

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2014-11-26

Närvarande: F.d. justitieråden Severin Blomstrand och Annika Brickman samt justitierådet Johnny Herre.

Beskattning av flygbränsle och fartygsbränsle

Enligt en lagrådsremiss den 13 november 2014 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av rättssakkunniga Anna Sundblad Stahre.

Förslaget föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Enligt artikel 14.1 b och c i direktiv 2003/96/EG, energiskattedirektivet, ska medlemsstaterna skattebefria flygbränsle och fartygsbränsle som används för annan luftfart respektive sjöfart än privat nöjesflyg och privata nöjesfartyg. De senare begreppen definieras i direktivet som flygplan eller fartyg som används "för andra än kommersiella ändamål och särskilt andra ändamål än transport av passagerare

eller varor eller för tillhandahållande av tjänster mot ersättning eller för offentliga myndigheters räkning”.

Energiskattedirektivet har genomförts i Sverige genom lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE. Enligt 6 a kap. 1 § 3–5 a LSE är flyg- och fartygsbränsle befriat från skatt när luftfartygen och fartygen används för annat än privat ändamål.

Sedan EU-domstolen i två avgöranden gjort en restriktiv tolkning av direktivets regler för skattebefrielse har kommissionen påpekat att den svenska tolkningen av skattefriheten för flygbränsle är generösare än vad som följer av direktivet och att detsamma kan antas gälla i fråga om skattefriheten för fartygsbränsle. Regeringen har meddelat kommissionen att de svenska reglerna ska ses över och ändras. Det remitterade förslaget är resultatet av denna översyn.

1 kap. 11 §

Paragrafen, som är ny, definierar vad som avses med användning av luftfartyg och fartyg för privat ändamål genom att i sex punkter räkna upp de användningsområden som inte ska anses utgöra sådan användning.

Enligt punkt 1 ska transport av passagerare eller varor mot ersättning skattebefrias. Eftersom sådana transporttjänster tillhör de tjänster som ska vara skattefria enligt punkt 2 föreslår Lagrådet att punkt 1 utgår. Om båda punkterna ska vara kvar bör punkt 2 för tydlighets skull anges omfatta ”andra tjänster”. Lagrådsremissens lagförslag innebär att det som föreskrivs i punkt 1 också föreskrivs i punkt 2. En sådan redundans är inte godtagbar.

Termen "tillhandahållande", som använts i punkt 2, förekommer i olika lagar med varierande innebörd, se t.ex. produktsäkerhetslagen (2004:451) där en definition har införts för att tolkningsproblem ska kunna undvikas. Lagrådet föreslår att "tillhandahållande" här ersätts med "utförande". På så sätt minskar risken för att bestämmelsen uppfattas så att den har ett vidare tillämpningsområde än det avsedda. I författningskommentaren bör utvecklas hur bestämmelsen ska förstås.

Enligt punkt 3 undantas myndigheters användning eller användning "på uppdrag av myndigheter". I direktivet används uttrycket "för offentliga myndigheters räkning". Lagrådet förordar att det uttrycket används även i den svenska lagtexten.

Enligt punkterna 4 och 5 ska användning i frivilliga försvarsorganisationers verksamhet eller i viss verksamhet som bedrivs av andra ideella organisationer inte anses vara användning för privat ändamål. Dessa organisationers användning av luftfartyg och fartyg ska alltså vara skattebefriad.

Lagrådet konstaterar att direktivtexten inte ger något utrymme för att skattebefria verksamhet som bedrivs av ideella organisationer, om den inte bedrivs för en myndighets räkning. I den mån sådana organisationers verksamhet inte omfattas av vad som föreskrivs i den föreslagna punkt 3, kan den inte vara skattebefriad enligt direktivet. Lagrådet föreslår att punkterna 4 och 5 utgår.

I punkt 6 anges att även yrkesmässigt fiske ska vara skattebefriat. Enligt motiven ska artikel 14.1 c i energiskattedirektivet förstås så att bränsle som används i kommersiellt fiske är skattebefriat. EU-domstolen har emellertid när det gäller flygbränsle uttalat att den luftfart som omfattas av tillämpningsområdet för skattebefrielsen avser

förbrukningen av flygbränsle då flygplanet används direkt för att tillhandahålla flygtjänster mot ersättning. Eftersom direktivet använder samma formuleringar för att avgränsa det skattefria området för fartygsbränsle som för flygbränsle bör de överväganden som föranleder en annan bedömning i fråga om fisket redovisas närmare.