

**REDOVISNING AV REGERINGSUPPDRAG  
ANGÅENDE MÖJLIGHETERNA ATT UTVIDGA  
AVGIFTSDIFFERENTIERING AVSEENDE  
KVÄVEOXIDUTSLÄPP SAMT UPPDRAG  
AVSEENDE FÖRUTSÄTTNINGAR FÖR OCH  
EFFEKTER AV ATT BESKATTA LUFTFARTENS  
BRÄNSLE INOM RAMEN FÖR DET NYA  
ENERGISKATTEDIREKTIVET**

**Regeringsuppdrag 2004**

**REDOVISNING AV REGERINGSUPPDRAG ANGÅENDE  
MÖJLIGHETERNA ATT UTVIDGA  
AVGIFTSDIFFERENTIERING AVSEENDE  
KVÄVEOXIDUTSLÄPP SAMT UPPDRAG AVSEENDE  
FÖRUTSÄTTNINGAR FÖR OCH EFFEKTER AV ATT  
BESKATTA LUFTFARTENS BRÄNSLE INOM RAMEN FÖR  
DET NYA ENERGISKATTEDIREKTIVET**

**Regeringsuppdrag 2004**

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

<b>1</b>	<b>INLEDNING .....</b>	<b>4</b>
1.1	Uppdraget .....	4
1.2	Genomförandet .....	4
1.3	Samråd med Skatteverket och Naturvårdsverket .....	5
<b>2</b>	<b>AVGIFTSDIFFERENTIERING AVSEENDE KVÄVEOXIDUTSLÄPP .....</b>	<b>5</b>
<b>3</b>	<b>BAKGRUND SKATT PÅ FLYGBRÄNSLE .....</b>	<b>7</b>
3.1	Allmän beskrivning .....	7
3.1.1	Flygbränsle .....	7
3.1.2	Flygtrafik, olika kategorier .....	7
3.2	Beskattningsregler .....	8
3.2.1	Nuvarande beskattningsregler .....	8
3.2.2	Tidigare beskattningsregler .....	8
3.3	Ett internationellt perspektiv .....	12
<b>4</b>	<b>STYRMEDEL .....</b>	<b>13</b>
4.1	Det nya direktivet .....	13
4.2	Motiv för beskattning .....	15
4.3	Tidigare ställningstaganden kring styrmedel för flyget .....	16
4.4	Alternativa styrmedel, handel med utsläppsätter .....	16
4.5	Utsläppsrelaterade avgifter .....	19
<b>5</b>	<b>EFFEKTER AV EN SKATT .....</b>	<b>20</b>
5.1	Olika typer av användning .....	20
5.2	Beskattning av flygbränslen - flygbensin .....	20
5.3	Beskattning av flygbränslen - flygfotogen .....	22
<b>6</b>	<b>SAMMANFATTNING .....</b>	<b>24</b>
<b>7</b>	<b>LITTERATUR OCH KÄLLOR .....</b>	<b>26</b>

## 1 INLEDNING

### 1.1 Uppdraget

Luftfartsverket har i regleringsbrevet för 2004, inom ramen för det fortsatta arbetet med att öka kunskapen kring trafikens externa effekter, två särskilda uppdrag. Uppdraget i sin helhet lyder:

*Mot bakgrund av tidigare arbete inom området skall Luftfartsverket, i samarbete med SIKA, redovisa aktuella beräkningar av avgiftsrelevanta marginella kostnader som trafiken ger upphov till. Senast den 10 maj 2004 skall en delredovisning ske till regeringen (Näringsdepartementet) där resultat av verkets arbete inom området under de senaste åren sammanställs och analyseras. Inom ramen för uppdraget skall möjligheterna att utvidga avgiftsdifferentieringen avseende kväveoxidutsläpp till att omfatta en större del av flygningen än LTO-cykeln utredas. Luftfartsverket skall även efter samråd med Riksskatteverket och Naturvårdsverket analysera förutsättningar för och effekter av att beskatta luftfartens bränsle i enlighet med de möjligheter som EG:s nya energiskattedirektiv (2003/96/EG) erbjuder.*

I denna rapport berörs de två sista delarna av uppdraget, en utvidgad avgiftsdifferentiering avseende kväveoxidutsläpp samt en analys av förutsättningarna för och effekterna av att beskatta luftfartens bränsle.

