

270

Skatten på flygresor

AV STEFAN OLSSON

I. INLEDNING

Utredningen om skatt på flygresor överlämnade i november 2016 betänkandet *En svensk flygskatt* (SOU 2016:83). Betänkandet innehåller förslag om införandet av en särskild skatt på flygresor och en livlig debatt har förts i media för eller emot detta förslag. Debatten gäller huvudsakligen de förväntade miljömässiga effekterna av skatten och dess konsekvenser för flygbranschen. Avsikten med denna artikel är inte i första hand att tillföra ytterligare i denna debatt, utan snarare att beskriva och kommentera förslaget om flygskatt ur ett skatteteoretiskt och rättsligt perspektiv. Den miljömässiga bakgrund som har varit motiv för skatteförslaget beskrivs inte närmare i artikeln, utan i detta avseende hänvisas till betänkandet. Utredningen behandlar vidare utförligt frågan om en flygskatt kan strida mot de EU-rättsliga reglerna om statsstöd. Inte heller dessa aspekter diskuteras i artikeln.

2. UTREDNINGENS UPPDRAG

Utredningens uppdrag följde av kommittédirektiven 2015:106, med titeln Skatt på flygresor.¹ Kommittédirektiven sammanfattades på följande sätt:

1. Dir. 2015:106 s. 1. Som särskild utredare förordnades chefsjuristen Gabriella Loman.

En särskild utredare ska analysera och lämna förslag på hur en skatt på flygresor kan utformas. Syftet är att flygets klimatpåverkan ska minska, vilket kan bidra till att nå miljökvalitetsmålet Begränsad klimatpåverkan. Genom en skatt på flygresor kan flyget i högre utsträckning bära sina egna klimatkostnader. Skatten bör uppmuntra konsumenter att välja mer miljövänliga alternativ, vilket i sin tur leder till minskade utsläpp och mindre klimatpåverkan. Skatten bör också uppmuntra flyget till effektivare transporter och minskad klimatpåverkan. Skattens utformning ska samverka med de närings-, transport- och regionalpolitiska målen om bl.a. jobb, tillgänglighet och konkurrenskraft i alla delar av landet.

Det är således tydligt att utredningens uppdrag var att lämna ett förslag till skatt på flygresor, inte att utreda om en sådan skatt överhuvudtaget är lämplig. Däremot framgår det av direktiven att utredningen ska undersöka flygskatter i andra medlemsländer i EU, och då även skatter som avskaffats eller aldrig kommit att träda i kraft. Vidare är det en utgångspunkt att den föreslagna flygskatten ska vara förenlig med unionsrätten och då särskilt med statsstödsreglerna.

3. BESKATTNING AV FLYGSEKTORN

Bränslebeskattningen i Sverige leder sitt ursprung ur 1924 års förordning om särskild skatt å bensin och motorsprit, 1935 kompletterad med en *brännoljeskatt* på dieselbränslen.² Utmärkande redan för dessa tidiga och senare försök att beskatta transportsektorn var att både flyg, sjöfart och tåg undantogs från energibeskattningen.³ Skattebefrielsen för olika former av kollektivtrafik och vissa godstransporter kan således framstå som en generell energiskatterättslig princip.⁴ En studie av nu gällande lagstiftning visar att denna princip i fortfarande i huvudsak upprätthålls. Fullständig skattebefrielse från energi-, koldioxid- och svavelskatt erhålls vid förbrukning i tåg eller annat spårbundet färdmedel,⁵ i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål,⁶ i fiskebåtar och liknande, som inte används privat⁷, samt i luftfartyg, när luftfartyget

2. SFS 1924:126, ersatt av SFS 1929:62, samt SFS 1935:142. För historik kring energibeskattningen, se Eriksson, Asbjörn, Energi- och koldioxidskatten – styrmedel eller inkomstkälla?, Umeå 1996.

3. Se SOU 1982:16 s. 135, för en sammanfattning av vid denna tidpunkt gällande rättsläge.

4. Jfr prop. 1982/83 s. 99.

5. 6 a kap. 1 § 2 lag (1994:1776) om skatt på energi, LSE.

