvudtaget bör försöka styra människors konsumtion är också ett tänkbart perspektiv. Avsikten med denna uppsats är dock att studera de rent juridiska delarna av ett eventuellt införande av en skatt på socker, såsom hur den bör vara utformad. Sådana aspekter som folkhälsa, nationalekonomi, gränsöverskridande handel och statens rätt att styra människors konsumtion kan komma att beröras, men det är inte primärt.

Sockerskatt finns, förutom i Norge, Finland och Danmark även i flera andra länder i världen. Uppsatsen är dock begränsad till våra grannländer i Norden, då likheterna mellan de nordiska länderna är stora, inte minst beträffande kultur och levnadsmönster, men även rättssystemet – bortsett från att Norge inte omfattas av EU-rätten. Island har också en skatt på sockerrika varor, men på grund av de språkliga skillnaderna mellan isländska och svenska, samt de tämligen begränsade möjligheterna att översätta isländskt material till svenska enbart för uppsatsens vidkommande, bortses helt från den isländska lagstiftningen i denna uppsats. När det hänvisas till våra grannländer avses i denna uppsats därför Norge, Danmark och Finland, men inte Island.

1.6 Disposition

Uppsatsens två huvudfrågor: vilka förutsättningar som finns för att införa en sockerskatt i Sverige, samt hur en sådan skatt skulle vara utformad och vilka överväganden som bör göras vid utformningen. För att enklare kunna besvara dessa frågeställningar är uppsatsen som tidigare nämnts uppbyggd utifrån tre underfrågor. Den första underfrågan om hur skatter för att styra

konsumtionen fungerar i Sverige idag besvaras i avsnitt 2 och 3. I avsnitt 2 beskrivs allmänt skatter som har till syfte att styra konsumtionen för att få en bakgrund och förståelse för konsumtionskatterna. I avsnitt 3 snävas perspektivet in till att handla om hur den svenska alkoholskatten är uppbyggd och fungerar, för att tydligt illustrera hur en speciell konsumtionskatt i Sverige ser ut och fungerar i praktiken.

Den andra underfrågan gäller hur lagstiftningen ser ut i våra grannländer vad gäller skatt på socker och/eller sockerrika varor och vilka överväganden som där har gjorts vid införandet av skatten. Denna fråga besvaras i avsnitt 4 och 5. I avsnitt 4 ges en bakgrund till våra grannländers lagstiftningar, samt beskrivningar av hur dessa är uppbyggda rent lagtekniskt. I avsnitt 5 beskrivs vilka överväganden som gjorts vid utformandet av respektive lag och hur detta har hanterats i våra grannländer.

Den tredje underfrågan är vilka ramar EU-rätten uppställer vid ett potentiellt införande av en sockerskatt i Sverige, vilken besvaras i avsnitt 6. Framst diskuteras skatternas förhållande till den fria rörligheten för varor.

Med utgångspunkt i de frågor som besvarats i avsnitt 2-6 besvaras uppsatsens huvudfrågor i avsnitt 7 med diskussion och slutsatser. I uppsatsen kommer även en diskussion att föras löpande, främst i avsnitt 4 och 5 där varje delavsnitt avslutas med avslutande kommentarer om hur en potentiell sockerskatt skulle fungera eller utformas utifrån det som diskuteras i det specifika delavsnittet.

2 Skatter med syfte att styra konsumtionen

2.1 Allmänna och speciella konsumtionsskatter

För att få en uppfattning om hur en potentiell sockerskatt skulle kunna vara utformad kan det inledningsvis konstateras att konsumtion kan beskattas genom såväl allmänna som speciella konsumtionsskatter. De båda beskattningsformerna kännetecknas av att skatten övervältras på konsumenten, medan den som tillhandahåller varan (vanligtvis en näringsidkare) är skattskyldig. Det är således konsumenten som är skattebärare.¹¹ Mervärdesskatten är en allmän konsumtionsskatt. Den är främst utformad i fiskalt syfte med så neutral utformning som möjligt för att inte påverka konsumentens val. Neutralitetsprincipen beskrivs därför som en av de viktigaste principerna vid utformningen av mervärdesskatten.¹² Till skillnad från mervärdesskatten är punktskatterna speciella konsumtionsskatter med syfte att fördyra mindre önskvärd konsumtion av vissa varor.¹³ Trots att såväl mervärdesskatten som punktskatterna betecknas vara konsumtionsskatter är det i realiteten enbart punktskatterna som har som tydligt syfte att styra konsumtionen. Skatten har beteckningen punktskatt för att särskilja den punktvisa beskattningen från den mer generella mervärdesskatten.¹⁴ Följande framställning om skatter som styr konsumtionen kommer därför att koncentreras på punktskatter, vilket är mest lämplig för beskattning av konsumtion för enskilda varor och således även socker och/eller sockerrika varor.

2.2 Historik

De första svenska punktskatterna var varuskatter, och fungerade som tullskatter, vilket innebär att varor beskattades vid införseln. Skatterna belastade i första hand lyxvaror, men även så kallade nödvändighetsvaror, såsom exempelvis socker – en skatt som idag alltså inte finns kvar. I takt med att inkomstskatterna infördes minskades behovet av skatterna på specifika varor. I slutet av 1800-talet togs skatt enbart ut på socker och

¹¹ Olsson (2009) s 17-19.

¹² Kleerup m.fl. (2014) s. 24.

¹³ Kleerup m.fl. (2014) s. 17.

¹⁴ Olsson (2009) s 18-19.

alkohol, vars skatteintäkter utgjorde så mycket som hälften av de statliga skatteintäkterna. Under 1900-talet har det funnits punktskatter på bland annat silke, kaffe, spelkort, margarin, grammofoner och pälsvaror. När den första mervärdesskatten, då kallad den allmänna varuskatten, infördes år 1960 minskades dock behovet av skatt på särskilda varor. Idag är de viktigaste punktskatterna de på alkohol, tobak och energi. De nytillkomna punktskatterna har i allmänhet haft karaktär av miljöskatter, såsom naturgrusskatten och avfallsskatten. Även energiskatten har miljöanpassats ytterligare.¹⁵ Trots de nytillkomna skatternas miljökaraktär, kvarstår det faktum att punktskatternas syfte är att reglera konsumtion, oavsett om syftet är att skydda miljön eller folkhälsan.

Som nämnts ovan beskattades socker under stora delar av 1900-talet, senast genom regler som beskattade choklad- och konfektyrvaror, samt vissa söta kex, småkakor och wafers. Skatten ansågs dock inte vara helt konkurrensneutral, då liknande varor än de som beskattades inte omfattades av skatten. Varugruppen ansågs heller inte vara helt olik exempelvis vissa potatis- och brödprodukter som det inte fanns några bärande skäl att punktbeskatta. På grund av de avgränsningsproblem som fanns vid beskattningen av varorna ansågs det därför vara motiverat att slopa skatten.¹⁶ Noteras bör dock att skatten på choklad- och konfektyrvaror var avsedd att beskatta lyxkonsumtion, inte att försöka styra folkhälsan.

2.3 Dagens svenska punktskatter

I dagsläget är de inom EU harmoniserade punktskatterna enbart de på alkohol, tobak och energi.¹⁷ I Sverige finns dock en rad andra punktskatter som inte är harmoniserade. De punktskatter som finns är skatt på annonser och reklam, spel, lotteri, bekämpningsmedel, individuellt pensionssparande, grupplivförsäkring, naturgrus, gödselmedel, avfall, utdelning (även kallad kupongskatt), trafikförsäkringspremier, termisk effekt i kärnkraftreaktorer (även kallad effektskatt) och vinstsparande.¹⁸ För att förstå hur en punktskatt fungerar i Sverige kommer alkoholskatten beskrivas i följande avsnitt. Som konstaterats inledningsvis förutsätts i denna uppsats att en potentiell sockerskatt skulle ha ett konsumtionsstyrande syfte. Eftersom socker får anses vara ett livsmedel, och den lämpligaste skatten för att styra konsumtionen är en punktskatt, ligger det närmast till hands att dra

¹⁵ Olsson (2009) s. 16-17.

¹⁶ Prop. 1989/90:111 s. 176-177.

¹⁷ Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/112/EEG.

¹⁸ 3 kap. 15 § SFL.

paralleller till alkoholskatten. Det eftersom att alkoholskatten är den enda punktskatt som finns för att reglera konsumtionen av mat/dryck.

2.4 Motionerna om införande av sockerskatt

Att beskatta konsumtionen av socker har inte enbart legat på debattnivå i Sverige. Under 2000-talet har en rad motioner inkommit till Riksdagen, i vilka det har föreslagits ett införande av en konsumtionskatt på socker med hänvisning till att den höga konsumtionen av socker är skadlig för folkhälsan.¹⁹ I en av motionerna framkom även att skatten bör höjas även på fett, samt att mervärdesskatten på frukt- och grönsaker skulle kunna sänkas. Detta skulle således innebära ”ekonomiska styrmedel för en bättre folkhälsa”.²⁰ I betänkandena som följt motionerna har Skatteutskottet dock avslagit motionerna med motiveringen att det är ”vanskligt att låta beskattning utgå från varors farlighet eller nytthet”. Dessutom anfördes att den tidigare skatten på choklad, konfektyr och läsk slopades på grund av att gränsdragningsproblemen mellan de beskattningsbara varorna var för många.²¹

¹⁹ Motion 2005/06:MJ 351 *Folkhälsa*, Motion 2011/12:Sk420 *Införande av sockerskatt*, Motion 2012/13:Sk271 *Införande av sockerskatt* samt Motion 2012/13:Sk283 *Ekonomiska styrmedel för en bättre folkhälsa*.

²⁰ Motion 2012/13:Sk283 *Ekonomiska styrmedel för en bättre folkhälsa*.

²¹ Skatteutskottets betänkande 2005/06:SkU20, s. 29. Se även Skatteutskottets betänkande 2011/12:SkU16 s. 52, samt 2012/13:SkU19 s. 67-68.

3 Den svenska alkoholskatten som vägledning

3.1 Inledning

Som konstaterats ovan är skatten på alkohol harmoniserad inom EU. De EU-rättsliga regleringar som den svenska alkoholskatten utgår från är dels harmoniseringen av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker²² dels direktivet om tillnärmning av punktskattesatser på alkohol och alkoholdrycker²³ samt punktskattedirektivet. Däremot har medlemsstaterna möjlighet att själva utforma sin lagstiftning inom de ramar som direktiven uppställer. Framställningen nedan inriktas dock på hur skatten har utformats i Sverige. Avsikten med detta är att belysa hur en punktskatt kan fungera i Sverige, men det ger också en bild av hur punktskatter kan harmoniseras och vilka viktiga principer som ligger till grund för en harmoniserad punktskatt. EU-skatteätten i allmänhet, och dess begränsningar av en eventuell sockerskatt, kommer att beröras i avsnitt 6.

3.2 Skattskyldighet och skatteuppskov

Det harmoniserade punktskattesystemet har som utgångspunkt att skatten ska betalas där varan konsumeras, vilket är ett uttryck för den så kallade destinationslandsprincipen. Systemet med uppskjuten beskattning kallas för suspensionsordningen, även om de officiella termerna är ”uppskovsregler” eller ”punktskatteuppskov”.²⁴ Syftet med suspensionsordningen är att punktskattepliktiga varor ska kunna cirkulera fritt utan gränskontroller fram till dess att varorna når den slutliga konsumenten. När varorna fortfarande befinner sig inom suspensionsordningen sker således ingen beskattning.²⁵ Det torde kunna uttryckas så att suspensionsordningen säkerställer destinationslandsprincipen. Även om utgångspunkten i punktskattedirektivet är destinationslandsprincipen, är ursprungslandsprincipen gällande när privatpersoner importerar alkohol.²⁶ Det innebär således att skatten betalas i landet där varorna köps. Reglerna i LAS undantar i enlighet med punktskattedirektivet därför varor från skattskyldighet i Sverige om en

²² Rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker.

²³ Rådets direktiv 92/84/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskattesatser på alkohol och alkoholdrycker.

²⁴ Prop. 1998/99:134 s. 71

²⁵ Prop. 1998/99:134 s. 66-67.

²⁶ Prop. 1998/99:134 s. 65, samt p. 27 punktskattedirektivet.

enskild person förvärvar dem i ett annat EU-land men transporterar dem till Sverige för privat bruk.²⁷ Det är således ett uttryck för ursprungslandsprincipen. Den skattefria införseln för privat bruk gäller dock bara inom vissa angivna kvantiteter, och utöver dessa kvantiteter sker beskattning.²⁸

I Sverige innebär systemet med uppskjuten beskattning i praktiken att obeskattade varor förvaras inlåsta i särskilda lagerlokaler fram tills de når konsumtion.²⁹ Ett sådant så kallat skatteupplag kan exempelvis vara en tillverkningslokal, lagerlokal, byggnad eller depå.³⁰ Varan anses vara släppt för konsumtion när den avviker från ett uppskovsförfarande, innehas utanför ramen för ett uppskovsförfarande, tillverkas utanför ramen för ett uppskovsförvarande eller importeras utan att omedelbart efter importen hänförs till ett uppskovsförfarande. Skattskyldigheten skjuts upp vid tillverkning, förvaring, bearbetning eller flyttning inom EU av de alkoholpliktiga varorna.³¹ Det innebär således att varan anses vara obeskattad så länge den befinner sig hos en godkänd upplagshavare. Varor som förs från skatteupplag utan att omfattas av skatteuppskov måste då beskattas, eftersom de då anses vara släppta för konsumtion.

Det kan således konstateras att skattskyldig för alkoholskatten är den som är godkänd upplagshavare, men även andra än godkända upplagshavare kan vara skattskyldiga enligt LAS. Exempelvis är yrkesmässiga tillverkare av skattepliktiga varor utanför ett skatteupplag skattskyldiga, liksom personer som innehar skattepliktiga varor utanför ett uppskovsförfarande.³² Den som förbrukar sådana alkoholhaltiga varor som är undantagna från skattskyldighet kan efter ansökan hos Skatteverket bli så en kallad skattebefriade förbrukare, och är således inte skattskyldig för dessa varor.³³

3.3 Bestämmande av skatt

Skatten på alkohol tas ut per liter, och delas upp i olika alkoholklasser, utifrån olika nummer i den så kallade kombinerade nomenklaturen (KN) som utfärdas av EU och som innehåller gällande tullsatser och andra

²⁷ 8a § 2 p. LAS., samt

²⁸ Prop. 1998/99:134, s. 71.

²⁹ Olsson (2009), s. 28.

³⁰ 1 § Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2013:12) om godkännande av skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi.

³¹ 7 a § LAS.

³² Se vidare 8 § LAS.