### 1.2 Genomförandet

Rapporten består av två delar som behandlar de två kvarvarande uppdragen ovan. I avsnitt två ges en mycket kort *lägesrapport* av det hittillsvarande arbetet kring möjligheterna att *utvidga avgiftsdifferentieringen avseende kväveoxidutsläpp* till att omfatta en större del av flygningen än LTO-cykeln. Rapporteringen bygger huvudsakligen på två underlagsrapporter från SMHI.<sup>1</sup> Arbetet med en tredje underlagsrapport pågår och fortsättningen av uppdraget kommer att avrapporteras i anslutning till sektorredovisningen 2005 (1 april).

Huvuddelen av rapporten ägnas sedan åt uppdraget om att analysera förutsättningarna för och effekterna av att *beskatta luftfartens bränsle i enlighet med de möjligheter som EG:s nya energiskattedirektiv erbjuder*. En tolkning av innebörden av dessa möjligheter redovisas inledningsvis. Vidare diskuteras de alternativa beskattningssystem som kan bli aktuella dels för den icke-kommersiella luftfarten, dels för den kommersiella luftfarten. Förväntade relevanta effekter av olika system samt möjligheterna att praktiskt utforma system redovisas. I sammanhanget redovisas också erfarenheter från tidigare försök med beskattning av visst flygbränsle. Slutligen kommenteras alternativa styrmedel, möjliga istället för beskattning eller parallellt med beskattning.

---

<sup>1</sup> SMHI. *Input data for model studies of environmental effects of NOx-emissions from air traffic at different altitudes* och *Environmental effects of NOx-emissions from air traffic at different altitudes*.

### 1.3 Samråd med Skatteverket och Naturvårdsverket

Av uppdragstexten framgår att Luftfartsverket skall analysera effekterna av att beskatta luftfartens bränsle efter samråd med Skatteverket och Naturvårdsverket. De båda samverkansmyndigheterna har, utöver en del muntliga kontakter, endast i ett sent skede av uppdraget beretts möjlighet att ta del av ett inte fullständigt rapportutkast. Det bör därför påpekas att Skatteverket och Naturvårdsverket har haft en mycket begränsad möjlighet att ta ställning till Luftfartsverkets analys. För att i någon mån kompensera för detta har vissa tidigare remissyttranden, i liknande frågor, inhämtats. Redovisningen kommer enligt överenskommelse med Näringsdepartementet att kompletteras med resultatet av samråd med Skatteverket och Naturvårdsverket.

## 2 AVGIFTSDIFFERENTIERING AVSEENDE KVÄVEOXIDUTSLÄPP

Den nya emissionsavgiften som infördes på Luftfartsverkets flygplatser den 1 mars 2004 baseras enbart på utsläppen som uppkommer inom LTO-cykeln<sup>2</sup>. Eftersom kostnadsansvaret i det senaste transportpolitiska beslutet omfattar samtliga trafikberoende externa marginalkostnader, betyder det att de transportpolitiska ambitionerna vad gäller luftfartens miljöpåverkan ingalunda är begränsade till LTO-utsläppen. Eftersom merparten av utsläppen uppkommer utanför LTO-cykeln finns det därför anledning att undersöka betydelsen av och möjligheterna att geografiskt utvidga den ekonomiska miljöstyrningen till att omfatta en större del av flygningarna än LTO-cykeln. Luftfartsverket har i nuläget valt att koncentrera detta arbete på miljöpåverkan från kväveoxidutsläpp exklusive klimatpåverkan. Denna avgränsning motiveras i 2003 års marginalkostnadsrapport, sid. 11.<sup>3</sup>

Mot bakgrund av regeringsuppdraget och resonemanget ovan har Luftfartsverket i samarbete med SIKA uppdragit åt SMHI att utreda hur kväveoxidutsläppens miljöeffekter beror på utsläppshöjden. Två steg av utredningsarbetet har genomförts och redovisats i två underlagsrapporter<sup>4</sup>. Ett tredje steg, som omfattar dos-respons och värdering har initierats och avses redovisas under mars 2005. Resultaten från de två första stegen sammanfattas nedan.