6. 6 a kap. 1 § 3 LSE. Som skepp definieras ett fartyg vars skrov har en största längd av minst tolv meter och en största bredd av minst fyra meter, 1 kap. 6 § LSE. Mindre fartyg räknas som båtar. Privat ändamål definieras i 1 kap. 11 § LSE.

7. 6 a kap. 1 § 4 LSE.

inte används privat.⁸ Hur skattebefrielse upprätthålls, genom skattefria inköp, avdrag eller återbetalning av skatt regleras dock i särskilda lagrum, beroende på situation och bränsle.⁹ Ifråga om skatt på el gäller att både el som produceras ombord på fartyg eller annat transportmedel, t.ex. dielelektriskt lok, och el som levererats och förbrukats eller sålts för förbrukning i tåg eller annat spårbundet transportmedel är skattebefriad.¹⁰

Ifråga om förbrukning av bränslen i internationell flygtrafik gäller sedan Chicagokonventionen 1944 att sådant bränsle inte får beskattas.¹¹ Detta förbud upprepas även i andra internationella överenskommelser.¹² Även EU-rättsligt gäller ett förbud för medlemsstaterna att beskatta bränsle som levereras för användning som flygbränsle för annan luftfart än privat nöjesflyg.¹³ Det är möjligt för medlemsländerna att begränsa tillämpningsområdet för skattebefrielserna enligt punkt 1 b och 1 c till att gälla internationella transporter och transporter mellan gemenskapens medlemsstater.¹⁴ Denna möjlighet har dock inte utnyttjats av den svenske lagstiftaren. Således kan det konstateras att både internationella åtaganden och unionsrätten lägger hinder i vägen för beskattning av flygbränsle vid internationell lufttrafik och att inte heller bränsle för kommersiell inrikestrafik beskattas i Sverige. Skatt på kommersiell flygtrafik måste därför tas ut på annat sätt än genom beskattning av bränsle.

Särskild beskattning riktad mot kommersiellt flyg har förekommit två gånger hittills i Sverige. I slutet av 1970-talet infördes en skatt på charterresor.¹⁵ Motiven för skatten var inte i första hand fiskala. Skatten avsågs skapa neutralitet mellan turism i Sverige och i utlandet. Svensk turism ansågs belastas av indirekta skatter i högre utsträckning än vad som gällde för turistmål i andra länder.¹⁶ Skatten avskaffades 1993 och ansågs vid denna tidpunkt i stället vara diskriminerande mot charterflyget.¹⁷

Parallellt med charterskatten uttogs från 1989 också en miljöskatt på inrikes flygtrafik.¹⁸ För att uppnå de avsedda miljömålen med skatten

8. 6 a kap. 1 § 5 LSE. Begreppet luftfartyg fångar in både flygplan och helikoptrar samt t.ex. bränsle drivna varmluftsballonger.

9. Se 7, 8 och 9 kap. LSE.

10. 11 kap. 2 § första stycket 4 LSE, 11 kap. 9 § första stycket 1 LSE.

11. Se SOU 2016:5:83 s. 53.

12. Jfr Eriksson, Energi- och koldioxidskatten – styrmedel eller inkomstkälla?, s. 95.

13. Art. 14, 1 b), dir. 2003/96.

14. Art. 14, 2, dir. 2003/96.

15. SFS 1978:144.

16. Prop. 1977/78:98 s. 8. Jfr SOU 2016:83.

17. Prop. 1992/93:166 s. 6.

18. SFS 1988:1567.

beräknades denna på uppgifter om utsläpp från respektive flygplans-
typ under en genomsnittlig flygsträcka. Skatten avskaffades efter att
EU-domstolen i en dom funnit att skatten stred mot det då gällande
mineraloljedirektivet (art. 8, 1 p., dir. 92/81/EEG).¹⁹

2006 lämnade regeringen förslag om införandet av en skatt på
flygresor.²⁰ Propositionen beslutades av riksdagen, men den tilltänkta
lagen trädde aldrig i kraft. Efter regeringsskiftet samma år föreslog den
nya regeringen ett avskaffande av lagen, vilket också blev resultatet.²¹
Det kan således konstateras att det i skrivande stund inte finns någon
beskattning av kommersiellt inrikes- eller utrikesflyg i Sverige, medan
flygbränsle för privat bruk beskattas enligt energiskattelagen.