³³ 31 a § LAS.

avgifter, samt definitioner av olika varor.³⁴ Vid utformandet av LAS efter EU-inträdet uttalade regeringen att det är naturligt att beskattningen ska relateras till alkoholstyrkan, vilket också var i enlighet med EU-reglerna. Skatten skulle anges i ett visst belopp per liter och volymprocent alkohol.³⁵ I LAS delas därför den skattepliktiga alkoholen upp i öl, vin, andra jästa drycker än vin eller öl, mellanklassprodukter och etylalkohol. Inom de olika kategorierna sker beskattning i olika intervaller beroende av dryckernas alkoholhalt.³⁶ Exempelvis tas alkoholskatt på vin ut med 25.17 kronor per liter som innehåller över 8,5 men under 15 procentenheter alkohol.³⁷ För öl tas dock alkoholskatt ut med 1.94 kronor för varje volymprocent per liter.³⁸

Från alkoholskatt finns en rad undantag. Till dessa hör alkohol som ingår i läkemedel.³⁹ Även alkohol i livsmedel kan undantas alkoholskatt om det ingår som smakämnen för tillverkning av livsmedel och drycker, och alkoholhalten inte överstiger 1,2 volymprocent. Alkohol som ingår direkt i livsmedel eller som ingrediens i halvfabrikat vid tillverkning av livsmedel undantas också från beskattning förutsatt att alkoholinnehållet inte överstiger 8,5 liter ren alkohol i 100 kg choklad, eller 5 liter ren alkohol i 100 kg annat livsmedel.⁴⁰ Gränsdragningen för om något kan undantas från alkoholskatt eller inte är dock inte helt okomplicerad i alla situationer. Frågan om matlagningsvin ska undantas alkoholskatt prövades av EUD år 2006. EUD uttalade då att vin som används i matlagning utgör etylalkohol och ska omfattas av alkoholskatt om den överstiger 1,2 volymprocent alkohol.⁴¹ Den omständigheten att syftet med matlagningsvin är att utgöra livsmedelsberedning ansågs sakna betydelse för bedömningen.⁴² Noteras bör att punktskattepliktiga varor enligt punktskattedirektivet, såsom alkoholskatten, får vara föremål för andra indirekta skatter för särskilda ändamål.⁴³ Detta innebär att flera indirekta skatter kan belasta samma alkoholhaltiga vara.

34 1 § LAS, samt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan.

35 Prop. 1994/95:56 s. 66 samt 70.

36 se 3-6 §§ LAS.

37 3 § LAS.

38 2 § LAS.

39 7 § p. 1 LAS.

40 7 § p. 5 LAS.

41 P. 39 I mål C-458/06.

42 P. 37 mål C-458/06.

43 P. 4 Punktskattedirektivet.

3.4 Återbetalning och avdrag av skatt

I LAS medges i en del situationer återbetalning av skatt och i en del situationer skatteavdrag. Ett exempel på en situation när återbetalning av skatt sker är vid dubbelbeskattning, exempelvis om skatt först betalas i Sverige och sedan betalas i annat EU-land.⁴⁴ Återbetalning av skatt sker också för de fall skatt redan har betalats i Sverige och varorna sedan exporteras till tredje land.⁴⁵ Skatteavdrag kan medges för upplagshavare eller registrerad varumottagare, bland annat om skattskyldighet redan har inträtt enligt LAS innan varorna förts in i upplagshavarens skatteupplag eller om varorna har levererats till universitet och högskola för vetenskapliga ändamål.⁴⁶ Återbetalning och avdrag av skatt kan även aktualiseras i en rad andra situationer, vilka inte är relevanta för denna uppsats vidkommande och därför inte kommer diskuteras närmre.

3.5 Prissättningsmodell

Som nämnts tidigare ska punktskatter bäras av konsumenten. En tydlig skillnad från mervärdesskatt, som också bärs av konsumenten, är att det för punktskatter inte föreligger någon avdragsrätt för andra än godkända upplagshavare i vissa fall. Hur mycket skatt som utgår på varor anges därför, till skillnad från mervärdesskatt, inte på kvitton eller fakturor. Det är därför inte lika givet hur uträkningen av skatten faktiskt fungerar på enskilda varor. Eftersom alkohol idag främst säljs av Systembolaget visas nedan den modell som Systembolaget använder för prissättning av varor för att ge en tydligare bild av hur skatten fungerar.

Systembolagets inpris

-Alkoholskatt och pant

+ Rörligt påslag 19%

+ Grundläggande fast påslag

+/- Förpackningsrelaterad korrigeringsfaktor

+ Alkoholskatt och pant

+ Moms

+/- Avrundning (hela kronor för vin och sprit, jämna 10 ören för resten)

= Pris till konsument⁴⁷

⁴⁴ 28 § LAS.

⁴⁵ 29 § LAS.

⁴⁶ 32 § LAS.

⁴⁷ Systembolagets modell för prisberäkning,

<https://www.systembolaget.se/imagelibrary/publishedmedia/bavo59bs12djiif4rx2/prismodellen-121001.pdf>, hämtad 160215 kl. 19.43.

I praktiken skulle den svenska alkoholskatten kunna tänkas ha följande uppbyggnad.

0.75 liter vin med 12% alkohol.

Inköpspris efter avdragen pant/skatt i ursprungsland = 40 kronor.

+ Rörligt påslag 19% = 7.60 kronor

+ Grundläggande fast påslag 3.50 kronor (enhet om 1 liter)

+ Förpackningsrelaterade korrigeringsfaktor = 0 kr (om vinet är på flaska)

+ Alkoholskatt = $25,17 \times 0,75 = 18,88$ kronor

= Pris: 69.98

+ Moms 25% = 17.49 kronor

= Totalt 87.47 kronor

Slutpris till kund efter öresavrundning = 87 kronor

Denna modell visar således hur en punktskatt påverkar priset på en vara, vilket ger en bild av hur en potentiell sockerskatt skulle kunna fungera.

3.6 Effekter av lagstiftningen

De eventuella effekterna alkoholskatten är givetvis viktiga att utreda, eftersom det kan visa om skatten överhuvudtaget har någon verkan. Vad gäller alkoholskatten kan det vara svårt att avgöra att det är just alkoholskatten som haft en effekt, eftersom det finns andra faktorer som påverkar alkoholkonsumtionen. En av flera exempel är den skyldighet arbetsgivare har att hjälpa anställda som har alkoholproblem.⁴⁸ Det faktum att det på de flesta arbetsplatser dessutom är förbjudet att vara alkoholpåverkad, liksom att det finns gränser för hur mycket alkohol en person får ha i blodet vid bilkörning kan också ha betydelse för alkoholkonsumtionen, då det skapar normer kring hur och när alkohol bör och inte bör brukas.

Vad gäller alkoholen finns det forskning som visar att alkohol är en av de mest priskänsliga varorna. Under 1900-talet gjordes flera undersökningar som visade att om priset höjs med X procent, så minskar konsumtionen med motsvarande procent. Detta måste även vägas mot att om skattenivåerna blir för höga, så ökar den oregistrerade konsumtionen såsom exempelvis illegalt införd alkohol och hembränning. För höga skattenivåer riskerar således att motverka sitt syfte. Den oregistrerade konsumtionen har däremot inte uppvägt den registrerade konsumtionen. Om så vore fallet hade antalet alkoholskador inte minskat i takt med minskningen av den registrerade

⁴⁸ 13 § AFS 1994:1 Arbetsanpassning och rehabilitering.

konsumtionen, såsom den faktiskt har gjort.⁴⁹ Däremot finns det, som nämndes ovan, andra faktorer än just alkoholskatten, som kan påverka alkoholkonsumtionen.

⁴⁹ Prop. 1998/99:134 s. 37.

4 Sockerskattens lagtekniska uppbyggnad i våra nordiska grannländer

4.1 Inledning

För att förstå hur en sockerskatt kan tänkas vara uppbyggd ges i detta avsnitt en övergripande bild av vilka motiv som kan finnas bakom en sockerskatt, vilka varor som kan tänkas omfattas av beskattningen, vem som skulle kunna vara skattesubjekt och vilka undantag från beskattning som kan tänkas finnas. Eftersom Norge, Finland och Danmark har många likheter med Sverige avseende såväl rättssystem som kultur, används dessa länders respektive sockerlagstiftningar för att ge exempel på hur en konsumtionsskatt på socker kan vara uppbyggd. Dessutom ges en historisk bakgrund till sockerlagstiftningen i dessa länder. För att ge en bild av hur lagstiftningen i våra grannländer är utformad och således rent lagtekniskt är uppbyggd visar avsnittet bland annat vilka olikheter som kan finnas mellan olika sockerlagstiftningar, men även vilka gemensamma drag som finns i respektive lands sockerlagstiftningar. Ur denna information kan förhoppningsvis värdefull information om hur en svensk potentiell sockerskatt lämpligast skulle kunna vara uppbyggd utkristaliseras. Syftet är dock även att visa att det i vissa avseenden finns olikheter som har sina för- och nackdelar och därför bör övervägas.

4.2 Bakgrund

Skälen bakom införandet av en lagstiftning kan påverka sättet på vilket den sedan kommer att utformas, varför det kan vara av vikt att förstå varför skatten infördes och vid vilken tidpunkt den infördes. Nedan ges därför en bakgrund till beskattningen av socker och sockerrika varor i de andra nordiska länderna.

Norge

Den norska sockerskatten kan beskrivas vara uppdelad i tre olika delar. Den första är skatten på icke alkoholhaltiga drycker, den andra är skatten på rent socker och den tredje är skatten på choklad och sockervaror, såsom pastiller, karameller, tuggummin, kakor, godis, choklad och annat som innehåller kakao.

Skatten på choklad- och sockervaror infördes redan år 1922 och motiverades med att sådana varor var lyxvaror,⁵⁰ medan avgiften på socker för hushållskonsumtion infördes år 1982. Båda avgifterna hade främst fiskala syften, även om de hälsomässiga effekterna av sådana skatter också har uppmärksamrats. Avgiften på alkoholfria drycker infördes år 1924, men var då enbart en skatt som omfattade läsk och motiverades liksom skatten på choklad- och sockervaror av fiskala skäl.⁵¹ Skatten utvidgades dock år 2007 till att omfatta alla alkoholfria drycker som innehåller tillsatt socker eller artificiella sötningsmedel.⁵² Det främsta motivet till utvidgningen av skatten på alkoholfria drycker var den höga konsumtionen av läsk hos ungdomar, vilken bedömdes ha negativa hälsoeffekter.⁵³ Medan skatten på såväl choklad- och sockervaror som socker för hushållskonsumtion infördes av fiskala skäl, utvidgades skatten på alkoholfria drycker av hälsomässiga skäl.

Finland

I Finland infördes år 2011 en skatt på sötsaker, sötsaksliknande beredningar, choklad, produkter som innehåller kakao, glass och isglass. Kakor omfattas däremot inte av skatten. Dessutom höjdes den då redan befintliga skatten på alkoholfria drycker och drycker som innehåller enbart lite alkohol. Syftet med skatten var primärt att öka statens skatteintäkter med 100 miljoner euro, varför skatten i första hand hade fiskal karaktär. Däremot konstaterades även att en sockerskatt också kunde ha positiva hälsoeffekter på grund av en eventuellt minskad sockerkonsumtion.⁵⁴ Lagstiftaren konstaterade att konsumtionen av sockerrika varor som godis och läsk hade ökat under de senaste decennierna, och därmed var högre än det europeiska genomsnittet. Det konstaterades också att den finska glasskonsumtionen var högst i hela Europa. Parallellt med den ökande sockerkonsumtionen hade priserna på sådana varor proportionellt sett minskat. Konsumtionen av socker ansågs även vara ojämnt fördelad, så att barn och unga konsumerade mer socker än de vuxna. Den stora orsaken till den högre konsumtionen av socker hos barn utpekades vara intaget av söta drycker och sötsaker, medan de vuxna snarare konsumerade socker genom bordsocker, söta kaffebröd och kex.⁵⁵ Det fanns således starka skäl att införa en sockerskatt, då den på grund av den höga och till synes ökande sockerkonsumtionen kunde inbringa stora skatteintäkter.

⁵⁰ NOU 2007:8, s. 71.

⁵¹ Finansdepartementet, Arbetsgruppens rapport "Bør avgiften på alkoholfrie drikkevarer avgrenses etter sukkerinnholdet?", 2005-06-08, S. 14

⁵² Prop. 1 LS (2010-2011) s. 121-123.

⁵³ NOU 2007:8 s. 10.

⁵⁴ RP 148/2010 rd s. 16.

⁵⁵ RP 148/2010 rd s. 5-6.

Danmark

I Danmark infördes redan år 1922 den första chokladavgiftslagen.⁵⁶ I slutet av 00-talet gjordes försök att använda ekonomiska styrmedel för att förbättra folkhälsan, varför det planerades för en samlad satsning för att göra detta, bland annat genom att utvidga skatten på choklad till att bli en ren sockerskatt och således omfatta alla varor som innehöll socker. Det skulle innebära att även varor som exempelvis sylt, sockrad yoghurt och inlagda grönsaker också skulle omfattas av skatten, och inte bara choklad- och sockervaror. Det infördes dessutom en skatt på mättat fett.⁵⁷

Fettskatten fick dock mycket kritik och avskaffades bara ett år efter att den infördes, samtidigt som den utvidgade sockerskatten stoppades innan den överhuvudtaget infördes. Den huvudsakliga kritiken bestod då av att konsumentpriserna höjdes, samt att de danska företagens administrativa kostnader ansågs öka på grund av skatterna. Dessutom befarades danska jobb hamna i riskzonen eftersom produktionen kunde tänkas flytta utomlands.⁵⁸ Tidigare fanns det i Danmark även en skatt på läsk, vilken avskaffades den 1 januari 2014.⁵⁹ Anledningen till att avskaffandet var viljan att behålla handeln kvar i Danmark.⁶⁰ Det var således för att skydda den inhemska handeln som den danska utvidgade sockerskatten avskaffades.

Trots att såväl läskskatten som den utvidgade sockerskatten slopades finns fortfarande den ursprungliga skatten på choklad- och sockervaror kvar i chokladavgiftslagen.

Sammanfattande kommentarer

Det framgår tydligt att sockerskatten i våra grannländer om inte nu, så i alla fall tidigare, enbart har haft en fiskal karaktär – med stor sannolikhet då socker och sockervaror har ansetts vara lyxkonsumtion. Att konsumtion av sockerrika varor är lyxkonsumtion motiverade även införandet av den svenska skatten på konfektyr, som numera är avskaffad. Att skatten på sockerrika varor även främjar hälsan har dock inte heller undgått lagstiftaren i de andra nordiska länderna, och i vissa fall har folkhälsan varit det som stått i centrum vid införandet av skatterna. Folkhälsoperspektivet stod i centrum vid såväl införandet av den norska skatten på läsk, som införandet av den danska fett- och den sockerskatten i Danmark. Hur skälen bakom lagstiftningen kan komma att påverka sättet på vilket lagstiftningen sedan

⁵⁶ Lov nr. 254 af 12. juni 1922 om omsætningsafgift af chokolade- og sukkervarer m.m.

⁵⁷ Finansministeriet: Afttaler om finansloven for 2012. November 2011, s. 32-33

⁵⁸ LfV 2012-12-19 nr 82, s. 7.

⁵⁹ Den juridiske vejledning 16-1 E.A 3.4.