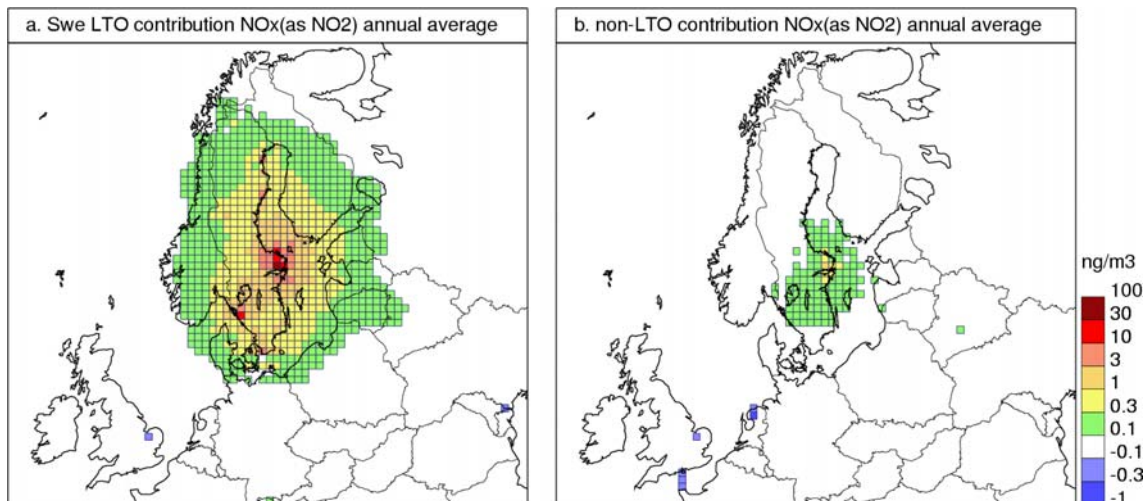
Figurerna visar hur stor påverkan flygtrafiken i svenskt luftrum har för markkoncentrationerna av kväveoxider respektive partiklar (PM<sub>2,5</sub>). Som synes är det främst de marknära utsläppen som påverkar koncentrationerna av

<sup>2</sup> Landing and Take-Off cycle (omfattar flygning under 3 000 fot och markrörelser).

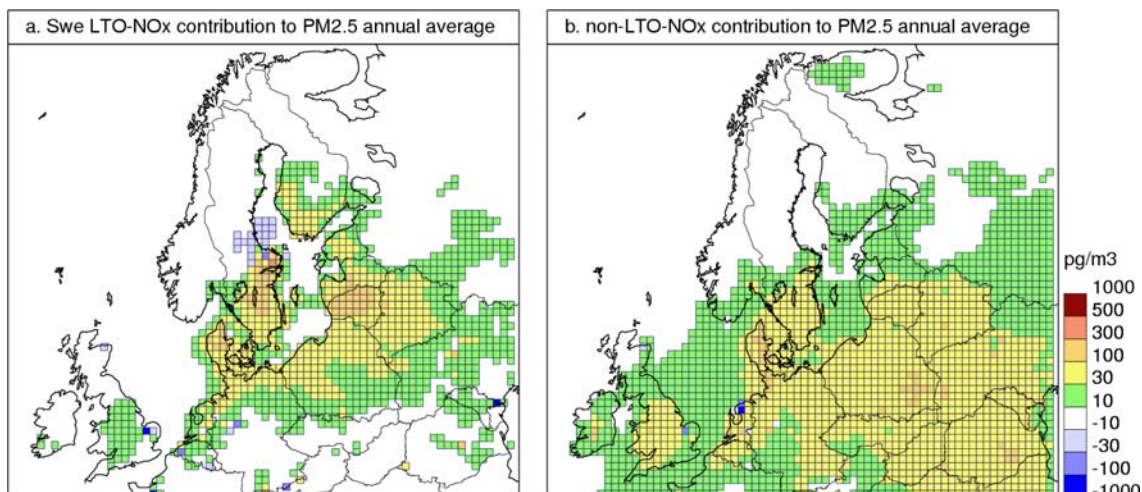
<sup>3</sup> Luftfartsverket. *Slutredovisning av 2003 års regeringsuppdrag avseende luftfartens samhällsekonomiska marginalkostnader.*

<sup>4</sup> SMHI. *Input data for model studies of environmental effects of NOx-emissions from air traffic at different altitudes* och *Environmental effects of NOx-emissions from air traffic at different altitudes.*

kväveoxider. Det beror framför allt på att kväveoxiderna är så kortlivade att den kemiska transformationen i stor utsträckning går snabbare än den vertikala transporten.



