

## LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2017-06-20

**Närvarande:** F.d. justitieråden Leif Thorsson och Lennart Hamberg samt justitierådet Anita Saldén Enérus.

### **Skatt på flygresor**

Enligt en lagrådsremiss den 8 juni 2017 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om skatt på flygresor,
2. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
3. lag om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av rättssakkunniga Linnéa Westman.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

## Allmänt

I lagrådsremissen föreslås en punktskatt på flygresor. Skatten ska tas ut på kommersiella flygresor för passagerare som reser från en flygplats i Sverige. Skatten ska tas ut per passagerare och resa, med vissa undantag, och med olika belopp beroende på resans slutdestination. Det är det flygföretag som utför flygningen som ska vara skattskyldigt. Grunden för att ta ut skatten anges vara att flyget på detta sätt i högre utsträckning kan bära sina klimatkostnader.

Till grund för lagrådsremissen ligger dels ett förslag från en statlig utredning, dels en omfattande remissbehandling av detta förslag, dels en promemoria om punktskattefrågor inför budgetpropositionen år 2018 som också remissbehandlats.

Innan Lagrådet kommenterar enskildheter i förslaget bör följande nämnas.

Som lagrådsremissen utformats är det ofta mycket svårt att få en klar uppfattning om vilka närmare skäl regeringen har för de avvägningar som görs.

När det först gäller de avgörande skälen för införandet av en flygskatt (avsnitt 6.1 i remissen) lämnas först en många sidor lång och detaljerad redogörelse för remissinstansernas syn på behovet av och konsekvenserna av att införa en flygskatt. Det anmärks därefter att "regeringen anser, trots vad som anförts av flera remissinstanser, att en flygskatt är ett första steg i rätt riktning för att minska flygets klimatpåverkan. Att en sådan skatt införs har också ett signalvärde och kan innebära att fler länder följer efter." På liknande sätt anges i avsnitt 8.5, effekter för miljön, efter det att resultatet av utredningens beräkningar nämnts och remissinstansernas olika invändningar

redovisats, att regeringen ”bedömer, trots vad remissinstanserna anför, att de beräkningar av miljöeffekter som utredningen tagit fram ger en uppskattning över skattens miljöeffekt.”

Det kan naturligtvis möta svårigheter att helt självständigt motivera införande av en flygskatt och att analysera effekterna. Samma knappa analys återkommer emellertid också vad gäller enskildheter i förslaget, eller t.ex. dettas förenlighet med olika internationella åtaganden. I den sistnämnda frågan (avsnitt 6.8) kan t.ex. nämnas vissa remissinstansers invändning om att flygskatten, enligt deras uppfattning, strider mot olika åtaganden, varvid lagrådsremissens analys inskränker sig till att konstatera att ”regeringen delar inte denna bedömning utan anser att införandet inte strider mot någon av de åberopade artiklarna.” När det gäller enskildheterna i förslaget kan t.ex. nämnas bilagorna 1 och 2 till lagen, med en uppräkningslista av de destinationsländer för vilka olika skattesatser ska tillämpas. Där har vissa avgränsningar vidtagits med motiveringen att ”regeringen anser vidare att det är lämpligt att...”. (Se vidare om dessa bilagor nedan.)

Vad som bidrar till att det ofta är svårt att leta fram regeringens ståndpunkt och motiv är vidare att det, även i de avsnitt där regeringens eget ställningstagande ska redovisas, ”skälen för regeringens förslag”, ofta till övervägande del redogörs för utredningens och remissinstansernas tankar medan regeringens inställning och värderingar ges en sekundär roll.

Enligt Lagrådets mening skulle det vara till betydande fördel för den fortsatta lagstiftningsprocessen om förslagen omformas så att regeringens förslag och analys framträder på ett tydligare sätt.

## Förslaget till lag om skatt på flygresor

### 1 §

Som nämnts inledningsvis avser skatten att träffa kommersiella flygresor, vilket också framgår av paragrafens första stycke.

I andra stycket finns dels något som i realiteten utgörs av ett antal specifika undantag från skatteplikten, dels också en definition av vad som ska förstås med en kommersiell flygresa. Redan det förhållandet att definitionen och undantagen införts i en och samma paragraf, och till och med i en och samma mening, försvårar avsevärt möjligheten att förstå regleringen.

Den definition av kommersiella flygresor som lämnas är "transport av passagerare i flygplan som inte sker för privat ändamål". Med privat ändamål förstås här något annat än vad passagerarna har för syfte med flygningen – en flygresa till en semesterort ska alltså normalt inte anses ske för privat ändamål, synbarligen eftersom det är flygbolaget som är skattskyldigt och har kommersiella och inte privata motiv för att sälja resan.

Enligt vad som framkommit vid föredragningen har det ansetts önskvärt att försöka definiera vad en kommersiell flygresa är. Fråga är då om uttrycket "inte sker för privat ändamål" kan anses förtydliga uttrycket "kommersiell flygresa". Enligt remissen skulle skälet för detta vara att det härigenom blir möjligt att få vägledning från tillämpningen av en bestämmelse i lagen (1994:1776) om skatt på energi. I 1 kap. 11 § den lagen finns en definition av vad som avses med användning av bl.a. luftfartyg för privat ändamål, varvid huvudregeln är att med privat användning ska förstås annan användning än transport av

passagerare mot ersättning. Bränsle till luftfartyg är skattefritt när det inte används för privat ändamål, 6 a kap. 1 § energiskattelagen.