⁶⁰ Skatteministeriet, J.nr. 13-0149675, Dato: 7. maj 2013.

utformas och vilka överväganden som bör göras diskuteras närmre i avsnitt 5.2 och 7.

4.3 Beskattningsbara varor

Den huvudsakliga frågan vid införandet av sockerskatt torde rimligtvis vara vilka varor som ska beskattas. Lagstiftningstekniken kan vara olika i detta avseende, vilket lagstiftningen i våra grannländer även visar. Hur de beskattningsbara varorna definieras och vilka överväganden som föregått dessa definitioner beskrivs vidare i avsnitt 5.2, medan det i kapitlet nedan redogörs för hur lagen i våra grannländer är utformad.

Norge

Som nämnts ovan beskattas enligt den norska lagen hushållskonsumtion av socker, choklad- och sockervaror samt alkoholfria drycker. Skatten på rent socker för hushållskonsumtion omfattar rå- och rörsocker, samt dess sirap- och sockerlösningar, men även honung.⁶¹ Denna skatt beräknas utifrån varans nettovikt.⁶² För alkoholfria dryckesvaror omfattas varor som innehåller tillsatt socker, men inte juice eller saft om de inte innehåller tillsatt socker eller sötningsmedel.⁶³ Noteras bör att även drycker som innehåller sötningsmedel beskattas.⁶⁴ För saft och sirap ska skatt betalas på ”halv sats” om de innehåller artificiella sötningsmedel istället för socker.⁶⁵ Skatten på läsk betalas per liter och är inte kopplad till hur mycket socker varorna innehåller.⁶⁶

Skatten på choklad- och sockervaror omfattar en rad olika varor som innehåller socker, och definieras enligt nummer i den norska tulltariffen. Till dessa hör bland annat tuggummin, karameller, pastiller, choklad med eller utan fyllning och kakor.⁶⁷ Skatten betalas utifrån den avgiftspliktiga varans nettovikt.⁶⁸ De respektive skatterna är inte graderade utifrån exempelvis sockerinnehåll, utan är oberoende av sockerinnehållet. Exempelvis beskattas alla varor som omfattas av skatten på choklad- och sockervaror med 19.79 norska kronor per kilo, oberoende av dess sockerinnehåll. Den enda graderingen som finns, är att skatten på alkoholfria dryckesvaror är uppdelad utifrån vilken dryck det rör sig om. Exempelvis har färdigvaror

⁶¹ § 3-17-1 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁶² § 3-16-2 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter

⁶³ § 3-4-1 1 a samt 2 b FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁶⁴ § 3-4-1 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁶⁵ § 3-4-3 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁶⁶ § 3-4-2 samt 3-4-3 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter

⁶⁷ § 3-17-1 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁶⁸ § 3-17-2 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

och koncentrat olika skattesatser, då färdigvaror beskattas med 3.27 norska kronor per liter, medan koncentrat beskattas med 19.92 norska kronor per liter.⁶⁹

Som ett alternativ till att de beskattningsbara varorna delas upp i olika varugrupper och beskattas med en viss procentsats utifrån varugrupp, har det även diskuterats att införa en mer generell avgift på socker.⁷⁰ Anledningen till detta är att det har riktats viss kritik mot att den nuvarande skatten har upplevts vara komplicerad eftersom den riktas på olika varugrupper.⁷¹ Det har därför föreslagits en skatt som läggs på varor utifrån hur många gram socker som är tillsatt, oavsett vara. En sådan skatt måste dock vara tillräckligt kontrollerbar för skattemyndigheten, men det finns inte tillräckligt bra analysmetoder för att fastställa den exakta mängden socker i en produkt. Detta skulle därför leda till administrativa problem.⁷²

Finland

Enligt den finska lagen beskattas tre olika typer av varor; sötsaker, glass och läskedrycker, vilka definieras utifrån tulltariffer.⁷³ Skatten bestäms inte utifrån varornas sockerinhåll utan alla beskattningsbara varor beskattas med 95 cent per kilo eller liter.⁷⁴ Noteras bör att kakor inte beskattas, men däremot godis och glass.

I den finska utredningen av sockerskatten diskuterades även möjligheterna att direkt beskatta det socker som ingår i livsmedel. Ett sådant system ansågs kunna styra konsumenternas val till att välja produkter som innehåller lite socker och därmed även uppmuntra industrin att tillverka produkter med lite socker. Dessutom ansågs ett sådant system kunna medföra betydande administrativa kostnader, i synnerhet vid fastställandet av sockerinhållet i importerade produkter. På grund av förbudet mot skattediskriminering som finns inom EU, vore det inte möjligt att använda ett system med exempelvis en genomsnittlig sockerhalt för vissa produkter. Det skulle i så fall vara upp till importören att ange sockerinhållet i en vara, vilket inte skulle vara helt tillförlitligt. Dessutom finns inga regler som förpliktigar att meddela mängden socker i livsmedel, varför det skulle krävas nya regler om skatteuppbörd för ett system med beskattning utifrån

⁶⁹ Prop. 1 LS 2015-2016: ”Skatter, avgifter og toll 2016” s. 39.

⁷⁰ NOU 2007:8, s. 108

⁷¹ NOU 2007:8, s. 19.

⁷² ⁷² NOU 2007:8, s. 127.

⁷³ 1 § Lag om punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker.

⁷⁴ Punktskattetabell 1, Lag om punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker.

sockerinnehåll. Systemet med att beskatta varor utifrån sockerinnehåll vore således mycket mer komplicerat än att använda tulltarifferna.⁷⁵

Danmark

Enligt den danska chokladavgiftslagen beskattas bland annat choklad, lakrits, mandelmassa, annan konfektyr och kakor. Däremot beskattas inte, som enligt förslaget om den utvidgade sockeravgiften, exempelvis sötd yoghurt och inlagda grönsaker, eller andra varor som innehåller mycket socker. Varor som kan anses vara ”efterlikningar” av skattepliktiga varor omfattas däremot av skatten.⁷⁶ Skatten räknas därefter delvis ut utifrån hur mycket socker varorna innehåller. Om varorna innehåller mer än 0.5 gram socker per 100 gram är skatten 23.39 danska kronor per kilo, och om det tillsatta sockret är mindre än 0.5 gram per 100 gram vara är skatten 27.30 kronor per kilo.⁷⁷ Det innebär således att skatten enbart finns i två olika nivåer, och att innehållet av socker är avgörande för på vilken nivå skatten ska läggas. Sockerinnehållet är dock inte särskilt avgörande för skattesatsen, eftersom den alltså bara finns i två nivåer.

Sammanfattande kommentarer

Som framgår av redogörelsen ovan kan beskattning av socker ske på olika sätt. Noteras bör att alla länder har valt ut särskilda varor som ska beskattas, och inte valt att införa en generell sockerskatt graderad utifrån exempelvis sockerinnehåll, trots att det har diskuterats i både Norge och Finland. I Danmark graderas förvisso skatten till viss del utifrån mängden socker i varor, men då tas skatten enbart ut i två olika nivåer. Sättet på vilket skatten tas ut skulle till viss del kunna kopplas till skälen bakom införandet av skatten. Införandet av skatten på sockerrika varor har i våra grannländer främst motiverats av fiskala skäl, vilket skulle kunna förklara varför skatten inte bestäms utifrån hur många procent socker en vara innehåller. Om en skatt skulle tas ut med motiveringen att socker är skadligt för hälsan, vore det mer rimligt att ta ut skatten utifrån sockerinnehållet. Ett sådant sätt att ta ut skatten på är således det sätt som vore mest lämpligt i Sverige, för att skatten tydligt ska svara mot sitt syfte.

Det kan konstateras att det finns vissa skillnader mellan länderna i valet av vilka varor som ska beskattas. I Finland beskattas exempelvis inte kakor, vilka beskattas i Norge och Danmark, och i Danmark beskattas inte läsk, vilket görs i Norge och Finland. I Finland definieras de beskattningsbara varorna utifrån tulltarifferna, vilket kan tyckas öka rättssäkerheten, till

⁷⁵ RP 148/2010 rd, s. 14-15.

⁷⁶ Kap.1 1 § LBKG 2013-06-10 nr. 752.

⁷⁷ Kap 1 § 2 LBKG 2013-06-10 nr. 752.

skillnad från i exempelvis Danmark och Norge där skatten bara läggs på varor som beskrivs direkt i lagtexten, bortsett från den norska skatten på choklad- och sockervaror som också läggs på varor som definieras i tulltariffen. Sammanfattningsvis kan konstateras att det finns olika sätt att bestämma vilka varor som ska omfattas av beskattning och hur detta ska ske. De olika övervägandena som länderna har gjort vid bestämmandet av vilka varor som ska beskattas och vilka för- och nackdelar som finns med de olika alternativen diskuteras närmre i avsnitt 5.2.

4.4 Skattskyldighet

Norge

I likhet med den svenska alkoholskatten fungerar sockerskatten så att det alltid är näringsidkare som är skattskyldiga, medan det är konsumenterna som står för kostnaderna, det vill säga att försäljaren är skattesubjekt och konsumenten är skatteobjekt. Den norska lagen uppställer i huvudsak två olika typer av skattesubjekt – tillverkare och importörer. Beskattningen skiljer sig mellan registrerade verksamheter och icke-registrerade verksamheter. Tillverkarna är till skillnad från importörerna skyldiga att registrera sig som skattskyldiga.⁷⁸ För de registrerade verksamheterna uppstår skattskyldigheten när en vara tas ut från en registrerad verksamhets av skattemyndigheten godkända lokaler, eller vid införsel när varorna inte tas in i godkända lokaler.⁷⁹ Liksom för den svenska alkoholskatten kan varor föras mellan registrerade verksamheters registrerade lokaler utan att avgiftsplikt inträder, eftersom de vid förflyttning mellan godkända lokaler inte kan anses vara släppta för konsumtion.⁸⁰ För icke-registrerade verksamheter inträder skatteplikten vid införseln.⁸¹ Importörer kan välja att antingen betala skatterna som tullar, eller registrera sig på samma villkor som producenter.⁸²

Finland

I Finland regleras reglerna om sockerskattens uppbörd i samma lag som reglerar alkoholskatten⁸³. Eftersom alkoholskatten är harmoniserad inom EU, innebär det att även skatten på socker till stor del bygger på den europeiska unionsrätten. Det innebär också att det finns stora likheter mellan

⁷⁸ § 5-1 a FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter

⁷⁹ § 2-1 samt § 5-7 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁸⁰ § 2-2 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter

⁸¹ § 2-1 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter

⁸² § 2-1 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁸³ Se Punktskattelag, 19.3.2010/182.

den finska sockerskatten och den svenska alkoholskatten. Enligt de finska reglerna är den skattskyldige en av skattemyndigheten godkänd upplagshavare, en registrerad mottagare av varor eller den som på något annat sätt hanterar skattepliktiga produkter, exempelvis den som innehar skattepliktiga produkter som inte har beskattats i Finland.⁸⁴ Skattskyldighet uppstår när varorna lämnar ett uppskovsförfarande⁸⁵, dvs. när varorna släpps för konsumtion antingen från skatteupplag eller när de tas emot från länder innanför eller utanför EU för kommersiellt syfte. Tillverkning och lagerhållning av varor är således skattefritt fram till att varorna anses släppta för konsumtion. Det är också skattefritt att föra produkterna från lager och tillverkning till export.⁸⁶ För att få inneha skattepliktiga varor inom ramen för ett uppskovsförfarande krävs dock att tullmyndigheten har godkänt verksamheten som ”godkänd upplagshavare”.⁸⁷ Skyldighet att registrera sig som godkänd upplagshavare föreligger för den som tillverkar eller bearbetar skattepliktiga varor, kontinuerligt eller i betydande omfattning tillhandahåller sådana varor, använder eller levererar sådana varor, lagerhåller sådana varor, eller bedriver liknande verksamhet.⁸⁸ Varor som privatpersoner importerar för eget bruk omfattas inte av skatten.⁸⁹

Danmark

Enligt den danska skattelagstiftningen får tillverkning av skattepliktiga varor enbart ske om tillverkaren är registrerad som skattskyldig hos tullen och skatteförvaltningen. Ett krav för registreringen är att den skattskyldiges lokaler är godkända av tull- eller skattemyndigheten.⁹⁰ Även företag som bedriver mellanhandel, samt företag som bedriver handel från minst sex olika butiker kan registreras som skattepliktiga.⁹¹ Företag som importerar varor från utlandet kan också registrera sig som skattepliktiga.⁹² Vid import uppstår skattskyldigheten redan vid gränsen, förutsatt att de skattepliktiga varorna inte levereras till godkända lokaler.⁹³ På så vis är systemet likt det uppskovsförfarandet som finns för varor i Finland, men även Norge, då skattepliktiga varor inte beskattas om de befinner sig i godkända lokaler. Privatpersoner får dock införa skattepliktiga varor för eget bruk.⁹⁴

⁸⁴ 2 kap. 12 § Punktskattelag 19.3.2010/182.

⁸⁵ Se vidare 1 kap. 6 § Punktskattelagen 19.3.2010/182

⁸⁶ RP 148/2010 rd s.1.

⁸⁷ 4 kap 21 § Punktskattelag 19.3.2010/182.

⁸⁸ 4 kap. 23 § Punktskattelag 19.3.2010/182.

⁸⁹ 9 kap.72 § Punktskattelag 19.3.2010/182

⁹⁰ 1 kap 3 § LBKG 2013-06-10 nr. 752.

⁹¹ 1 kap 4 § LBKG 2013-06-10 nr. 752.

⁹² 2 kap. 10 § LBKG 2013-06-10 nr. 752.

⁹³ 1 kap 10 § LBKG 2013-06-10 nr. 752.

⁹⁴ Den juridiske vejledning 16-1 E.A.1.4.3.

Sammanfattande kommentarer

Det finns många gemensamma drag i hur beskattningen rent praktiskt genomförs i de andra ländernas respektive sockerlagstiftningar. Sättet på vilket beskattningen sker stämmer i stort sett även överens med de regler som finns för den svenska alkoholskatten. Som konstaterades redan i avsnitt 2.1, lämpar sig en sockerskatt bäst som en punktskatt, vilket även bekräftas utifrån hur skatteuppbörden fungerar i de andra nordiska länderna. De likheter som har identifierats är som följer:

- Näringsidkare är skattesubjekt, medan det är konsumenterna som är skatteobjekt, i enlighet med systemet med konsumtionsskatter.
- Det föreligger en skyldighet att registrera sig som godkänd upplagshavare/skattskyldig i vissa fall, men med viss skillnad mellan vem som är skyldig att registrera sig som skattskyldig för alkoholskatt i de respektive länderna. Gemensamt för de andra nordiska ländernas lagstiftningar är dock att tillverkare alltid är skyldiga att registrera sig.
- De skattepliktiga varorna måste förvaras i lokaler som är godkända av respektive skattemyndighet.
- Varorna anses släppta för konsumtion och därmed beskattningsbara när de lämnar de godkända lokalerna, eller importeras utan att föras till godkända lokaler.
- Privatpersoner som importerar varor för eget bruk är inte skyldiga att betala skatt.