För de sekundärt bildade partiklarna framträder en annan bild. Eftersom dessa partiklar är kemiskt stabila, kan de transporteras långa sträckor och påverka miljön långt från utsläppskällan. För LTO-utsläppen är depositionen inom modellområdet ungefär sex gånger större än depositionen utanför modellområdet. För utsläppen utanför LTO-utsläppen är depositionen inom modellområdet endast ca 20 procent större än depositionen utanför modellområdet. Detta betyder att LTO-utsläppens effekter via partikelbildning fångas relativt väl av beräkningarna, medan en betydande del av miljöeffekterna för utsläppen utanför LTO-cykeln uppträder utanför modellområdet.



I det tredje kommande steget skall resultaten från de två första stegen utnyttjas för beräkningar av de samhällsekonomiska kostnader som utsläppen ger upphov till.

### 3 BAKGRUND SKATT PÅ FLYGBRÄNSLE

#### 3.1 Allmän beskrivning

##### 3.1.1 Flygbränsle

De bränslen som förbrukas i flygplan är huvudsakligen två typer, flygbensin och flygfotogen.<sup>5</sup> Till luftfartyg räknas även varmluftsballonger och dessa drivs med gasol. Efter volym är flygfotogen det övervägande vanligaste flygbränslet. Flygfotogen förbrukas i jetflygplanens gasturbiner samt i turbopropflygplan. Det utgör den mest använda bränslesorten vid internationella flygningar och flygningar inom gemenskapen. Flygbensin används i mindre flygplan. Flygbensin, som finns i flera olika typer, är en bensinkvalitet som särskilt anpassats för drift av flygmotorer. Flygbensin används i mindre kolvmotordrivna flygplan som används av t.ex. flygtaxiföretag och i praktiskt taget alla privata flygplan. I framtiden kan det dock bli allt vanligare med dieselmotorer i mindre flygplan.

##### 3.1.2 Flygtrafik, olika kategorier

Flygtrafiken brukar kategoriseras efter typ av flygverksamhet. Fr.o.m. januari 1994 har Luftfartsverket övergått till en ny redovisning vad gäller linjefart och chartertrafik inom Europa. Som en följd av EU:s regler inom luftfartsområdet är det inte längre möjligt att skilja på linjefart och chartertrafik inom EU:s inre marknad. Flygtrafiken för dessa trafikslag redovisas därför numera endast på utrikes respektive inrikes trafik. Flygtrafik redovisas på följande sätt i Luftfart 2003:<sup>6</sup>

Med *linjefart* menas befordran av passagerare eller frakt enligt en på förhand fastställd och till allmänheten kungjord tidtabell.

Med *charterflyg* avses yrkesmässig ej regelbunden luftfart för transport av passagerare med luftfartyg som är typgodkänt för befordran av mer än tio passagerare eller av frakt med luftfartyg vars högsta tillåtna startmassa överstiger 5 700 kg.

Med *taxiflyg* avses yrkesmässig, ej regelbunden luftfart för transport av passagerare med luftfartyg som är typgodkänt för befordran av högst tio passagerare eller av frakt med luftfartyg vars högsta tillåtna startmassa inte överstiger 5 700 kg.

*Allmänflyg* innehåller kategorierna aerial work, privatflyg samt skolflyg. Aerial work består huvudsakligen av jordbruksflyg, men även flygfotografering, reklamflyg, skogsbrandsbevakning m.m. Till *privatflyg* räknas dels flygning för privat räkning utan kommersiellt syfte, dels affärsflyg, dvs. befordran av

<sup>5</sup> SOU 1994:85. *Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning.*

<sup>6</sup> Sveriges officiella statistik. *Luftfart 2003.*

passagerare eller frakt för företag eller myndighet i av dem ägda luftfartyg. Med skolflyg avses flygverksamhet där ändamålet är pilotutbildning och flygningen övervakas av instruktör.

*Bruksflyg* används som ett samlat begrepp för taxifyg och aerial work. Begreppet används främst av Luftfartsinspektionen. Till detta kommer militär luftfart, dvs. verksamhet med militärregistrerade luftfartyg.

Flera av ovanstående begrepp och definitioner används när olika typer av beskattning diskuteras varför det kan vara lämpligt att ha dem sammanfattade.