4. BESKATTNING AV FLYG I ANDRA LÄNDER

I uppdraget utredningen har haft har ingått att undersöka flygskatter
i andra medlemsländer i EU, och då även skatter som avskaffats eller
aldrig kommit att träda i kraft. I detta avsnitt görs en kort summering
av de skatter som beskrivs av utredningen.²²

I Danmark fanns mellan 1991–2007 en skatt för vissa flygresor, som
inledningsvis endast belades på passagerare som flög utomlands.²³ Från
1998 gällde den även inrikes trafik. Skatten avskaffades 2007 med hän-
syn till att många danskar i stället valde att resa från svenska flygplatser.

Frankrike uttar sedan 1999 en flygskatt för kommersiellt flyg, som
beräknas på antalet passagerare.²⁴ Sedan 2006 uttas även en ”solidari-
tetskatt”, som tas ut för passagerare i kommersiellt flyg.

Irland har uttagit flygskatter i två omgångar, nämligen fram till 1999
och mellan 2009–2014.²⁵ Den senare skatten avskaffades med motive-
ringen att konsekvenserna för den irländska ekonomin var för stora.

19. Se C-346/97 *Braathens Sverige AB v Riksskatteverket* [1999] REG I-3419. En jämförelse kan här göras med
rättsfallet C-606/13 *OKG AB mot Skatteverket*, där EU-domstolen fann att den svenska skatten på termisk kraft
(kärnkraftsskatten, SFS 2000:466) inte stred mot energiskattedirektivet eller annan EU-rätt.

20. Prop. 2005/06:190, SFS 2006:909.

21. Se prop. 2006/07:1, volym 1.

22. Utöver EU-länderna behandlas även Norge av utredningen. Det framgår av utredningen att det även finns
andra länder utanför EU som uttar flygskatter, se SOU 2016:83 s. 89.

23. Se SOU 2016:83 s. 90.

24. Se SOU 2016:83 s. 91–92.

25. Se SOU 2016:83 s. 92.

Nederländerna uttog en flygskatt under ettårsperiod mellan åren 2008 och 2009.²⁶ Skatten ledde till ett minskat antal resor från landet och att passagerare i stället lockades till belgiska eller tyska flygplatser.

I Norge uttogs åren 1978–2002 en skatt på flygpassagerare som ursprungligen endast belastade charterresor, från 1994 även andra utlandsresor och från 1995 även inrikesresor.²⁷ Sedan 2016 uttas återigen en skatt, beräknad per passagerare. Som en följd av skatten har flygplatsen Rygge kommit att läggas ner.

Den portugisiska regeringen föreslog 2014 en miljöskatt på inrikes resor och resor utanför EES-området, således inte på utrikes resor inom EU och EES.²⁸ Förslaget genomfördes dock aldrig, med hänvisning till befarade negativa effekter för inhemsk ekonomi.

Storbritannien uttar sedan 1994 en skatt på flygpassagerare, Air Passenger Duty, APD.²⁹ Nordirland tillämpar dock en nollskattesats och Skottland planerar att ersätta ADP med en 50 procent lägre skatt. Detta motiveras med ett önskemål om nya flyglinjer och ökad turism.

I Tyskland finns sedan 2010 en flygskatt, *Luftverkehrssteuer*, som utgår för passagerare som flyger från tyska flygplatser.³⁰

Österrike införde 2011 en *Flugabgabegesetz*, utformad med den tyska skatten som förebild.³¹ I Österrike uttas skatten emellertid endast för passagerare som reser från de sex största flygplatserna.

Sammanfattningsvis har flera europeiska länder infört eller planerat att införa skatt på flygpassagerare. I flera länder har erfarenheterna dock varit så negativa att skatterna kommit att avskaffas eller aldrig träda i kraft. Det synes av utredningen att det i första hand är i Frankrike, Storbritannien, Tyskland och Österrike där flygskatterna kan sägas vara riktigt etablerade.