Alla dessa punkter är i likhet med hur den svenska alkoholskatten är utformad. Med tanke på att dessa punkter är genomgående i såväl de nordiska ländernas respektive sockerlagstiftningar som i den svenska alkohollagstiftningen torde dessa punkter vara grundläggande vid uttagande av punktskatter, varför liknande regler med fördel skulle kunna användas även för en svensk sockerskatt. Närmre om detaljerna kring sättet på vilket skatten lämpligast skulle tas ut är dock inte realistiskt att diskutera i denna uppsats.

4.5 Undantag från beskattning

Liksom de allra flesta lagstiftningar finns det undantag från beskattning. Sett till den ovan nämnda alkoholskatten finns där en rad undantag från beskattning, exempelvis för de fall då alkoholen ingår som beståndsdel i läkemedel. Undantag från beskattning kan göras på olika sätt, dels kan det röra sig om vissa juridiska eller fysiska personer är undantagna skattskyldighet, dels kan det röra sig om särskilda varugrupper som är

undantagna skattskyldighet. I våra grannländers lagstiftningar finns exempel på vilka undantag som kan finnas.

Norge

I Norge är, som nämnts i kapitlets bakgrund, skatten uppdelad i alkoholfria dryckesvaror, socker för hushållskonsumtion samt choklad- och sockervaror. Från de olika skatterna finns en rad undantag. Från skatt på alkoholfria dryckesvaror undantas blandningar av annars inte skattepliktiga produkter, samt juice och saft som inte innehåller tillsatt socker eller sötningsmedel.⁹⁵ Rent socker som beskattas vid hushållskonsumtion undantas beskattning vid kommersiell användning, vilket kan framstå som självklart.⁹⁶ Från skatten på choklad- och sockervaror görs undantag för de fall sådana varor används för tillverkning av icke-skattepliktiga varor, och de i grunden avgiftspliktiga varorna överstiger två kilo.⁹⁷

Finland

I den finska lagstiftningen finns undantag från beskattning för såväl vissa skattesubjekt som vissa beskattningsbara varor. Från sockerskatt undantas producenter som är juridiskt och ekonomisk oberoende av andra tillverkare och producerar och frisläpper maximalt 10 000 kilo sötsaker eller glass, eller 50 000 liter läsk per år.⁹⁸ Motivet till dessa bestämmelser är att minska de små företagens och myndigheternas administrativa börda då den annars kan bli oskäligt stor i förhållande till hur mycket skatt den inbringar.⁹⁹ Denna skattefrihet är ett statsstöd till de små producenterna, vilket innebär att staten kompenserar genom att betala ut max 200 000 euro till småföretagen under tre år.¹⁰⁰ Som nämnts ovan är lagerhållning och förvaring av sockerrika varor skattefritt fram tills de släpps för konsumtion. För att undvika dubbelbeskattning undantas även de varor som används för tillverkning av skattepliktiga varor, trots att de egentligen skulle ha varit skattepliktiga. Dessutom undantas varor som används i industriell produktion. Det är således enbart slutgiltiga produkter som beskattas.¹⁰¹ De finska reglerna undantar även livsmedel som har särskilda medicinska ändamål, modersmjölkersättning och tillskottsning, barnmat och bantningspreparat från beskattning.¹⁰²

⁹⁵ § 3-4-1 (2) FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁹⁶ § 3-16-3 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁹⁷ § 3-17-3 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

⁹⁸ 1 § 1127/2010 Lag om punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker.

⁹⁹ RP 148/2010 rd s. 12.

¹⁰⁰ Tulli, Kundanvisning om punktbeskattning 3: Punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker, 250614, s 5.

¹⁰¹ RP 148/2010 rd, samt 4 § Lag om punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker. s. 10-11.

¹⁰² 1 § 1127/2010 Lag om punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker.

Danmark

Den danska lagen undantar en rad varor från sockerskatt. De från skattskyldighet undantagna varorna är vissa apoteksvaror, pulver för desserter, samt varor som innehåller kakao men används som dryck och glasstrutar. Förutsättningen för undantag från beskattning är att innehållet av kakao är under 30%.¹⁰³

Sammanfattande kommentarer

Som framgår ovan kan undantag finnas på olika nivåer. Dels kan det röra sig om olika verksamheter som är undantagna från skatt, såsom i Finland då små företag är undantagna eller som i Norge där kommersiell produktion inte omfattas av skatten på rent socker, dels kan det röra sig om varor med särskilda ändamål som därför är undantagna skatt, exempelvis varor för medicinskt bruk. Det som är gemensamt för de flesta av varorna som är undantagna beskattning i de andra nordiska länderna är att de är varor som i sig har särskilda syften, annat än att bara konsumeras som livsmedel. Det blir extra tydligt när medicinska produkter och tillskottsning undantas beskattning, men även exempelvis barnmat och bantningspreparat. Att vissa varor undantas från beskattning är rimligt, i synnerhet när det gäller varor som har medicinska syften. Vilka varor som bör innefattas i denna grupp kan givetvis diskuteras, en diskussion som borde baseras på vilka varor som avses och om varorna har något specifikt syfte, såsom bantningspreparat. Detta bör också kopplas till skattens syfte. En risk som undantagen kan medföra är att varor i manipulerande syfte kan ändras och således inte omfattas av beskattningen. Ett exempel på det skulle kunna vara att sådant som snarare kan anses vara godis istället ändras till att bli någon form av ”energibar” och undantas beskattning som bantningspreparat.

¹⁰³ Kap. 1 § 1 2 st. LBKG 2013-06-10 nr. 752.

5 Särskilda aspekter att ta hänsyn till

5.1 Inledning

Vid utformandet av en ny skatt finns det många olika aspekter att ta hänsyn till, som till viss del ligger till grund för den rent lagtekniska utformningen som diskuterats i förevarande avsnitt. Aspekterna vid utformandet och införandet av en lag generellt, och en sockerskatt specifikt, är givetvis många och därmed svåra att avgränsa. Utifrån de förarbeten och andra offentliga utredningar som utgjort grunden för införandet av sockerskatterna i de andra nordiska länderna har en del aspekter utkristalliserats som viktigare än andra. Dessa diskuteras i kapitlet nedan. Dessutom diskuteras legitimitet, vilket är viktigt för en skatts utformning i stort.

5.2 Att definiera skattepliktiga varor

På grund av den i regeringsformen uppställda legalitetsprincipen som innebär en föreskriftsbunden beskattning, är det av stor vikt att det som ska beskattas tydligt definieras i svensk lag.¹⁰⁴ Legalitetsprincipen har som syfte att säkerställa att beskattningsbeslut grundar sig på i förväg meddelade föreskrifter. Således har myndigheter ingen beskattningsbefogenhet förutom att tolka – och därmed precisera - lagstiftningen.¹⁰⁵ Trots kravet på föreskriftsbunden beskattning är det dock viktigt att lagtexten kan tolkas, då det inte är möjligt att uttryckligen reglera varje tänkbar situation i lag. Vid tolkning av lagen krävs dock ett objektivt stöd i lagtextens ordalydelse.¹⁰⁶ För att överhuvudtaget kunna beskatta en vara är det med hänvisning till legalitetsprincipen givetvis viktigt att definiera vad det är som ska beskattas. För alkoholskattens vidkommande definieras som nämnts i avsnitt 3.3 alkohol av den inom EU uppställda nomenklaturen, som ger tydliga ramar för vad som ska beskattas och inte. Även vid beskattning av socker är det viktigt att definiera vad som avses med socker och sockerrika varor, vilket inte alltid är helt oproblematiskt. Avgränsningsproblem och andra svårigheter har uppmärksamats i förarbetena till våra grannländers respektive sockerlagstiftningar. Dessa kan ge vägledning och viktiga

¹⁰⁴ 2 kap. 10 § RF.

¹⁰⁵ Hultqvist (2011) s. 20.

¹⁰⁶ Pahlsson (2011) s. 86.

lärdomar om hur socker och beskattningsbara varor lämpligast definieras i en potentiell svensk sockerskatt.

Norge

I norsk rätt har problemen med att definiera socker uppmärksammats i synnerhet i en offentlig utredning. Där konstateras att det sällan är problematiskt att definiera socker i ren form, utan att problem snarare uppstår för sådana fall då sockret består av olika beståndsdelar, eller när en sådan beståndsdel ingår i en vara som inte önskas vara avgiftsbelagd.¹⁰⁷ Definitionen av socker vid beskattning av icke alkoholhaltiga drycker är mycket omfattande, till och med så att lagen medger att den norska skattemyndigheten kan inhämta yttrande från livsmedelsverket om huruvida någonting som inte finns uppräknat i lagen ändå ska kunna definieras som socker.¹⁰⁸ En liknande ordning vore troligtvis inte förenlig med den i svensk rätt uppställda legalitetsprincipen, eftersom den som tidigare nämnts för skatterättens vidkommande innebär en föreskriftsbunden beskattning.¹⁰⁹ Eftersom möjligheten till utvidgade definitioner såsom norsk lag medger vore problematiskt i Sverige, finns en potentiell risk att nya former av socker kan komma att uppkomma utan att den svenska lagstiftningen hinner med.

Problemet med att andra former av socker än de som beskattas finns på marknaden och därmed inte omfattas av skatten, har även det uppmärksammats i norsk rätt. I den norska skatt som riktar sig mot hushållens konsumtion av rent socker är definitionen av socker inte lika långtgående som för den på icke-alkoholhaltiga drycker. Skatten för hushållskonsumtion av socker omfattar enbart rå- och rörsocker, samt sirap och sockerupplösningar som är gjorda av rå- och rörsocker.¹¹⁰ De former av socker som avses i reglerna har däremot ansetts vara relativt oersättliga. Trots att det finns substitut på marknaden har det konstaterats att det inte finns någon anledning att tro att sockerskatten kommer att påverka hushållens val mellan socker och andra sötningsmedel.¹¹¹ Att det överhuvudtaget finns substitut behöver således inte ha så stor betydelse, men det bör uppmärksammas att det endast är angående rent socker som används i hushållskonsumtion som detta har konstaterats. Vad gäller exempelvis skatten på icke alkoholhaltiga drycker är definitionerna som nämnts desto med utförliga.¹¹² Det kan således konstateras att för

¹⁰⁷ NOU 2007:8, s. 52.

¹⁰⁸ Se vidare i avsnitt 4.1.3.

¹⁰⁹ 2 kap. 10 § RF.

¹¹⁰ 3-16-1 FOR 2001-12-11-1451 Forskrift om saerafgifter.

¹¹¹ NOU 2007:8, s. 107.

¹¹² Se avsnitt 4.3.

hushållskonsumtionen anses rå- och rörsocker ha sådan ställning att det inte finns någon större risk för att andra former av socker ska ta deras plats på en marknaden.

Finland

Även i Finland har gränsdragningsproblemen mellan beskattningsbara varor och icke beskattningsbara varor uppmärksammas, eftersom varor som innehåller socker inte nödvändigtvis behöver vara ”sötsaker”, utan också kan vara andra livsmedel såsom frukostflingor och kanderade frukter och grönsaker. De varor som beläggs med finsk sockerskatt definieras enligt EU:s gemensamma tulltariff, vilken inte delar upp varor utifrån dess sockerinhåll. Exempelvis finns det en tulltariff som innehåller såväl söta bageriprodukter som matbröd och salta bageriprodukter. På grund av det sätt som tulltariffen definierar varor ansågs det i finsk rätt vara svårt att avgränsa vissa produkter från andra utan att undvika olik beskattning av liknande produkter. Däremot anses det vara en fördel för rättstillämpningen att binda beskattningen till de redan förutbestämda tulltarifferna, eftersom det då går att exakt avgränsa en grupp skattepliktiga produkter och på så vis främja en enhetlig beskattning. För de fall oklarheter är för handen finns en möjlighet att begära förhandsavgörande från Tullstyrelsen om huruvida en vara kan anses vara skattepliktig eller inte.¹¹³

Danmark

I den danska chokladavgiftslagen är de beskattningsbara varorna inte kopplade till exempelvis tulltariffen, såsom i den finska lagen. Istället anges i direkt i lagen vilka varor som omfattas av beskattningen. I den danska lagen anges att det som beskattas bland annat är choklad och chokladvaror, kakaomassa, lakrits, mandelmassa, konfektyr och liknande sockervaror, tuggummi, glass och kakor. Detta preciseras inte vidare i lagen, mer än att varor som kan anses vara ”efterlikningar” av skattepliktiga varor också omfattas av skatten.¹¹⁴ På så vis har lagstiftaren, i likhet med i den norska lagen valt att inte precisera allt som kan tänkas omfattas av beskattning, utan överlåter till viss del detta till rättstillämparen. Det finns däremot hänvisningar till tulltariffer, då varor som inte i sig inte är avgiftspliktiga, men som innehåller avgiftspliktiga beståndsdelar, ska anses vara avgiftspliktiga.¹¹⁵ Det danska skatteministeriet har ytterligare definierat vad som omfattas av skatten i sin rättsliga vägledning, vilken är

¹¹³ RP 148/2010 rd s. 9.

¹¹⁴ Kap.1 § 1 LBKG 2013-06-10 nr. 752.

¹¹⁵ Kap 3 §22 LBKG 2013-06-10 nr. 752.

skatteministeriets uppfattning utifrån aktuell praxis.¹¹⁶ Skatteministeriets rekommendationer tycks ha viss status som rättskälla.

Med socker avses enligt skatteministeriet mono- och di-sackarider, till exempel glukos, fruktos, sackaros, maltos och laktos. Det anges dock att listan inte är uttömmande.¹¹⁷ Även sett till de enskilda varugrupperna har danska skattemyndigheten ytterligare definierat vilka varor som innefattas i de olika skattskyldiga varorna.¹¹⁸ I praxis har exempelvis energibarar som är täckta av choklad ansetts omfattas av chokladavgiftslagen, eftersom de, trots sin marknadsföring som hälsosamma, innehöll mycket socker och därför inte kunde anses vara hälsosamma.¹¹⁹ För de fall varor inte tydligt definieras i lagtexten tycks domstolen lägga vikt vid huruvida varorna är hälsosamma eller inte.

Sammanfattande kommentarer

Gränsen mellan vad som ska beskattas och inte beskattas är inte helt enkel att dra. Att som i Finland, och till viss del även i Norge, beskatta varor utifrån tulltariffer har förvisso sina fördelar, då det innebär ett tydligt men framförallt rättssäkert beskattningssystem. Frågan är däremot om det svarar mot syftet, om en sockerskatt införs av folkhälsoskäl. Att somliga varor, som i finsk rätt, kanske inte omfattas fast de också kan anses vara ohälsosamma, kan inte vara förenligt med en skatt som har som syfte att främja folkhälsan genom minskad sockerkonsumtion. Det är heller inte konkurrensneutralt. Skatten torde rimligtvis träffa alla varor som innehåller mycket socker för att kunna svara mot sitt syfte att främja folkhälsan. Finlands val av produkter att beskatta bör trots allt ses i ljuset av att syftet med beskattningen är rent fiskal. Att beskatta alla produkter som innehåller socker blir då inte primärt, utan det viktiga blir då snarare att beskatta de varor som leder till mest skatteintäkter. Det torde inte vara en förebild för Sverige, med tanke på att vissa varugrupper inte omfattas trots att de innehåller socker – exempelvis kakor.