## 3.2 Beskattningsregler

### 3.2.1 Nuvarande beskattningsregler

Enligt 6 a kap.1 § 5 a LSE<sup>7</sup> är idag all förbrukning i luftfartyg för annat än privat ändamål helt skattebefriad avseende energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för alla bränslen utom för annan bensin än flygbensin. Denna bestämmelse medför bl.a. att all förbrukning av flygbensin och flygfotogen är skattebefriad för annat än privat ändamål. Bestämmelser i 6 a kap. 1 § 5 b medför att även flygbensin och flygfotogen som förbrukas av luftfartyg som används för privat ändamål är skattebefriad. I övrigt kan noteras att varmluftsballonger räknas som luftfartyg. Dessa använder gasol som kan bli skattebefriad om ballongen används för annat än privat ändamål.<sup>8</sup>

Dessa regler är förstås i enlighet med gemenskapsreglerna.

### 3.2.2 Tidigare beskattningsregler

Flygfotogen som används för sitt egentliga ändamål, dvs. drift av flygplan, har enligt SOU 1994:85 aldrig varit föremål för beskattning i Sverige. Vad gäller yrkesmässigt utrikesflyg har anledningen varit att en skatt på flygfotogen skulle strida mot Sveriges internationella åtaganden att inte införa nationell särbeskattning på bränsle som används i sådan trafik. Att endast beskatta inrikesflyget har ansetts kunna leda till ändrade konkurrensförhållanden och en risk för att flygplanen i högre grad än som sker idag tankas utomlands<sup>9</sup>. Detta resonemang är dock en sanning med modifikation eftersom det infördes en miljöskatt på inrikes flygtrafik redan den 1 mars 1989.

Skatten tillkom av miljöskäl och inriktades från början mot avgasutsläpp av kolväten och kväveoxider. Skatten fick till effekt att Linjeflyg påskyndade ombyggnaden av brännkammrarna på motorerna i sina flygplan av typen Fokker F 28. Skälet till att utrikesflyget inte omfattades av miljöskatten var Sveriges internationella åtaganden. Skatten för utsläpp av kolväten och kväveoxider

<sup>7</sup> Lag om skatt på energi.

<sup>8</sup> Skatteverket. *Handledning för punktskatter 2004*.

<sup>9</sup> S.k. ekonomitankning.



beräknades på ett schabloniserat sätt med uppgifter om den aktuella motortypen eller med ledning av flygplanets högsta tillåtna startvikt. Utsläppen beräknades på en medelsträcka för alla flygplan som var 38 mil. Beräkningen med ledning av startvikt gav avsiktligt ett högre skattebelopp för att förmå flygplansägarna att lämna tillförlitliga uppgifter till Luftfartsverket. Från och med den 1 januari 1991 kompletterades miljöskatten så att den också blev beroende av koldioxidutsläppen från inrikestrafiken. Flygbränsleförbrukningen för varje flygplanstyp beräknades med ledning av samma schablonmetod som användes för utsläppen av kolväten och kväveoxider.

Endast inrikes flygtrafik i förvärvssyfte omfattades av skatten. Det betyder att all flygning mot ersättning träffades av skatten. Skatten omfattade därför inte bara transport av passagerare utan också godstransporter och flygningar där vissa tjänster utförs. Större delen av den civila luftfarten inom landet berördes således, dock var de minsta flygplanen undantagna. För gränsdragningen mot utrikes flygtrafik gällde att om start, stopp eller mellanlandning gjordes utomlands var det inte en inrikes flygning. Det räckte alltså med att en flygning var destinerad till utlandet för att den i sin helhet skulle anses som en utrikes flygning. Skattskyldig var den som ägde flygplanet eller den som brukade det i hans ställe. Skattskyldigheten inträdde när en flygning började.<sup>10</sup>