5. FÖRSLAGET OM SKATT PÅ FLYGRESOR

Det förslag om en ny skatt på flygresor, som presenteras av utredningen, består av en lagtext om åtta paragrafer, samt två tabeller i bilagor.³² Det är således fråga om ett mycket kompakt författningsförslag. Enligt lagförslagets första paragraf ska skatt betalas till staten för

26. Se SOU 2016:83 s. 93.

27. Se SOU 2016:83 s. 93–94.

28. Se SOU 2016:83 s. 95.

29. Se SOU 2016:83 s. 95–99.

30. Se SOU 2016:83 s. 99–100.

31. Se SOU 2016:83 s. 100–101.

32. Vidare föreslås följändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, men dessa kommenteras inte i detta sammanhang.

kommersiella flygresor (min kurs.). Definitionen av kommersiellt flyg är hämtad från LSE och formuleras som att med kommersiella flygresor avses transport av passagerare i flygplan som inte sker för privat ändamål utom transport i militärflyg, annan statsflyg, ambulansflyg, eftersöknings- och räddningsflyg, humanitärt flyg, samt tull- och polisflyg.³³ Av den tredje paragrafen framgår att flygskatt ska betalas för passagerare som reser från en flygplats i Sverige i ett flygplan som är godkänt för fler än tio passagerare. Således spelar det ingen roll för skatteplikten hur många passagerare som är ombord på planet. Kommersiella transporter i mindre flygplan undantas därför från skatteplikten. Vidare omfattar lagförslaget explicit endast *flygplan*. Någon definition av denna term finns inte i förslaget, men utredningen anför att termen avser den allmänt vedertagna innebörden av begreppet.³⁴ Det framgår även att övriga luftfartyg, t.ex. helikoptrar, inte omfattas av flygskatten.³⁵ I linje med detta är då exempelvis transporter med luftskepp och ballonger undantagna från skatten, för den händelse att de kan rymma fler än tio passagerare.

Skattskyldigt är det flygföretag som utför flygningen.³⁶ Som *flygföretag* definieras en fysisk eller juridisk person som innehar ett giltigt tillstånd som ger personen rätt att utföra kommersiella flygresor.³⁷

Skattskyldigheten att betala skatt inträder enligt förslaget när flygplanet lyfter från en flygplats i Sverige.³⁸ Som förtydligas av utredningen innebär skattskyldighetens inträde inte en omedelbar skyldighet att betala in skatten till Skatteverket.³⁹ Redovisning och betalning av skatt följer regelverket i SFL och detta är bakgrunden till de följdändringar som föreslagits i denna lag.⁴⁰ Utredningen förtydligar pedagogiskt den betydelse som tidpunkten för skattskyldighetens inträde har, både avseende skattepliktens omfång och den skattenivå som gäller vid tidpunkten när flygplanet lyfter från flygplatsen.⁴¹ Det förtydligas även att om ett flygplan skulle ha problem att lyfta, och nuddar banan flera gånger innan det lyfter, inträder skattskyldigheten endast en gång.⁴²

33. 2 § 1 p. förslag till lag om skatt på flygresor. Definitionen kommer ursprungligen från energiskattedirektivet.

34. SOU 2016:83 s. 219.

35. SOU 2016:83 s. 223.

36. 5 § förslag till lag om skatt på flygresor.

37. 2 § 2 förslag till lag om skatt på flygresor.

38. 6 § förslag till lag om skatt på flygresor.

39. SOU 2016:83 s. 227.

40. Eftersom det faktum att flygplanet lyfter från en flygplats inte utgör en affärshändelse i redovisningsrättslig mening inträder då redovisningsskyldigheten för flygskatten samtidigt som skattskyldigheten inträder, se 26 kap. 23 § andra stycket SFL (som inte föreslås ändras i betänkandet).