Även den danska skatten på choklad- och sockervaror, och de norska skatterna på såväl choklad- och sockervaror som socker för hushållskonsumtion, bör ses i ljuset av att syftet med beskattningen är rent fiskalt och inte att främja folkhälsan. Det påverkar således hur de skattepliktiga varorna definieras i lagtexten. En risk med att låta beskattningen utgå från varugrupper är också att vissa varor som borde omfattas av skatten i ”manipulerande” syfte ändras till att bli varor som inte omfattas av skatten. Typexemplet skulle kunna vara godis som görs om till

¹¹⁶ Den juridiske vejledning 16-1, A.A.1.1.2.

¹¹⁷ Den juridiske vejledning 16-1, E.A.2.3.2

¹¹⁸ Den juridiske vejledning 16-1A.E. 2.3.3.

¹¹⁹ SKM2004.398.LSR.

kakor för att därmed inte omfattas av skatten, givet att kakor inte heller omfattas av skatten, som exempelvis i Finland. Med tanke på folkhälsoaspekterna vore det därför mer rimligt att låta de beskattningsbara varorna definieras utifrån sitt sockernehåll snarare än utifrån tulltariffer eller varugrupper.

Om skatten istället skulle utgå från varors sockernehåll, vilket har diskuterats i både norsk och finsk rätt (se avsnitt 4.3) torde det svåraste vid beskattningen vara att definiera vad som avses med socker. Det är dessutom av stor vikt om skatten införs med hänsyn till folkhälsan. Enbart de typer av socker och liknande substanser som har en negativ inverkan på folkhälsan bör i sådana fall beskattas för att skatten ska uppfylla sitt syfte. Att som i norsk rätt mycket utförligt definiera socker som omfattas av skatten på alkoholfria dryckesvaror är möjligtvis det bästa alternativet i dagsläget, givet att dessa sockerarter har en negativ hälsopåverkan. Å andra sidan kan det vara så, vilket också uppmärksammas i Norge, att vissa sockerarter inte är utbytbara mot andra, varför det inte finns något värde av att definiera alla potentiella sockerarter. Som har uppmärksammats i Norge är exempelvis rörsockret för hushållskonsumtion inte utbytbart mot någon annan sockerart. Det skulle principiellt kunna gälla även andra former av socker. Det innebär att det finns två parametrar att ta hänsyn till för att definiera sockerarter, dels dess hälsopåverkan, dels om det är en sockerart som är utbytbar mot andra sockerarter eller inte.

Något som är intressant i såväl de norska reglerna om skatt på alkoholfria drycker, som de danska reglerna, är att det anges att definitionerna av socker inte är uttömmande. Enligt norsk rätt kan livsmedelsmyndigheten, för de fall skattemyndigheten begär det, bedöma att annat än det som uppräknas i lagen kan anses vara socker. Det finns förvisso fördelar med detta system, då det innebär att alla potentiella ämnen som skulle kunna klassificeras som socker kan komma att omfattas av reglerna. Däremot skulle det troligtvis inte vara förenligt med den svenska legalitetsprincipen, enligt vilken beskattning måste vara lagstadgad. Det är således av stor vikt att det som ska beskattas också definieras tydligt i lagen. Tolkningsutrymmet bör med andra ord inte vara för stort, då det kan äventyra rättssäkerheten. Det finns förvisso även fördelar med ett visst tolkningsutrymme, då ett för snävt tolkningsutrymme å andra sidan skulle kunna innebära för snävt tillämpningsområde och i värsta fall riskera att äventyra de för skatterätten viktiga principerna om neutralitet och likabehandling.

Den återstående frågan är då hur varorna som beskattas ska definieras. Som framgår ovan vore det oförenligt med en potentiell svensk sockerskatts syfte att enbart utgå från tulltariffer eller varugrupper vid beskattning. Ett annat

alternativ är förvisso att beskatta varor utifrån deras sockerinnehåll. Ju högre sockerinnehåll desto högre skatt. Utifrån de utredningar som gjorts i både Norge och Finland, kan ett sådant beskattningssystem däremot vara problematisk på olika grunder. Dels eftersom det skulle kunna leda till administrativa problem för företagen, dels eftersom det skulle vara svårt för skattemyndigheten att kunna kontrollera att beskattningen gått rätt till på grund av att det inte ansågs finnas tillräckligt bra analysmetoder för att fastställa sockerinnehållet i varor. Ett sådant system har kritiserats i finsk rätt med hänvisning till att det styr konsumenterna till att välja produkter med mindre socker, och således även industrin att minska sockret i sina produkter. Med hänsyn till den svenska skattens syfte vore det dock snarare en önskvärd utveckling.

5.3 Påverkan på industrin

Vid införandet av en ny skatt som riktar sig mot en specifik typ av varor är det tänkbart att vissa industrier och företag påverkas, vilket också måste tas i beaktande av olika skäl. Den påverkan som skatten på socker och sockerrika varor har på industrin och företagen har uppmärksammas i både Finland och Danmark, vilket beskrivs i avsnittet nedan. Det bör dock noteras att skatterna på socker och sockerrika varor har funnits under lång tid i våra grannländer, vilket innebär att det kan vara svårt att avgöra vilken påverkan skatten har på industrin. Nedan fokuseras därför enbart på vilka effekter den finska sockerskatten och utvidgningen av den danska sockerskatten förväntades ha.

Finland

I Finland konstaterades att införandet av en skatt på sötsaker och glass skulle kunna öka den administrativa bördan för företagen, inte minst genom kostnader för uppdatering av systemen för skatteuppbörd. Det fanns också en risk för att den sänkta inhemska förfrågan kunde leda till att företagen skulle sänka sin produktionsnivå eller ändra produktionen så att den inte skulle omfattas av sockerskatten. En ytterligare tänkbar risk var att punktskatten i situationer då konkurrensen är hård inte skulle läggas på priset till konsumenten till sitt fulla belopp. En försämrad inhemsk marknad skulle även kunna ha negativ inverkan på exporten. Noteras bör också att Finland på grund av den administrativa bördan valde att utesluta små företag från beskattning, på grund av att de statliga intäkterna ansågs vara så små.¹²⁰ Under år 2012 minskade den finska läskkonsumtionen med fem procent,

¹²⁰ RP 148/2010 rd, s. 17.

även om det konstaterades vara svårt att uppskatta den då höjda läskskattens inverkan på konsumtionen.¹²¹ Förutom en minskning av konsumtionen, vilket givetvis påverkar tillverkarna, fanns risken att mängden olagligt importerade produkter skulle kunna öka. Hur mycket produkter som redan hade importerats olagligt kunde dock inte mätas.¹²²

Danmark

Vid utvidgandet av den danska sockerskatten uppmärksammades också en rad konsekvenser som skulle kunna påverka den danska industrin. En indirekt konsekvens av den höjda skatten skulle kunna vara att danskarna istället för att handla i Danmark valde att handla varorna utomlands.¹²³ Ju högre skatten är, desto större är prisskillnaden mellan Danmark och exempelvis Tyskland och Sverige, och desto större skulle incitamenten att handla i Tyskland vara.¹²⁴ De förhöjda skatterna skulle också påverka industrin genom minskade vinster för företaget, vilket i förlängningen skulle kunna innebära mindre skatteintäkter.¹²⁵ Ytterligare en tänkbar konsekvens av lagstiftningen bedömdes vara att den inhemska produktionen skulle minska, vilket i förlängningen också skulle kunna leda till en förlust av arbetstillfällen.¹²⁶

Sammanfattande kommentarer

Det ska först konstateras att grundläggande för om industrin överhuvudtaget kommer att påverkas av en eventuell sockerskatt torde vara varans priselasticitet, det vill säga hur mycket varornas försäljning skulle påverkas av en prishöjning, och hur mycket hänsyn som tas till detta vid bestämmande av skatt. Någon information om bedömningen av priselasticiteten avseende sockerrika varor i de andra nordiska länderna har inte hittats under skrivandet av denna uppsats. Det mest fördelaktiga för industrin torde dock vara att skatten uttas på ett sätt som ger så liten påverkan som möjligt för försäljningen. Sett ur perspektivet att skatten ska främja folkhälsan genom minskad konsumtion torde däremot skatten läggas så att priset påverkas till den grad att försäljningen minskar, eftersom det då är syftet med skatten. Hur industrin påverkas av skatten har dock diskuterats i såväl Finland som Danmark.

¹²¹ RP 109/2013 rd s. 3.

¹²² RP 109/2013 rd s. 4.

¹²³ Skatteudvalget 2011-12 SAU alm. del Bilag 268 Offentligt ”Anbefalinger til udformning af sukkerafgift”, s. 10.

¹²⁴ Ibid. s. 12.

¹²⁵ Ibid. s. 10.

¹²⁶ Ibid. s. 13.

Som framgår av de danska och finska utredningar som gjorts tycks skatten på socker och sockerrika varor påverka industrin på olika sätt. Det kan konstateras att det inte i något av länderna påvisas någon positiv påverkan på industrin överhuvudtaget, vilket förvisso är givet men ändå kan vara värt att notera. I Danmark har uppmärksammats att en hög inhemsk skatt kan leda till att varor köps i närliggande länder, såsom Tyskland och Sverige. En liknande situation är dock inte lika självklar om en svensk sockerskatt skulle införas, eftersom alla till Sverige närliggande länder också har konsumtionsskatter på sockerrika varor. Detta givet att den svenska skatten inte är alldeles för hög i förhållande till de andra ländernas respektive konsumtionsskatter på sockerrika varor. Det finns förvisso en risk att varor importeras från Tyskland, men det är inte så pass geografiskt nära en tillräckligt stor del av Sverige att det torde vara ett speciellt stort hot mot den inhemska industrin. Däremot skulle en skatt som innebär minskad konsumtion kunna vara ett hot mot den svenska industrin, och antalet arbetstillfällen kan komma att minska, vilket också uppmärksammades i Danmark.

Det går bara gå att spekulera kring vilka varor som skulle kunna omfattas av en potentiell svensk sockerskatt, samt vilka som skulle vara skattskyldiga, varför det inte är realistiskt att annat än bara konstatera att en eventuell förlust av arbetstillfällen är något som bör tas hänsyn till vid införandet av skatten. Bedömningen av om en försämrad inhemsk marknad kan ha negativ inverkan på exporten, vilket diskuterades i Finland, är liksom en eventuell förlust av arbetstillfällen beroende av vilka varor som skulle omfattas av en svensk sockerskatt och hur exporten ser ut för dessa varor. Det bör också uppmärksammas att en alltför negativ påverkan på industrin leder till lägre vinster och således lägre bolagsskatt, vilket också diskuterades i Danmark.

Vid beskattningen av sockerrika varor måste således skattens effekt på konsumtionen vägas mot den påverkan den har på industrin. Givet är dock att om syftet är att minska konsumtionen så kommer industrin att påverkas. Vad som väger tyngst – minskad konsumtion eller bibehållandet av en intakt industri, är inte helt enkelt att avgöra, men viktigt att ta hänsyn till vid ett potentiellt införande av en sockerskatt.

Något som också kan diskuteras är risken för att punktskatten inte läggs på priset till konsumenten till sitt fulla belopp på grund av konkurrensen, vilket uppmärksammades i Finland. Det skulle riskera att drabba företag med mindre ekonomiska marginaler, och således gynna stora och lönsamma företag som har möjlighet att stå för en del av sockerskatten själva istället

för att övervältra hela skattebeloppet på priset som konsumenten ska betala. Det är helt klart en risk som måste tas hänsyn till vid införandet av skatten.

5.4 Legitimitet

För att en skatt ska vara samhällsekonomiskt effektiv och för att medborgarna ska vara lojala mot skattesystemet krävs att skatten upplevs som legitim av den som uppstår den. Detta innebär att skattebetalarna måste förstå skattens syfte och uppleva att åtgärden står i proportion till ändamålet. Om en skatt inte förstås av medborgarna, kommer den varken vinna legitimitet eller fungera väl.¹²⁷ Legitimitet i skattesystemet karaktäriseras av att skatterna upplevs som rättvisa, skattesystemet upplevs som enkelt och begripligt, skatterna ses som ett mål för att nå gemensam välfärd och att skattebetalarna upplever att alla andra gör rätt för sig.

Rättvisespekten handlar om att alla som betalar skatt ska behandlas lika, det vill säga om två personer har samma inkomst ska de beskattas med lika mycket. Synen på rättvisa kan också bero på ideologiska uppfattningar, men påverkas också av omvärlden. Ökad globalisering gör att människor är mer benägna att jämföra våra system med omvärlden och på så vis vara mer kritiska. Att skattesystemet ska vara enkelt och begripligt är viktigt för att skattebetalaren ska kunna förstå principerna bakom beskattningen, till skillnad från om skattesystemet är alldeles för komplicerat. I sådana fall riskeras att skattebetalaren blir misstänksam och inte vet hur mycket som ska betalas i skatt, varför en misstro kan riktas mot skattemyndigheten och/eller politiken. Eftersom skatterna ska ses som ett mål att nå en gemensam välfärd är det viktigt att skattebetalarna ser att skattebetalningen gör nytta. Punktskatter är sådana skatter som har ett tydligt syfte, varför det ligger närmre till hands för skattebetalarna att ta ställning för eller emot. Ytterligare en viktig faktor för legitimiteten är att skattebetalarna upplever att alla andra också gör rätt för sig.¹²⁸

Någon information om vilken legitimitet sockerskatten har haft i de andra nordiska länderna ha inte hittats vid skrivandet av denna uppsats. Däremot finns information om alkoholskattens legitimitet, vilket ger ett konkret exempel på en punktskatt som generellt sett har haft hög legitimitet, på grund av folkhälsoargumentet. EU-inträdet och harmoniseringen av alkoholskatten ledde däremot till att de höga skatterna ifrågasattes – i synnerhet då många frågade sig varför alkohol ska handlas på

¹²⁷ Lodin (2007) s. 480-481.

¹²⁸ Nordbom (2008) s. 5.

Systembolaget när den kan handlas i Tyskland, som har betydligt lägre alkoholskatt.¹²⁹ Stödet för alkoholskatten skiljer sig också för olika delar av landet. I de delar av landet med mer alkoholrelaterade problem än riksgenomsnittet är människor mindre benägna att vilja sänka alkoholskatten och mer benägna att förespråka en högre alkoholskatt, än i andra delar. I delar av landet där privatimport från andra länder är vanligare, exempelvis i Skåne och Blekinge, tenderar människor att vilja sänka alkoholskatten.¹³⁰

Sammanfattande kommentarer

Det kan konstateras att det är viktigt att en eventuell sockerskatt överhuvudtaget har legitimitet, för att skattesystemet ska fungera väl. Att bedöma huruvida en svensk sockerskatt skulle upplevas som legitim eller inte går bara att spekulera kring utifrån de kriterier som uppställs för att bedöma en skatts legitimitet, det vill säga att skatterna upplevs som rättvisa, att systemet upplevs som enkelt och begripligt, att skatterna ses som ett mål för gemensam välfärd och att skattebetalarna upplever att andra gör rätt för sig. Det är dessutom viktigt att skattebetalarna förstår skattens syfte och anser att den står i proportion till sitt syfte.