I regeringens proposition 1995/96:198<sup>11</sup> gjordes bedömningen att miljöskatten på inrikes flygtrafik fr.o.m. den 1 januari 1997 borde ersättas av ett system med bättre miljöstyrning, t.ex. en ökad differentiering av landningsavgifterna. Förutom de fiskala och trafikpolitiska motiven vid införandet av skatten fanns som nämnts det miljömässiga skälet att få ett snabbare utbyte av brännkamrarna i flygplansmotorer. Eftersom det hade skett hade alltså miljöskatten haft en positiv miljöeffekt. I skälen för regeringens bedömning angavs också att det sedan skatten infördes hade skett förändringar som påverkade dess funktion. Avregleringen av den civila inrikes luftfarten gjorde det allt svårare att på ett rättvist sätt göra de schablonberäkningar som miljöskatten grundades på. Inom EU gällde att medlemsstaterna inte fick beskatta mineraloljor som användes för yrkesmässigt flyg. Kommissionens generaldirektorat för skattefrågor hade hävdade att miljöskatten på inrikes flygtrafik inte var förenlig med dåvarande mineraloljedirektiv. Förslaget blev därför att ersätta miljöskatten med ett alternativ med minst samma styreffekt fr.o.m. den 1 januari 1997. Som ett alternativ angavs miljörelaterade landningsavgifter.

Före den 1 januari 1984 gavs enligt lagen om bensinskatt en generell möjlighet till avdrag för skatt på bensin som förbrukats eller försålt för förbrukning för framdrivande av luftfartyg. Den som förbrukade minst 2000 liter flygbensin per år kunde registreras som skattskyldig och därigenom förvärva och använda skattefri flygbensin. Någon möjlighet för annan än skattskyldig att köpa skattefri flygbensin, t.ex. mot försäkran, fanns inte. Med hänsyn till den låga volymgränsen

<sup>10</sup> Riksskatteverket. *Handledning för punktskatter 1992.*

<sup>11</sup> Prop. 1995/96:198. *Ekonomisk-politiska åtgärder på skatte- och avgiftsområdet.*

för registrering var dock i praktiken i det närmaste samtliga förbrukare av flygbensin registrerade som skattskyldiga.

Avdragsrätten medförde emellertid betydande administrativa och kontrollmässiga svårigheter för Riksskatteverket. I avsikt att styrka bränsleinköp fogade sökanden ofta kvitton från bensinautomater till deklARATIONERNA. Det fanns även möjlighet att få återbetalning av skatt om flygbensin hade köpts i beskattat skick. Några reella möjligheter till kontroll av att det köpta bränslet verkligen hade använts i flygplan fanns inte. Med hänsyn till det samt till att det inte ansågs föreligga några bärande skäl för att behålla skattefriheten för bränsle som förbrukades i flygplan när de användes för privata ändamål, begränsades avdragsrätten den 1 januari 1984 till att avse endast bensin som förbrukades i luftfartyg som använts yrkesmässigt.

De nya reglerna om beskattning av flygbensin ledde dock snabbt till kritik, bl.a. därför att de visade sig vara svårtillämpade. Flygbensin förbrukas i flygplan som ofta används för såväl privata som yrkesmässiga ändamål och besvärliga bedömningar måste göras i samband med granskning av deklARATIONERNA. Riksskatteverkets svårigheter att kontrollera att beskattningen fungerade var avsevärda. Tillämpningsproblemen fick till följd att flygbensin fr.o.m. den 1 juli 1987 helt undantogs från skatteplikt.<sup>12</sup>

Den tidigare beskattningen byggde på ett deklARATIONSSYSTEM, varigenom samtliga registrerade flygbensinförbrukare fick köpa bränsle skattefritt. Skatt på flygbensin som använts för icke-yrkesmässiga ändamål redovisades sedan i deklARATIONERNA. Genom att tillämpa en låg volymgräns för registrering som skattskyldig var i princip samtliga förbrukare av flygbensin registrerade.

Mot bakgrund av de stora praktiska problemen som den tidigare beskattningen av flygbensin medförde, ansågs i SOU 1994:85 att en annan teknisk lösning borde sökas för att åstadkomma att skatt betalades för flygbensin som används vid privat nöjesflygning. Ett försäkranssystem ansågs mindre lämpligt, inte minst beroende på svårigheterna för många förbrukare att i samband med inköp kunna avgöra hur stor mängd bränsle som skulle komma att förbrukas vid yrkesmässig flygning. Ett alternativ ansågs vara att låta samtliga förbrukare köpa beskattad flygbensin och ge dem möjlighet att i efterhand söka kompensation för den skatt som belastat flygbensin som använts yrkesmässigt. Storleken på skatten skulle dock göra att förbrukarna utsattes för en märkbar ekonomisk belastning.