41. SOU 2016:83 s. 227–228. Jfr Olsson, Punktskatter, Uppsala 2001, s. 207–211.

42. Detta förtydligande av lagrummet har hämtats från 2006 års förslag om flygskatt, se prop. 2005/06:190 s. 34, där det anförts som ett svar på synpunkter från en remissinstans. En jämförelse kan möjligen göras med

I likhet med flera av de flygskatter som uttas i andra europeiska länder föreslås att flygskattens storlek differentieras beroende på till vilken destination resan går. Flygresor indelas i tre kategorier, av vilka två illustreras med bilagor i tabellform till lagtexten. Den första kategorin utgörs av resor med slutdestination i Sverige eller annat europeiskt land, dock ej Ryssland eller Turkiet.⁴³ Skatten för dessa resor uppgår till 80 kr per passagerare.⁴⁴ Den andra kategorin består av nordafrikanska och västasiatiska länder, samt Ryssland och Turkiet.⁴⁵ Det är frågan om destinationer med ett avstånd från Stockholm/Arlanda om högst 6 000 km. För denna kategori utgår skatten med 280 kr per passagerare.⁴⁶ En sista kategori består av resor till annan slutdestination än vad som följer av de bägge bilagorna. Det är således frågan om resor till Nord- och Sydamerika, södra Afrika, östra Asien samt Oceanien. För dessa resor utgår skatten med 430 kr per passagerare.

Från skatteplikten finns ett antal undantag, som utpekas i lagtexten. Flygskatt ska inte betalas för:⁴⁷

- *Barn* under två år,
- Passagerare som p.g.a. *teknisk störning, väderförhållanden* eller annan *oförutsägbar händelse* inte har nått destinationsflygplatsen och som medföljer vid förnyad avgång,
- *Flygande personal* som är i tjänst under flygningen. Som flygande personal räknas varje person ombord ett flygplan som flyger planet, har hand om teknisk övervakning, underhåll eller reparation, är ansvarig för säkerheten för passagerare i kabinen, eller ger service till passagerarna.⁴⁸
- *Transitpassagerare*, dvs. passagerare som ankommit till en flygplats i Sverige och därifrån fortsätter flygresan med samma flygplan, samt
- *Transferpassagerare*. Med detta avses passagerare som ankommit till en flygplats i Sverige och därifrån fortsätter med annat flygplan om den efterföljande flygningen påbörjas inom 24 timmar.⁴⁹

avgörandet RÅ 2008 ref. 42, där en bilägare efter att ha påkörts i en olycka med kort intervall två gånger passerade en betalstation för trängselskatt. HFD fann att bilägaren inte haft några alternativ till att passera stationen och befriade därför bilägaren från trängselskatt för de bägge passagerarna.

43. Se Bilaga 1 till lagförslaget.

44. 7 § 1 förslag till lag om skatt på flygresor.

45. Se Bilaga 2 till lagförslaget.

46. 7 § 2 förslag till lag om skatt på flygresor.

47. 4 § förslag till lag om skatt på flygresor.

48. 2 § 4 förslag till lag om skatt på flygresor. I utredningen förtydligas hur dessa personalkategorier ska uppfattas, se SOU 2016:83 s. 224. Exempelvis så omfattas inte flygande personal som är inte är i tjänst vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde, dvs. när flygplanet lyfter, av skattefriheten. Om en sådan person av någon anledning träder i tjänst under resans gång omfattas han eller hon av undantaget.

49. Begreppen transit- och transferpassagerare beskrivs med exemplifieringar av utredningen, se SOU 2016:83 s. 224–226.

6. NÅGRA KOMMENTARER TILL FLYGSKATTEN

Utredningen konstaterar att det var länge sedan en skatt på flygresor uttogs i Sverige och att en helt ny skatt således måste utformas.⁵⁰ Enligt utredningen behövde den nya skatten uppfylla ett antal kriterier:⁵¹

- Huvudsyftet, dvs. miljöstyrningen, bör återspeglas i systemet,
- Systemet (med flygskatt) bör vara lätt att förstå och använda,
- Systemet bör vara effektivt och pålitligt,
- Systemet bör vara rättvist, samt att
- Hanteringskostnader för systemet bör vara rimliga.