Utifrån rättviseaspekten kan konstateras att eftersom konsumtionsskatter övervältras på konsumenten torde dessa generellt sett upplevas som rättvisa av konsumenten, det vill säga skatteobjekten, eftersom skatten är densamma oberoende av vilken konsument som är skatteobjekt. Det är däremot inte lika självklart att skattesubjekten upplever skatten som rättvis. Ett system som det finska, där småproducenter inte omfattas av skatten, skulle kunna upplevas som orättvist å ena sidan, men å andra sidan rättvist då det innebär att små företag, som kanske redan har små resurser, inte ska belastas i onödan.

Att systemet framstår som enkelt och begripligt beror givetvis på hur sockerskatten är utformad. Det kan däremot konstateras att en punktskatt för den enskilda konsumenten inte är mer märkbar än en initial prishöjning på de varor som omfattas av skatten. För skattesubjekten, som oftast är företag, riskerar skattereglerna däremot att vara svårare att förstå då det är de som måste tillämpa reglerna – men det är som nämnts beroende av hur komplicerade reglerna upplevs vara. Eftersom de allra flesta inte omfattas av skattskyldigheten som skattesubjekt, är det en förhållandevis liten grupp som överhuvudtaget skulle tillämpa reglerna. Det innebär således att det är relativt få som kan anse att reglerna är komplicerade. Dessutom skulle det i

¹²⁹ Nordbom, (2008) s.15.

¹³⁰ Nordblom (2006) s. 7-8.

realiteten främst vara företag som skulle omfattas av reglerna, vilka också ofta innehar juridisk och ekonomisk kompetens och därför sannolikt skulle ha bättre möjligheter att tillämpa reglerna än privatpersoner.

Att skatterna ses som ett mål för gemensam välfärd torde kunna diskuteras utifrån två aspekter, dels om skatteintäkterna påverkar den gemensamma välfärden, dels om skatten i sig är ett mål för gemensam välfärd. Huruvida skatteintäkterna påverkar den gemensamma välfärden är beroende av hur politiken i övrigt förs, vilket förändras över tid. Eftersom det är en rent politisk fråga kommer den inte att beröras närmre här. Skatten i sig som ett mål för den gemensamma välfärden kan däremot diskuteras. En skatt som är avsedd att förbättra folkhälsan skulle kunna ses som ett mål för den gemensamma välfärden, vilket skulle kunna motivera skatten i sig.

Som framgår av exemplet med alkoholskattens legitimitet är just folkhälsoaspekten det viktigaste för att skatten överhuvudtaget har haft legitimitet. Att socker är bevisat hälsoskadligt blir således viktigt för skattens legitimitet, eftersom anledningen till skattens införande skulle vara att förbättra folkhälsan. Det är även tänkbart med ett liknande utfall som alkoholskatten, det vill säga att i de delar av landet där folkhälsoproblemen är stora finns större stöd för en sockerskatt, liksom det finns större stöd för en alkoholskatt i de delar av Sverige där det finns mest alkoholproblem. Å andra sidan är alkohol och socker inte helt jämförbara. Exempelvis torde det inte vara så troligt att ett högt intag av socker kan leda till misär på samma sätt som exempelvis ett alkoholmissbruk kan göra. Det är alltså inte helt okomplicerat att dra paralleller mellan legitimiteten för alkoholskatten och en potentiell sockerskatt.

Huruvida skatten står i proportion till sitt syfte är även det beroende av hur stor skatten är och om syftet uppfylls, vilket av förklarliga skäl inte kan bedömas i denna uppsats. Sammantaget finns det skäl att tro att en svensk sockerskatt skulle kunna ha legitimitet, även om det givetvis är svårt att på förhand bedöma legitimiteten hos en lagstiftning som ännu inte existerar.

5.5 Sockrets hälsopåverkan

För att en sockerskatt överhuvudtaget ska kunna införas som ett sätt att förbättra folkhälsan genom fördyrad konsumtion är en förutsättning att socker verkligen anses vara skadligt för hälsan. Sockrets faktiska hälsopåverkan kan också ha betydelse för skattens legitimitet, eftersom det är viktigt att beskattningens syfte kan motiveras för att skatten ska få legitimitet. Om sockers hälsopåverkan finns mycket forskning. Alla rapporter kan givetvis inte analyseras och ligga till grund för slutsatser i

denna uppsats, men däremot kan de andra ländernas inställning till sockrets hälsopåverkan i utformandet av sina respektive sockerlagstiftningar observeras.

Norge

I Norge har sockerkonsumtionen som ett hot mot hälsan uppmärksammats bland annat i en av Norges offentliga utredningar. I utredningen konstaterades att socker inte i sig är påvisat farligt, men att det i stora mängder har indirekt en negativ effekt. I kombination med lite motion kan en hög sockerkonsumtion eventuellt leda till övervikt och fetma – vilket i sin tur kan orsaka hälsoproblem.¹³¹ I en hänvisad rapport från Vitenskapskomiteen for mattrygghet har också anförts att ett ökat intag av läsk kan leda till fetma, samt att man bör vara medveten om att ett högt intag av sockrade drycker kan vara skadligt för tandhälsan.¹³² Just läskkonsumtionen har enligt norska myndigheter också ansetts vara den största orsaken till högt sockerintag hos den norska befolkningen. Höga priser bedömdes dock kunna minska konsumtionen något.¹³³

Finland

Trots att den finska sockerskatten inte infördes av hälsomässiga skäl uppmärksammades i utredningen till lagen även de hälsomässiga konsekvenserna av socker. I finsk rätt har också konstaterats att konsumtion av läsk som innehåller socker kan öka risken för fetma, vilket i sin tur kan leda till sjukdomar såsom vuxendiabetes och olika blodtryckssjukdomar. Dessutom har konstaterats att ett konstant intag av socker kan leda till karies, men även att konstgjort söttade drycker kan fräta på tänderna vilket hade drabbat främst barn och ungdomar under de senaste årtiondena.¹³⁴ I remissvaren till lagförslaget uttalades däremot att det inte finns några grunder att koppla ihop socker eller något annat enskilt livsmedel med att fetma blir allt vanligare, för de fall förslaget är avsett att förbättra folkhälsan.¹³⁵ Således sågs socker inte vara en enskild orsak till övervikten. Det har dock också framhållits att skatten enbart omfattar sådana varor som är onödiga med hänsyn till näringsvärdena, varför skatten på således främjar hälsosamma kostvanor.¹³⁶

Danmark

¹³¹ NOU 2007:8 s. 68.

¹³² NOU 2007:8 s. 106.

¹³³ Prop. 1 LS (2012-2013), s. 173.

¹³⁴ RP 148/2010 rd, s. 16.

¹³⁵ RP 148/2010 rd, s. 18.

¹³⁶ RP 109/2013 rd s. 4.

Till skillnad från i både Norge och Finland var införandet av fettskatten, och det tänkta införandet av sockerskatten i Danmark, motiverat av folkhälsoskäl specifikt. Bland annat pekades Danmarks medellivslängd ut, då den var under medellivslängden i OECD. Fett och socker ansågs vara de främsta hälsoriskerna, i synnerhet för människor med låg inkomst, som bedömdes vara extra utsatta för livsstilssjukdomar.¹³⁷ Däremot fokuserades främst på det mättade fettets farlighet och således inte sockrets, även om det också var en del av den försämrade folkhälsan.¹³⁸

Sammanfattande kommentarer

Det kan konstateras att inget av våra grannländer ser sockret som en enskild orsak till hälsoproblem, bortsett från karies. Snarare bedöms socker i kombination med exempelvis för lite motion i Norge, eller för mycket fett i Danmark, kunna leda till fetma och/eller efterföljande hälsoproblem. Noteras bör att sockrets hälsopåverkan uttrycks i mycket försiktiga termer i både Norge och Finland. Lagstiftaren uttalar att socker ”kan” påverka hälsan – således inte att det faktiskt gör det. I Danmark uttrycktes fett och sockrets hälsopåverkan däremot mer tydligt, vilket då givetvis gör det enklare att motivera införandet av en socker- och fettskatt och således ge den mer legitimitet eftersom syftet med skatten var att främja hälsan. För de fall en sockerskatt skulle införas i Sverige är det således av stor vikt att socker har en bevisat negativ hälsoeffekt. De andra ländernas överväganden visar dock att konsumtionen av socker troligtvis inte kan ses isolerade från annat som påverkar hälsan negativt, vilket kan göra det svårt att enbart beskatta socker på grund av dess negativa hälsoeffekter.

I Sverige har en potentiell sockerskatt, vilket framgår av avsnitt 2.4, avfärdats med hänvisning till att det inte är önskvärt att lagstifta utifrån varors farlighet eller nyttighet. Detta utvecklas inte mer i skatteutskottets betänkande. Däremot är det givet att exempelvis alkoholskatten till viss del existerar på grund av alkoholens farlighet, varför det inte borde vara helt främmande att införa en sockerskatt. Det kan vid sidan av det förvisso ifrågasättas huruvida en stat överhuvudtaget ska försöka styra människors konsumtion, samtidigt som staten kan sägas ha ett ansvar för människorna inom staten. Det är förvisso en rent politisk fråga, men den är i detta fall mycket central.

¹³⁷Folketingstidende 2011-12, L 33, s. 4.

¹³⁸LFV 2011-03-17 nr 111, s. 7-10.

6 Den EU-rättsliga regleringen

6.1 Inledning

Som nämndes i uppsatsens inledande avsnitt är en förutsättning för införande av svensk lagstiftning att den inte strider mot EU-rätten. I detta avsnitt diskuteras mycket övergripande vilka ramar EU-rätten redan uppställer och sannolikt skulle uppställa vid ett införande av en svensk sockerskatt. Kapitlet kommer därför att behandla de befintliga regler om punktskatter som finns inom EU, innebörden av medlemsstaternas skattesuveränitet, innebörden av fri rörlighet för varor, samt en genomgång av den praxis som kan vara relevant för en potentiell sockerskatts vidkommande.

6.2 EU-reglerade punktskatter

Inledningsvis kan konstateras att EU-rättens övergripande syfte är att säkerställa kapitalets och arbetskraftens fria rörlighet inom EU.¹³⁹ Reglerna om fri rörlighet för varor, tjänster och kapital slås fast i FEUF och varje medlemsstat måste vid utformandet av nationella regler ta hänsyn till dessa.¹⁴⁰ Ett uttagande av en punktskatt får således inte leda till att utländska varor eller tjänster diskrimineras.¹⁴¹ För närvarande är det punktskatt på mineraloljor och annan energi, tobaksprodukter och alkohol harmoniserade inom EU genom det ovan nämnda punktskattedirektivet. Direktivet har införts med stöd av artikel 113 i FEUF, som stadgar att EU ska anta bestämmelser om harmonisering av bland annat punktskatter i den mån det är nödvändigt för att säkerställa att den inre marknaden upprättas och fungerar, för att undvika snedvridning av konkurrensen. Av praktiska skäl är det inte möjligt för medlemsstaterna att använda de regler som uppställs i punktskattedirektivet på andra punktskatter än de på elektricitet, alkohol och tobaksvaror. I doktrinen har det däremot framförts att liknande regler tillämpas för skatter som inte är harmoniserade.¹⁴²

Trots att det i dagsläget enbart är skatt på tobak, alkohol och energi som är harmoniserade, är det möjligt att på EU-nivå lagstifta om fler punktskatter genom artikel 113. EU-harmonisering av sockerskatt är således tänkbart.

¹³⁹ Lodin m.fl. (2013) s. 663.

¹⁴⁰ art.

¹⁴¹ Ståhl m.fl. (2011) s. 187.

¹⁴² Olsson (2009) s. 27.

För EU-beslut som rör skattefrågor krävs dock enhällighet inom EU.¹⁴³ Eftersom uppsatsens huvudsyfte är att utreda möjligheterna att införa sockerskatt i Sverige, berörs ett sådant alternativ inte närmre.

6.3 Medlemsstaternas skattesuveränitet

En förutsättning för att EU-medlemsstaterna ska få lagstifta nationellt är att EU-rätten medger det. För EU:s medlemsländer råder en skattesuveränitet som innebär att medlemsstaterna får införa exempelvis nya punktskatter, under förutsättning att det administrativa sättet att ta ut punktskatter inte skapar hinder för den fria rörligheten eftersom det viktigaste kravet är att det inte finns några gränskontroller inom EU.¹⁴⁴ Skattesuveräniteten innebär således på intet sätt en frizon för länderna att lagstifta, utan fördragets friheter måste beaktas vid utformandet av beskattning.¹⁴⁵ Det har som nämnts ovan dock inte skett någon generell harmonisering av punktskatter, varför det finns utrymme att lagstifta om införande av punktskatter på andra varor eller tjänster än de som hänvisas till i punktskattedirektivet.¹⁴⁶ I Sverige finns, som nämnts ovan, flertalet punktskatter som har stiftats på grund av medlemsländernas skattesuveränitet, även om det framförts att det i praktiken kan vara svårt för enskilda stater att införa nationella punktskatter i det gränslösa EU.¹⁴⁷

6.4 Nationella skatters förhållande till den fria rörligheten för varor

Som nämnts ovan har det i doktrinen i framförts att det i praktiken kan vara svårt för enskilda stater att införa nationella punktskatter i det gränslösa EU.¹⁴⁸ Det finns således en reell risk för att en inhemsk punktskatt kan hindra den fria rörligheten, vilket således är en risk vid införandet av en sockerskatt. Det finns två huvudbestämmelser i FEUF som reglerar nationella skatter i förhållande till den fria rörligheten för varor. Den ena är art. 30 FEUF, som anger att tullar på import och export, samt liknande skatter och avgifter med motsvarande verkan, är förbjudna mellan medlemsstaterna och kan inte under några omständigheter rättfärdigas.¹⁴⁹ Den andra artikeln som ämnar säkerställa den fria rörligheten för varor är

¹⁴³ Ståhl m.fl. (2011), s. 23.

¹⁴⁴ Ibid. s. 187-188.

¹⁴⁵ Ståhl och Persson (2001) s. 79.

¹⁴⁶ Ståhl m.fl. (2011) s. 188.

¹⁴⁷ Ibid. s. 187-188.

¹⁴⁸ Ibid. s. 187-188.