EU-reglerna gav utrymme för att skattebefria alla annan förbrukning av flygbränsle i luftfartyg än sådan som sker när luftfartyget används för privat nöjesflygning, dvs. skatt skulle endast betalas när flygbensin förbrukats för sådan flygning. Sverige hade vid förhandlingarna om medlemskap inte begärt något undantag från reglerna om skatteplikt i detta avseende. Förslaget innebar därför att skattskyldigheten skulle inträda först när bränslet förbrukats för drift av flygplan

<sup>12</sup> Beskrivningen av de tidigare beskattningsreglerna för flygbensin är huvudsakligen hämtad från SOU 1994:85. *Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning.*

när detta används för fritidsändamål eller annat privat ändamål. Flygbensinen skulle enligt förslaget kunna säljas utan att några beskattningsåtgärder aktualiserades. Det skulle sedan åligga förbrukare av flygbensinen att redovisa den mängd bränsle som använts i samband med nöjesflygningen i deklaration och betala den aktuella skatten till staten. Skillnaden mot tidigare system skulle vara att det endast var förbrukaren som var skattskyldig. Vad gäller flygfotogen föreslogs ett motsvarande system. Det bör dock tilläggas att flygfotogen används för drift av jetflygplan varför beskattning av flygfotogen enligt förslaget i princip inte skulle komma att ske.

*Riksskatteverket* framhöll i sitt remissyttrande, vad gällde förslaget om skatt på flygbensin och flygfotogen för inrikes privatflygning, att möjligheten att undanta sådan användning från skatt borde undersökas. Som skäl angavs att tillämpningsproblemen inte kunde förutses bli mindre i framtiden än vad de hade varit vid tidigare system när beskattningen endast avses gälla privat nöjesflygning. Skattemyndigheten i Kopparbergs län ifrågasatte i sin underremiss lämpligheten i att införa regler vars efterlevnad inte går att kontrollera. Om bestämmelserna ändå skulle införas borde Luftfartsverket eller Luftfartsinspektionen åläggas en informationsskyldighet till Skattemyndigheten om företagna privatflygningar – om det var möjligt.<sup>13</sup>

*Naturvårdsverket* betonade i sitt remissyttrande betydelsen av att slå vakt om och utveckla vidare den miljöprofil som Sverige lyckats uppnå i energibeskattningen. Myndigheten framhöll som särskilt viktigt att Sverige, både gentemot EG och den övriga världen, enades om en miniminivå för koldioxidbeskattning och om energi- och miljöskatter inom de områden som för närvarande genom internationella avtal var helt undantagna från skatt, speciellt flyg- och fartygstrafik.<sup>14</sup>

Den 19 oktober 1992 fattade rådet sitt första beslut om att bevilja alla medlemsstater individuella och särskilda undantag från gemenskapsreglerna kring energibeskattnings för att underlätta införandet av ett gemensamt system. Detta beslut har följts av flera beslut på begäran av olika länder, men bl.a. den obligatoriska skattebefrielsen för mineraloljor som används som flygbränsle med undantag för privat nöjesflygning har omprövats vid olika tillfällen. Dessa översyner har skett med beaktande av de externa kostnader som är knutna till transportmedlet och rådet skall på förslag från kommissionen vid omprövning besluta om huruvida dessa former av skattebefrielse ska avskaffas eller ändras. Utöver de olika formerna av obligatoriska och frivilliga undantag i form av skattebefrielse eller skattenedsättning har det också varit möjligt att begära ytterligare undantag av särskilda hänsyn. Dessa bestämmelser gör det möjligt för medlemsstaterna att behålla vissa smärre undantag i form av skattebefrielse och skattenedsättning som de har tillämpat före den 1 januari 1993 och som inte

<sup>13</sup> Riksskatteverket. *Yttrande över betänkandet SOU 1994:85. Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning.*

<sup>14</sup> Statens naturvårdsverk. *Yttrande över energiskatteutredningens betänkande Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning (SOU 1994:85).*

påverkar den inre marknadens funktion. Ett undantag för skatt på flygbensin och flygfotogen för inrikesprivatflygningar beviljades till halvårsskiftet 1997. Kravet på att söka tillstånd hos rådet har införts i syfte att ge kommissionen och de övriga medlemsstaterna möjlighet att utvärdera tänkbara effekter och invända mot dem. Se vidare avsnitt 4.1.