Som redovisats ovan kan en flygskatt inte utformas som en bränsleskatt, även om detta alternativ spontant kan kännas som det som enklast uppnår neutralitet med andra transportslag, både avseende ekonomi och miljöpåverkan. Skatten måste således utformas på annat sätt. Utredningen laborerar med fyra modeller, nämligen skatt på flygplanets vikt, skatt på flygbiljetter, skatt på passagerare samt skatt på flygstolar. En skatt på flygplanets vikt påminner om den traditionella fordonsbeskattningen.⁵² En sådan skatt skulle dock inte vara kopplad specifikt till flygresan och utredningen har därför inte gått vidare med denna skatteform.⁵³ En skatt på flygbiljetter vitsordas inte av utredningen, då den riskerar att bli svåradministrerad.⁵⁴ Skatten på flygpas-sagerare påminner mest om de ovan beskrivna skatter som förekommer i andra europeiska länder.⁵⁵ Skatteformen ses som enkel och beprövad. En nackdel är däremot att skatten, som läggs på passagerare utan någon relation till flygplanstyp och bränsleförbrukning, inte har någon närmare koppling till de verkliga utsläppen. En skatt på flygstolar kan medföra bättre miljöeffekter än en skatt på passagerare.⁵⁶ Som nackdel kan dock anföras att skatten utgår även på tomma flygstolar, vilket kan slå extra mot små flyglinjer. Utredningen landar därför i att föreslå en skatt på flygpas-sagerare.

Skatten på flygpas-sagerare är enligt utredningen en *punktskatt*, vilket definieras som en skatt på särskilt utvalda varor eller tjänster.⁵⁷ Enligt

50. SOU 2016:83 s. 103.

51. SOU 2016:83 s. 104–106.

52. Numera enligt vägtrafikskattelagen (2006:227).

53. SOU 2016:83 s. 106. Det kan nämnas att beskattningen av moderna *personbilar* enligt vägtrafikskattelagen numera inte baseras på vikt utan miljöpåverkan.

54. SOU 2016:83 s. 106–107.

55. SOU 2016:83 s. 107–108.

56. SOU 2016:83 s. 108–109.

57. SOU 2016:83 s. 138.

utredningen skulle även alternativet med beskattning av flygstolar utgöra en punktskatt, medan övriga skattealternativ tydligen inte var att se som punktskatter.⁵⁸ Dessa förslag har mer karaktären av *direkta* skatter och faller därmed utanför det traditionella punktskattebegreppet.⁵⁹ En definition av pålagan som en punktskatt kan framstå som huvudsakligen akademisk, men medför att skatten kan placeras in i ett redan existerande uppbördssystem enligt skatteförfarandelagen. Som påpekas av utredningen varierar terminologin mellan de länder som uttar flygskatter. I Norge benämns indirekta skatter i allmänhet som ”avgifter”, även om de bär skatternas alla kännetecken.⁶⁰ Den tyska flygskatten, som uppenbarligen har varit en stor inspirationskälla för utredningen, benämns som Luftverkehrssteuer.⁶¹ En *verkehrssteuer* är i tysk rätt inte punktskatt utan snarast en stämpel- eller omsättnings-skatt.⁶² Kategorisering i skatteformer har i Tyskland sin huvudsakliga betydelse i fördelningen av skatteintäkterna mellan förbundsstaten och delstaterna. Den österrikiska flygskatten är influerad av den tyska och baseras även denna på en indelning i tre avståndsklasser, även om de är annorlunda jämfört med de tyska. Den österrikiska pålagan benämns emellertid som en Flugabgabe, således som en avgift.⁶³