¹⁴⁹ Ibid. (2011) s. 77.

art. 110 FEUF. Den stadgar att ingen medlemsstat får lägga interna skatter eller avgifter, varken direkt eller indirekt och oavsett av vilket slag de är, som är högre än de skatter eller avgifter som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor. Ingen medlemsstat får heller lägga sådana interna skatter eller avgifter som indirekt skyddar andra varor. Ett hinder för den fria rörligheten föreligger om skattereglerna negativt särbehandlar en gränsöverskridande transaktion jämfört med interna situationer.¹⁵⁰

I finsk rätt har den inhemska sockerskattens förhållande till EU-rätten diskuterats. Det har då konstaterats att det är förenligt med punktskattedirektivet att utta andra punktskatter än de som föreskrivs där, men att art. 110 i FEUF måste beaktas. Dessutom har konstaterats att de interna reglerna inte får skydda inhemsk tillverkning, utan att beskattningen måste vara neutral i förhållande till andra medlemsstaters produkter. Bland annat tas det upp att diskriminering av importerade produkter kan vara för handen om administrationen medför kostnader enbart för importerade men inte för inhemska produkter. Beskattningen av exporterade produkter måste således administrativt sett vara lika okomplicerade för importerade som för inhemska varor.¹⁵¹

Det kan dock vara svårt att avgöra om en avgift eller skatt är en åtgärd med motsvarande verkan som tull, eller om den utgör en skatt på en utländsk vara. Under vissa förutsättningar kan en intern varuskatt vara tillåten, till och med i sådana fall då den interna varuskatten enbart träffar utländska varor.¹⁵² EUD har uttalat att om en avgift läggs på en vara på grund av att den passerar en gräns, oavsett om det är en inhemsk eller utländsk vara, så anses det vara en sådan avgift med motsvarande verkan som en tull enligt art. 30 FEUF. Detta gäller även om avgiften inte uppbärs för statens räkning, inte har någon diskriminerande eller skyddande verkan, eller att varan inte konkurrerar med inhemsk produktion.¹⁵³

En annan dom från EUD rörde konsumtionsskatt på bananer i Italien, en skatt som fungerade som en punktskatt. EUD konstaterade att även om skatten i praktiken mest blev tillämplig på importerade varor, eftersom Italiens egen produktion av bananer var ytterst begränsad, så skulle skatten ändå anses vara en konsumtionsskatt och inte klassificeras som en importtull. De italienska reglerna var ett internt avgiftssystem som tillämpades även på bland annat socker. Domstolen ansåg vidare att eftersom avgiftssystemet var generellt internt och enligt objektiva kriterier

¹⁵⁰ Ståhl m.fl. (2011) s. 72.

¹⁵¹ RP 148/2010 rd, s. 7-8.

¹⁵² Ståhl m.fl. (2011) s. 79.

¹⁵³ p. 9 mål 24/68.

tillämpades på olika kategorier av varor oberoende av varornas ursprung, kan sådana regler inte anses vara en importtull, utan snarare en intern skatt.¹⁵⁴ Skatten ansågs däremot ändå vara protektionistisk, då den i praktiken inte omfattade andra typiska inhemska frukter, varför EUD underkände skatten.¹⁵⁵ EUD uttalade i ett annat mål att den danska registreringsavgiften som togs ut på nya bilar omfattas av ett allmänt system på interna varor och därför skulle anses vara en sådan intern skatt som avses i art 110 FEUF, och alltså inte en tull. Detta eftersom den inte togs ut vid gränsen utan vid registreringstillfället.¹⁵⁶ I likhet med föregående mål ansågs den danska interna registreringsavgiften strida mot FEUF, eftersom Danmark inte hade någon egen biltillverkning och att skatten därför i praktiken enbart träffade utländska bilar.¹⁵⁷

Eftersom en tull eller avgift med motsvarande verkan till skillnad från en intern varuskatt under inga omständigheter kan rättfärdigas, torde även gränsdragningen vara viktig för att avgöra om ett rättfärdigande är möjligt eller inte. Vid bedömningen av om en skatt eller avgift är en intern avgift eller tull bedöms utifrån om skatten tas ut vid gränsen eller inte. En annan avgörande faktor tycks vara om reglerna är neutrala i förhållande till vilket land varorna som skatten träffar kommer från. För en eventuell sockerskatts vidkommande är det givetvis svårt att spekulera i exakt hur en sådan skatt kommer att vara utformad. Det kan däremot konstateras att utifrån de ramar som EU-domstolen har uppställt torde det vara möjligt att införa en punktskatt som inte strider mot varken förbudet mot tullar eller en diskriminerande intern varuskatt. Detta främst genom att inte ta ut skatt vid gränsen, eller genom att vara protektionistisk. Det beror givetvis också på den inhemska industrin i förhållande till importen.

¹⁵⁴ p. 14 C-193/85.

¹⁵⁵ p. 22, C-193/85.

¹⁵⁶ p. 34 C-383/01.

¹⁵⁷ p. 43 C-383/01.

7 Avslutande diskussion och slutsats

Uppsatsens syfte är att utreda vilka förutsättningar som finns för att införa en sockerskatt i Sverige, samt hur en sådan skatt skulle kunna tänkas vara utformad och vilka överväganden som bör göras vid ett potentiellt införande och utformande av en sådan skatt. Detta kommer att diskuteras i turordning i framställningen nedan.

Det bör först noteras att trots att det har föreslagits i en rad motioner har införandet av en svensk sockerskatt inte ansetts vara aktuellt. Förklaringarna till varför så inte har varit fallet har dock inte varit helt utförliga. Att Skatteutskottet betonar att det är vanskligt att låta beskattning utgå från varors farlighet eller nyttighet kan förvisso ha sina poänger, men å andra sidan är beskattning utifrån olika varors farlighet eller nyttighet heller ingenting som är nytt i Sverige, vilket skatten på alkohol tydligt visar. Huruvida beskattning kan utgå från varors farlighet eller nyttighet är också ett rent ideologiskt övervägande, det vill säga om staten överhuvudtaget ska försöka styra människors konsumtion. Detta kommer att diskuteras senare.

Utifrån vad som framkommit under skrivandet av denna uppsats finns inga egentliga nationella rättsliga hinder mot att införa en sockerskatt. Däremot uppställer EU-rätten, som också är en del av nationell rätt, ramar inom vilka medlemsstaternas skatter får utformas. De allra viktigaste för en varuskatts vidkommande är att skatten inte är en tull och exempelvis tas ut när varan passerar gränsen, eller är en diskriminerande intern varuskatt och exempelvis är protektionistisk genom att inte omfatta vissa inhemskt producerade varor. Huruvida en potentiell sockerskatt i realiteten skulle strida mot EU-rätten eller inte är givetvis beroende av hur skatten är utformad, vilket inte kan fastställas närmre i detta skede.

Som framgår av uppsatsens andra avsnitt är en konsumtionskatt på utvalda varor en punktskatt. Att så är fallet framgår också utifrån hur våra grannländers respektive sockerlagstiftningar är uppbyggda, samt den svenska alkoholskatten. Sättet på vilket skatterna tas ut följer vissa mönster som rimligtvis skulle vara desamma för en potentiell sockerskatt. Kortfattat fungerar beskattningen så att näringsidkaren är skattskyldig, men skatten betalas av konsumenten genom ett prispåslag. För vissa aktörer, exempelvis producenter av skattepliktiga varor, och ibland även importörer, finns det en skyldighet att registrera sig som skattskyldig hos skattemyndigheterna. De

skattepliktiga varorna måste sedan förvaras i av skattemyndigheten godkända lokaler, för om de lämnar dessa lokaler anses varorna vara släppta för konsumtion och skattskyldighet inträder. Det är också rimligt att varor med specifika syften undantas beskattning, exempelvis varor med medicinska ändamål.

Vid ett införande och utformande av en potentiell sockerskatt kan, som framgår i avsnitt fem, finnas många aspekter att ta hänsyn till, och olika alternativ att landa i. Det som torde vara viktigast vid införandet av en potentiell sockerskatt är att bedöma vilka varor som bör beskattas och hur dessa definieras. Det är avgörande ur två aspekter. Sett till att en svensk sockerskatt skulle införas för att förbättra folkhälsan är det mycket centralt att de varor som beskattas faktiskt är sådana som kan vara skadliga mot folkhälsan. Det kan i sin tur också ha betydelse för skattens legitimitet, för att skatten överhuvudtaget ska bedömas som effektiv.

Vilka varor som ska beskattas är inte helt givet, men det finns några tänkbara alternativ. Det ena är att definiera särskilda varugrupper, såsom har gjorts i våra grannländer. Det andra är att beskatta alla varor oavsett varugrupp utifrån hur mycket socker de innehåller. Ett ytterligare alternativ vore att beskatta varor dels utifrån varugrupper, dels utifrån sockerinnehåll – såsom den svenska alkoholskatten är uppbyggd, och till viss del även den danska sockerskatten. Vilket alternativ som vore mest lämpligt är förvisso svårt att avgöra, men utifrån de andra nordiska ländernas sätt att utforma skatten finns sätt som är mer eller mindre fördelaktiga.

Till skillnad från beskattningen av socker i våra grannländer skulle syftet med den svenska skatten inte primärt vara att inbringa inkomster till staten, utan att med ekonomiska styrmedel förbättra folkhälsan. Det påverkar givetvis valet av vilka varor som ska beskattas. Som framgått tidigare i uppsatsen vore det inte förenligt med lagens syfte att utta skatt utifrån varken tulltariffer eller utifrån särskilda varugrupper – åtminstone inte utan att tydligt koppla dessa till sockerinnehållet på så vis att alla varor som innehåller socker också beskattas. Förvisso finns en viss koppling till varornas sockerinnehåll i våra grannländer, eftersom det är sockerrika varor som beskattas, men någon koppling mellan varornas sockerinnehåll och skatten som tas ut tycks inte finnas. Exempelvis beskattas alla varor med 95 cent per kilo i Finland, oavsett varornas sockerinnehåll. Något som har uppmärksamats i såväl våra grannländer som av det svenska skatteutskottet är att det kan finnas en del gränsdragningsproblem om de beskattningsbara varorna ska bestämmas utifrån varugrupper. Ska exempelvis godis och kakor vara i olika kategorier? Var går i så fall gränsen mellan dessa? Eller ska varugrupperna definieras ännu mer, så att

exempelvis lakrits skiljs från choklad? Det finns således många svåra gränsdragningsproblem med ett sådant system. En risk med ett sådant sätt att definiera varor, liksom att definiera varor utifrån tulltariffer, är också att konkurrensneutraliteten hotas. Det innebär att liknande varor inte beskattas på samma sätt. Dessutom är det tänkbart att företagen i manipulerande syfte väljer att ändra varorna för att inte omfattas av beskattningen, eller för att omfattas av en lägre skattesats, beroende på hur beskattningen fungerar. En klar fördel, åtminstone om de beskattningsbara varorna bestäms utifrån tulltariffer, är däremot att rättstillämpningen blir förutsebar, vilket är viktigt på grund av legalitetsprincipen.

Att beskattningen enbart skulle utgå från varors sockerinnehåll, så att sockret i varorna beskattas direkt, är dock det som allra tydligast skulle uppfylla syftet med en potentiell svensk sockerskatt. Det skulle då innebära att alla varor som innehåller socker beskattas utifrån sockerinnehåll – med undantag för sådana varor som inte bör beskattas, såsom varor med medicinska syften. Utifrån de utredningar som gjorts i både Norge och Finland, kan ett sådant beskattningssystem däremot vara problematisk på olika grunder. Dels eftersom det riskerar att vara administrativt betungande för företagen, dels eftersom det skulle kunna medföra svårigheter för skattemyndigheten att kontrollera om beskattningen gått rätt till på grund av att det inte anses finnas tillräckligt bra analysmetoder för att fastställa varors sockerinnehåll. I Finland uppmärksammades även att det inte går att använda en genomsnittlig sockerhalt för vissa produkter eftersom det inte skulle vara tillräckligt kontrollerbart, och dessutom strida mot EU-rättens förbud mot skattediskriminering. Det torde inte finnas någon anledning att tro att liknande problem inte skulle finnas i Sverige vid ett införande av en svensk sockerskatt. Å andra sidan finns det redan regler inom EU¹⁵⁸ som gör företag skyldiga att ange näringsinnehållet på produkter, vilket skulle förenkla en sådan beskattning. En fördel, som betraktades som en nackdel i Finland, skulle dock vara att konsumenternas val skulle styras mot de varor som innehåller mindre socker, eftersom dessa varor skulle vara billigare. Dessutom finns ingen risk för att varor skulle ändras i manipulerande syfte för att tillhöra någon annan varugrupp, eftersom de skulle omfattas av beskattningen oavsett hur de klassificerades.

¹⁵⁸ Se den s.k. Informationsförordningen, Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1169/2011 av den 25 oktober 2011 om tillhandahållande av livsmedelsinformation till konsumenterna, och om ändring av Europaparlamentets och rådets förordningar (EG) nr 1924/2006 och (EG) nr 1925/2006 samt om upphävande av kommissionens direktiv 87/250/EEG, rådets direktiv 90/496/EEG, kommissionens direktiv 1999/10/EG, Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/13/EG, kommissionens direktiv 2002/67/EG och 2008/5/EG samt kommissionens förordning (EG) nr 608/2004

Att beskattningen skulle utgå dels från varugrupper, dels från sockerinnehållet, vore också ett alternativ. Ett mycket förenklat exempel skulle vara att exempelvis godis är en kategori och kakor är en kategorier. Godis som innehåller 30-40 g socker per 100 g skulle exempelvis kunna beskattas med en summa per kg, och godis som innehåller 40-50 g socker per kg skulle beskattas med en högre summa. Kakor bestående av 20-30 g socker per kg skulle beskattas med en summa per kg, kakor med 30-40 g per 100 g med en annan summa, och så vidare. Det är på detta sätt som den svenska alkoholskatten är uppbyggd, bortsett från skatten på öl som tas ut per volymprocent alkohol. Detta sätt att ta ut skatt medför på sätt och vis samma problem som både beskattning av särskilda varugrupper, exempelvis gränsdragningsproblem, och beskattning av socker direkt, exempelvis svårigheten att fastställa sockerinnehåll. Fördelen är dock att det gör det möjligt att styra konsumtionen, genom att exempelvis beskatta godis hårdare än kakor, såsom exempelvis sprit beskattas hårdare än öl.

Vilka varor som ska beskattas och hur detta ska avgöras är således inte givet, men det finns klara för- och nackdelar med de sätt som identifierats i denna uppsats. Det kan däremot konstateras att för att säkerställa syftet med beskattningen bör den ha en tydlig koppling till sockerinnehållet.

Lämpligast vore att varor som innehåller mer socker skulle beskattas hårdare än varor som innehåller mindre socker. De problem som finns med att beskatta varor utifrån deras sockerinnehåll får vägas mot de effekter skatten kan tänkas ha. Trots att det finns risk för att systemet är komplicerat, kan fördelarna ändå allt överväga nackdelarna. Å andra sidan får systemet inte vara alldeles för komplicerat, eftersom det riskerar att drabba företagen. Det kan dock fastslås att det inte vore förenligt med lagens syfte att varornas sockerinnehåll inte skulle styra beskattningen.