Enligt Lagrådets mening är det högst tveksamt om en avgränsning av flygskatten till "kommersiella flygresor" blir tydligare av att det sägs att detta avser detsamma som "inte privat ändamål" som i sin tur betyder "transport av passagerare mot ersättning".

Det bör observeras att den föreslagna flygskatten också är avgränsad på det sättet att skattskyldigheten endast träffar den som har ett giltigt drifttillstånd som ger personen rätt att utföra kommersiella flygresor, se föreslagna 5 § och 2 § 1. Enligt luftfartslagen (2010:500) behövs drifttillstånd för att mot betalning utföra lufttransporter åt allmänheten, 7 kap. 1 §.

Enligt Lagrådets mening bör övervägas att helt slopa den tänkta definitionen med referens till energiskattelagens privata ändamål. Den är inte klargörande, utan kan snarast leda till missförstånd. Den tänkta räckvidden av lagen, såsom denna angivits under avsnitt 6.3 i remissen, är väl förenlig med en normal tolkning av uttrycket kommersiell flygresor, särskilt som luftfartslagens bestämmelser också kan vägleda.

Återstoden av första paragrafens andra stycke kommer, om Lagrådets förslag följs, att utgöra en uppräkningslista av undantag från skatteplikten. En sådan bestämmelse bör lämpligen sammanföras med föreslagna 4 §.

Ett av de undantag som nämns i paragrafen är "transport i militärflygplan". Enligt författningskommentaren avses "transport i militärflyg". Möjligen är det senare uttrycket vad som bäst motsvarar den avgränsning som synes avsedd. Frågan bör övervägas.

Angående lagens tillämplighet på svenskt statsflyg, se nedan under 5 §.

#### 4 §

I författningskommentaren anges att skattebefrielse enligt punkterna 4 och 5 förutsätter att de relevanta omständigheterna framgår av resedokumentationen. Eftersom det är flygföretaget som enligt 5 § är skattskyldigt, bör det härmed avses dokumentation om passagerarens resa som finns hos företaget. Eftersom dokumentationen är en förutsättning för skattebefrielsen bör det framgå av lagtexten genom att orden ”enligt vad som framgår av resedokumentationen” läggs till, i punkt 4 efter ”(transitpassagerare)” och i punkt 5 efter ”flygningen”.

Det får dock observeras att författningskommentaren ändå utsäger att avsteg ska kunna göras i fråga om resedokumentationens betydelse om oförutsedda och oplanerade förseningar inträder. Lagrådet ifrågasätter om sådana avvikelser från huvudprinciperna är praktiska och lämpliga. Om så ändå anses vara fallet får en särskild reglering övervägas, varvid måste beaktas att skattskyldigheten inträder redan när flygplanet lyfter (6 §).

#### 5 §

I samband med föredragningen har upplysts att svenskt statsflyg inte behöver ha drifttillstånd. Statsflyget synes därmed inte – såsom är avsikten enligt motiveringen, avsnitt 6.2 – komma att omfattas av bestämmelsen i 5 § om skattskyldighet för flygföretag, som enligt definitionen i den föreslagna 2 § 1 skall inneha giltigt drifttillstånd. I

det fortsatta lagstiftningsarbetet bör närmare övervägas hur bestämmelsen i denna paragraf om skattskyldighet är anpassad till den tänkta omfattningen av flygskatten.

#### 7 § samt bilagorna 1 och 2

Bestämmelsen anger skattens storlek i tre skattenivåer grundade på slutdestinationen. I författningskommentaren till paragrafen anges att med flygresans slutdestination avses den som anges i resedokumentationen. Eftersom dokumentationen är avgörande för vilken skattenivå som ska belasta resan bör detta framgå av lagtexten. Lagrådet föreslår att paragrafen kompletteras med ett nytt andra stycke av följande lydelse.

Med slutdestination avses den destination som framgår av resedokumentationen.

Enligt övervägandena (avsnitt 6.5) ska den lägsta nivån, 80 kr per passagerare, gälla för medlemsstater inom EU/EES men även för andra länder som ligger helt inom Europa. Den andra nivån, 280 kr, gäller för slutdestinationer i länder som helt eller delvis ligger i en annan världsdel och med ett avstånd om högst 6 000 km från Arlanda. Den tredje nivån, 430 kr, avser slutdestinationer i ett land som ligger i en annan världsdel än Europa och med ett avstånd längre än 6 000 km från Arlanda. Vid föredragningen har upplysts att avståndet beräknas från Arlanda till den internationella flygplatsen i landets huvudstad, fågelvägen och med hänsyn till jordens rundning.

De länder som avses med första och andra nivåerna förtecknas i bilaga 1 resp. 2 till den föreslagna lagen. Förteckningen väcker några frågor. Turkiet upptas i bilaga 1 trots att landet till huvudsaklig del inte ligger i Europa. Som motiv härför hänvisas till att Turkiets ambassad ansett att landet bör placeras i denna kategori eftersom man bort

tillämpa ett avståndskriterium och då turkiska städer ligger närmare Stockholm än många europeiska städer. Om det argumentet godtas borde även Ryska federationen placeras i denna grupp (avståndet mellan Arlanda och Moskva är 1 200 km, avståndet till Ankara 2 400 km). I bilaga 2 har Kanada och USA placerats trots att bägge länderna helt ligger i en annan världsdel än Europa och, medan avståndet till Ottawa synes vara strax under 6 000 km, avståndet till Washington, D.C., är över 6 600 km. Som motivering anförs endast att "det är lämpligt".

Skälen till placeringen av Turkiet, Ryska federationen och USA bör utvecklas vidare i det fortsatta beredningsarbetet.

#### Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.