Avsikten med den svenska flygskatten är att den ska ha en miljöstyrande effekt. Eftersom skatten inte kan kopplas till reell bränsleförbrukning eller utsläpp har skatten på ett trubbigt sätt differentieras mellan olika destinationer.⁶⁴ Som ovan har beskrivits omfattar den lägsta skattesatsen resor inom EU/EES samt andra europeiska länder, dock inte Ryssland och Turkiet som geografiskt delvis tillhör Europa. Till den lägsta skatteklassen räknas även resor till områden, som tillhör europeiska länder, men som geografiskt ligger utanför Europa, t.ex. Grönland och Kanarieöarna.⁶⁵ Resultatet av denna lagtekniska lösning skulle således kunna bli att en resa från en svensk flygplats till den förra svenska besittningen Saint-Barthélemy i Karibien, en del av Frankrike, beläggs med den lägsta skattesatsen och en resa från Stockholm till St. Petersburg beläggs med den högsta. En resa till en karibisk ö som uppnått självständighet som egen nation beläggs med den högsta skattesat-

58. SOU 2016:83 s. 109.

59. Jfr Olsson, Punktskatter, s. 151–154.

60. Se SOU 2016:83 s. 89–90.

61. Den tyska skatten är differentierad i tre kategorier, baserade på ett avstånd på 6 000 km från landets största flygplats.

62. Se Olsson, Punktskatter, s. 150–151, samt Olsson, Stefan, Författningsprövning i skatterätten, Uppsala 2006, s. 188–191.

63. I österrikisk rätt synes någon helt tydlig skiljelinje mellan skatter och avgifter inte finnas. Utöver ”flygavgiften” ses även vissa pålagor på energi som avgifter, medan skatter uttas på exempelvis alkohol och tobak.

64. Se avs. 5 ovan.

65. Se SOU 2016:83 s. 228–229.

sen. Det finns ingen differentiering av skatten vid resor till olika mål i ett så vidsträckt land som Ryssland.

En utgångspunkt i skattedifferentieringen har varit att den mellersta skatteklassen ska omfatta slutdestinationer utanför Europa, men där landet ligger inom ett avstånd från Stockholm/Arlanda om högst 6 000 km. Detta leder till en tämligen slumpartad differentiering mellan exempelvis väst- och centralafrikanska stater där resor till länder som Elfenbenskusten, Etiopien och Guinea faller under den mellersta skattesatsen, medan resor till länder som Centralafrikanska republiken, Nigeria och Kamerun, som ur ett svenskt perspektiv synes ligga på jämförbara breddgrader beläggs med den högsta skattesatsen, uppenbarligen beroende på att dessa länder inte till någon del ligger inom 6 000 km från Stockholm/Arlanda.

Den trubbiga indelningen i tre skatteklasser, som inte är direkt kopplade till det faktiska avståndet till destinationen, synes således medföra neutralitetsproblem. Praktiskt sett måste det ända konstateras att antalet direktflygningar från svenska flygplatser till utomeuropeiska mål är begränsat och torde i första hand avse charterresor.

7. AVSLUTNING

I utredningens uppdrag ingick inte att undersöka lämpligheten i att införa en skatt på flygresor.⁶⁶ Utredningen har dock enligt sitt uppdrag redovisat erfarenheterna från europeiska länder där flygskatter funnits, men kommit att avskaffas, eller föreslagits, men aldrig kommit att införas. En slutsats som kan dras från ländergenomgången ovan synes vara att flygskatter är etablerade skatteformer i första hand i relativt stora länder som Frankrike, Storbritannien och Tyskland. De länder som har avskaffat eller aldrig infört skatter är till storleken mer jämförbara med Sverige, låt vara att den geografiska placeringen av länderna kanske inte alltid är jämförbar med vårt lands.

Indelningen i olika skatteklasser, avhängiga destination och avstånd, medför slumpartade gränsdragningar och tydliga neutralitetsbrister. I praktiken torde dock dessa neutralitetsbrister sällan ställa till problem, då få direktflyg går från Sverige till de mest avlägsna destinationerna. Som ovan nämnts har det svenska skatteförslaget influerats av den tyska flygskatten, som uttas i ett land där det finns fler direktflyg till långväga destinationer. Den förslagna flygskatten ger i stället intrycket av att vara en förhållandevis lättadministrerad skatt om den införs. Avgörande för

66. SOU 2016:83 s. 33.

om förslaget kommer att införas blir i stället avvägningen mellan miljömässiga och näringspolitiska mål.

Stefan Olsson är professor i finansrätt vid Handelshögskolan, Karlstads universitet.