Om beskattningen helt eller delvis ska utgå från varors sockerinnehåll, är en grundläggande fråga hur socker i sig ska definieras och således vilka sockerarter som skulle omfattas, vilket inte är helt givet eftersom det finns många olika sockerarter. Det kan däremot konstateras att det är viktigt att det som ska beskattas tydligt definieras i lag, vilket innebär att det inte är önskvärt att som i Norge och Danmark ange att definitionen av socker inte är uttömmande i lagen. Det finns å andra sidan klara fördelar med visst tolkningsutrymme, eftersom det gör att rättstillämpningen kan anpassas efter tiden och dessutom göra lagstiftningen mer konkurrensneutral. Legalitetsprincipen och flexibiliteten i rättstillämpningen står således mot varandra.

Vid bedömningen av vad som ska avses med socker torde två parametrar vara allra viktigast. Den ena är att det som definieras som socker faktiskt ska vara negativt för hälsan. För att avgöra det krävs givetvis stöd i forskning, vilket inte kan redogöras för här. Den andra är att det som definieras som socker är sådant som faktiskt används och således är utbytbart. Som konstaterats i norsk rätt är rör- och råsocker för hushållskonsumtion inte helt utbytbart, varför det enbart är dessa sockerarter som beskattas. En liknande situation är tänkbar i Sverige, även för de fall sockret ingår som en ingrediens i en vara, vilket vore av vikt att utreda vid ett potentiellt införande av en sockerskatt. För att göra korrekta bedömningar av vilket socker som ska beskattas krävs som nämnts givetvis vetenskaplig hjälp. Det är dock tänkbart att det finns gränsdragningsproblem även i sådana fall. Vissa sockerarter kanske är mindre farliga än andra, exempelvis kanske fruktsocker inte anses vara lika ohälsosamt som rörsocker. För sådana fall vore det möjligtvis lämpligt att införa olika skattesatser för olika sockerarter. Det vore på sätt och vis rättvisande om beskattningen ska utgå från ett folkhälsoperspektiv, men det skulle också kunna bli mycket komplicerat, i synnerhet om varor innehåller flera olika sockerarter.

Som diskuterades i avsnitt 5.3 är även industrin viktig att ta hänsyn till vid ett potentiellt införande av en svensk sockerskatt. Om en sockerskatt införs med syftet att förbättra folkhälsan genom att bidra till en minskad konsumtion är det givet att industrin kommer att påverkas genom minskad försäljning. Det kan i sin tur antingen leda till att tillverkningen minskar, exporten ökar, eller i värsta fall att produktionen flyttar utomlands. Det finns då också en risk för att antalet arbetstillfällen minskas. Förvisso finns en möjlighet att företagen väljer att ändra produktionen till sådana varor som inte omfattas av beskattning, vilket vore önskvärt ur ett folkhälsoperspektiv. I sådana fall vore det å andra sidan tydligt att staten indirekt påverkar marknaden, vilket på vissa sätt skulle upplevas som problematiskt, beroende på ideologisk övertygelse. Klart står dock att det är svårt att lagstifta för att minska konsumtionen utan att det kommer att påverka industrin.

Som nämnts ovan är det viktigt att konstatera att det som beskattas verkligen har en negativ hälsoeffekt, vilket som tidigare nämnts inte kan redogöras för här, i synnerhet inte då olika sockerarter kan ha olika hälsopåverkan. Intressant att notera är dock att utifrån våra grannländers utredningar framgår att socker, oavsett form, inte kan ses som en enskild faktor som är negativ mot folkhälsan, utan det är sockret i kombination med andra faktorer som påverkar folkhälsan negativt. Det bör också noteras att bortsett från den utvidgade läskskatten i Norge, så är våra grannländers respektive sockerskatter införda med syftet att inbringa inkomster till statskassan, varför det heller inte är eller har varit lika viktigt att motivera

skattens hälsoeffekter. Om syftet är att förbättra folkhälsan bör det också uppmärksammas att det finns många andra åtgärder än just införandet av en sockerskatt. Sockerkonsumtionen bör således enskilt påvisas som ett så stort problem att konsumtionen kräver en särskild åtgärd.

Att sockrets skadlighet uppvisas torde också vara den viktigaste faktorn för att skatten ska vinna legitimitet. Alkoholskatten är ett mycket bra exempel på att en skatt har, och genom tiderna har haft mycket legitimitet på grund av att alkohol har en negativ hälsopåverkan. Det torde således inte vara omöjligt att liknande kan ske med en sockerskatt, givet att sockret påvisas som enskilt farligt, vilket kanske inte är så enkelt att bevisa. Det finns som nämnts många åtgärder för att förbättra folkhälsan, och som konstaterats i våra grannländer är det socker i kombination med annat, såsom fett och/eller lite motion, som påverkar hälsan negativt. Det avsevärt största problemet med införande av en svensk sockerskatt torde därför vara att påvisa att socker är så pass skadligt att det motiverar beskattning.

Ytterligare en svårighet som delvis hänger samman med svårigheten att bevisa att just socker är skadligt för hälsan, är den potentiella svårigheten att se någon effekt av skatten enskilt. Som nämntes i avsnittet om alkoholskatten kan det finnas många olika orsaker till minskad konsumtion av alkohol, och detsamma torde gälla även socker. Det faktum att exempelvis livsmedelsverket uppmanar till minskad sockerkonsumtion kan också ha effekter på konsumtionen, liksom normerna i samhället i övrigt. Att utvärdera skattens effekter kan därför bli svårt, vilket också är ett hinder mot ett införande av skatten. Det måste trots allt finnas ett adekvat sätt att utvärdera en skatt på för att det ska finnas ett värde att införa den.

Sammanfattningsvis kan konstateras att det inte är helt enkelt att dra någon slutsats om hur en potentiell sockerskatt lämpligast bör vara utformad, och vad de överväganden som bör göras vid ett införande slutligen bör landa i. Det kan dock konstateras att den avsevärt svåraste bedömningen är om socker enskilt överhuvudtaget är så skadligt att det enskilt bör beskattas, vilket till stor del också är upp till naturvetenskapen att bedöma. Även om det faktiskt visar sig vara så negativt mot folkhälsan, är den i slutändan avgörande frågan, som många gånger har uppkommit vid skrivandet av denna uppsats, huruvida det överhuvudtaget är upp till staten att försöka styra människors konsumtion.

Käll- och litteraturförteckning

Svensk rätt

Otryckta källor

Sveriges Radio P1, *Studio ett*, onsdag den 3 april 2013.

Tryckta källor

Litteratur

Kleerup, Jan, Kristoffersson, Eleonor, Öberg, Jesper, Melz, Peter: *Mervärdesskatt i teori och praktik*, fjärde upplagan, Norstedt Juridik, Stockholm 2014 (Cit: "Kleerup m.fl. (2014)").

Korling, Fredrik, Zamboni, Mauro: *Juridisk metodlära*, Studentlitteratur, Lund 2013 (Cit: "Korling och Zamboni (2013)").

Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustaf, m.fl.: *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt*, del två, fjortonde upplagan, Studentlitteratur, Stockholm 2013 (Cit: "Lodin m.fl. (2013)").

Olsson, Stefan: *Punktskatter – en handbok*, Norstedts juridik, Vällingby 2009 (Cit: "Olsson (2009)").

Olsson, Stefan: *Punktskatter – en rättslig reglering i svenskt och europeiskt perspektiv*, Iustus förlag, Uppsala 2001 (Cit: "Olsson (2001)").

Påhlsson, Robert: *Konstitutionell skatterätt*, Iustus förlag, Uppsala 2011 (Cit: "Påhlsson (2011)").

Ståhl, Kristina, Persson Österman, Roger, Hilling, Maria, Öberg, Jesper: *EU-skatterätt, upplaga 3*, Iustus förlag, Uppsala 2011 (Cit: "Ståhl m.fl. (2011)").

Offentligt tryck

Propositioner

Prop. 1989/90:111 Om reformerad mervärdesskatt m.m.

Prop. 1998/99:134 Vissa alkoholfrågor m.m.

Prop. 1994/95:56 Nya lagar om tobaksskatt och alkoholskatt m.m.

Motioner

Motion 2005/06: MJ 351 Folkhälsa.

Motion 2012/13: Sk271 Införande av sockerskatt.

Motion 2011/12: Sk420 Införande av sockerskatt.

Motion 2012/13: Sk283 Ekonomiska styrmedel för en bättre folkhälsa.

Utskottsbetänkanden

Skatteskottets betänkande 2005/06: SkU20.

Skatteutskottets betänkande 2011/12: SkU16.

Skatteutskottets betänkande 2012/13: SkU19.

Europeiska unionen

Rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan.

Rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker.

Rådets direktiv 92/84/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskattesatser på alkohol och alkoholdrycker

Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/112/EEG.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1169/2011 av den 25 oktober 2011 om tillhandahållande av livsmedelsinformation till konsumenterna, och om ändring av Europaparlamentets och rådets förordningar (EG) nr 1924/2006 och (EG) nr 1925/2006 samt om upphävande av kommissionens direktiv 87/250/EEG, rådets direktiv 90/496/EEG, kommissionens direktiv 1999/10/EG, Europaparlamentets och rådets direktiv 2000/13/EG, kommissionens direktiv 2002/67/EG och 2008/5/EG samt kommissionens förordning (EG) nr 608/2004.

Övrigt

AFS 1994:1 Arbetsanpassning och rehabilitering.

Handledning för punktskatter 2013, SKV 504 utgåva 16:

Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2013:12) om godkännande av skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt och lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Artiklar

Lodin, Sven-Olof ”Några kvalitetskrav på en god skattelagstiftning”, Skattenytt 2007 (Cit: ”Lodin (2007)”).

Nordblom, Katarina ”Svenska skatters legitimitet i en tid av globalisering – Underlagsrapport till globaliseringsrådets skattegrupp”, 2008 (Cit: ”Nordblom (2008)”).

Nordblom, Katarina ”The complex attitudes to alcohol taxation”, Working papers in economics, no. 2007, May 2006 (Cit: ”Nordblom (2006)”).

Ståhl, Kristina, Österman Persson, Roger: ”EG-rätten och det svenska skattesystemet” Extrarapport 5 till skattebasutredningen, september 2001 SOU 2002:47 (Cit: ”Ståhl och Persson (2001)”).

Hultqvist, Anders: *Legalitetsprincipen och lagtolkning*, Skattenytt 2011 (Cit: ”Hultqvist (2011)”).

Elektroniska källor

Claude Marcus, Stefan Rössner, Lennart Levi, André Persson, Thomas Hedlund, ”Skatt på läsk och godis behövs för barnens skull”, Dagend Nyheter Debatt, <http://www.dn.se/debatt/skatt-pa-lask-och-godis-behovs-for-barnens-skull/> besökt 160120.

Livsmedelsverket: *Socker – råd*, <http://www.livsmedelsverket.se/matvanor-halsa--miljo/kostrad-och-matvanor/rad-om-bra-mat-hitta-ditt-satt/socker---rad/> hämtad 150120 kl. 12.28.

Martina Jarminder, ”Vad ska kosta mer med sockerskatt?”, Skånska dagbladet opinion, <http://www.skd.se/2015/09/27/vad-ska-kosta-mer-med-sockerskatt/> besökt 160120.

Mikael Anjou, ”Dansk sockerskatt slopas”, Sydsvenskan, <http://www.sydsvenskan.se/danmark/dansk-sockerskatt-stoppas/> besökt 160120.

Nils Edman, ”Fetmaforskare: Även Sverige bör ha en sockerskatt”, SVT Inrikes, <http://www.svt.se/nyheter/inrikes/svarare-banta-for-unga-an-for-vuxna> besökt 160120.

Peter Jaslin och David Berglund, *Sockerskatt ska stoppa fetman*, Västmanlands läns tidning, <http://vlt.se/halsamotion/1.2975555-sockerskatt-ska-stoppa-fetman>, besökt 160120.

Samuel Strandberg, ”Inför sockerskatt mot fetman”, Svenska Dagbladet, <http://www.svd.se/infor-sockerskatt-mot-fetman>, besökt 160120.

Systembolagets modell för prisberäkning, <https://www.systembolaget.se/imagelibrary/publishedmedia/bavo59bs12djriif4rx2/prismodellen-121001.pdf>, hämtad 160215 kl. 19.43.

Norsk rätt

Tryckta källor

Offentligt tryck

Propositioner

Prop. 1 LS (2010-2011) Skatter og avgifter 2011

Prop. 1 LS 2015-2016 Skatter, avgifter og toll 2016

Offentliga utredningar

NOU 2007:8 En vurdering av særavgiftene.

NOU 2009:4 Tilltak mot skatteundandragande.

Övrigt

Finansdepartementet, Arbeidsgruppens rapport ”Bør avgiften på alkoholfrie drikkevarer avgrenses etter sukkerinnholdet?”, 2005-06-08.

Representantförslag 86 S (2012-2013), 2013-04-09.

Finsk rätt

Tryckta källor

Offentligt tryck

Propositioner

RP 148/2010 rd Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till lag om punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker samt om ändring av vissa lagar som gäller accis.

RP 109/2013 rd Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av lagen om punktskatt på sötsaker, glass

och läskedrycker.

Tulli, Kundanvisning om punktbeskattning 3: Punktskatt på sötsaker, glass och läskedrycker, 250614, s 5.

Dansk rätt

Tryckta källor

Offentligt tryck

Finansministeriet: *Afttaler om finansloven for 2012*, november 2011,

Folketingstidende 2011-12, L 33, Forslag til lov om ændring af chokoladeafgiftsloven, tobaksafgiftsloven, øl- og vinafgiftsloven og forskellige andre love (Afgiftsforhøjelser på chokolade, sukkervarer, is, sodavand, tobak, øl og vin)

LFV 2012-12-19 nr 82, Ophævelse af fedtafgiftsloven og om ændring af lov om afgift af elektricitet, ligningsloven, personskatteloven med flere love (Ophævelse af fedtafgiftsloven, nedsættelse af elvarmeafgiften, lempeligere beskatning af udenlandsk indkomst, forhøjelse af bundskatten og nedsættelse af personfradraget m.v. afgifts- og konkurrencepakken).

SKAT, Den juridiske vejledning 16-1.

Skatteministeriet, J.nr. 13-0149675, Dato: 7. maj 2013.

Skatteudvalget 2011-12 SAU alm. del Bilag 268 Offentligt ”Anbefalinger til udformning af sukkerafgift”,

Rättsfallsförteckning

EU-domstolen

C- 24/68 Kommissionen mot Italien, av den 1 juli 1969, EU:C:1969:29.

C-193/85 Cooperativa Co-frutta SRL, av den 7 maj 1987, EU:C:1987:210.

C-383/01 De danske bilimportörer och skatteministeriet, Told og skattestyrelsen, av den 17 juni 2003, EU:C:2003:352.

C-458/06 Gourmet Classic, av den 12 juni 2008, EU:C:2008:228.

Dansk rätt

SKM2004.398.LSR.