### 3.3 Ett internationellt perspektiv

Luftfarten är till sin karaktär gränsöverskridande och regleras i stor omfattning globalt. FN:s organisation för luftfartssamarbete, ICAO<sup>15</sup>, utfärdar internationella regler på luftfartsområdet som införs nationellt. Av tradition regleras luftfarten mellan länder i bilaterala luftfartsavtal som bl.a. innehåller klausuler om trafikrättigheter, prisregimer och kapacitetsfrågor.

Luftfartsmarknaden inom unionen är helt avreglerad i och med antagandet av det s.k. tredje luftfartspaketet år 1992. Centralpunkterna i detta lagstiftningskomplex innebär att det i princip är fritt marknadstillträde och fri prissättning för samtliga licensierade flygbolag inom unionen. Det finns därutöver ytterligare lagstiftning med bäring på konkurrensområdet, t.ex. förordningen som reglerar fördelningen av ankomst- och avgångstider vid gemenskapens flygplatser.<sup>16</sup>

Det beror i hög grad på internationella åtaganden att inte flygfotogen beskattas för närvarande. Alla avtalsslutande parter i ICAO har slutit ömsesidiga överenskommelser om att leverera skattebefriat bränsle. Trots att den ursprungliga skrivningen endast avsåg varor som redan finns ombord vid ankomst från en avtalsslutande part till en annan har det i senare resolutioner bekräftats att även bränsle som lastas ombord på ett flygplan med destination i en annan stat också ska vara befriad från skatt. Samtliga EU:s medlemsstater har anslutit sig till dessa resolutioner som tillämpas i form av olika bilaterala avtal. Samtliga Europeiska unionens medlemsstater är medlemmar i ICAO, och Europeiska gemenskapen har sedan år 1989 en observatörspost.

Beskattning av flygbränsle har under senare år varit uppe på agendan både på global men framför allt på europeisk nivå. Inom ICAO har riktlinjer utarbetats för beskattning av internationella flygtransporter – ICAO:s Policies on taxation in the field of International Air Transport, Doc 8632. Vad gäller flygbränsle har inriktningen varit att uppmana medlemsländerna att bevilja skattebefrielse på reciprok basis<sup>17</sup> för flygbränsle som förs in eller levereras i en medlemstat. Genom de internationella förpliktelser som följer av de bilaterala luftfartsavtalen som slutits runt om i världen mellan de avtalsslutande parterna har flygbränsle för internationella transporter under lång tid varit undantagen från skatt.

<sup>15</sup> ICAO, International Civil Aviation Organisation, är FN:s självständiga fackorgan för internationellt flyg skapat genom konventionen om internationell civil luftfart 1944 (Chicagokonventionen).

<sup>16</sup> SIKA Rapport 2004:4. *Trafikens externa effekter. Uppföljning och utveckling 2003* och Utrikesdepartementet, Ds 2003:28. *Kandidatländernas anslutning till den Europeiska unionen.*

<sup>17</sup> Ömsesidig skattebefrielse inom ramen för ett luftfartsavtal.

På ICAO:s senaste generalförsamlingsmöte i oktober 2004 kunde en global kompromisslösning uppnås om "greenhouse gas emissions charges" (avgifter för utsläpp av växthusgaser). Den överenskomna resolutionen "*Urges Contracting States to refrain from unilateral implementation of greenhouse gas emissions charges prior to the next regular session of the Assembly in 2007, where this matter will be considered and discussed again*". EU:s medlemsländer har därigenom åtagit sig att inte unilateralt införa avgifter som omfattar tredjelands bolag förrän tidigast efter nästa generalförsamlingsmöte. Detta utgör dock inget hinder för fortsatt arbete med policyinriktning och analyser inom EU.

EG-kommissionen har vid ett möte i december 2004 lämnat förslag om standardklausuler att nyttja i förhandlingar om bilaterala luftfartsavtal, bl.a. diskuterades en ny klausul om skatt på flygbränsle. Innebörden av klausulen skulle vara att göra det möjligt att införa skatt på flygbränsle på linjer inom EU, även för tredje lands flygbolag. Kommissionen föreslog att medlemsstaterna skall ha en obligatorisk skyldighet att i luftfartsavtal med tredje land införa klausulen. Kommissionen hänvisade till energiskattedirektivet och till det senaste generalförsamlingsmötet i ICAO som stöd för sin position. Flera länder motsatte sig dock att klausulen skulle vara en obligatorisk del i avtalet. Kommissionen föreslog som kompromiss att medlemsstaterna skall ha en skyldighet att inkludera klausulen i sina förhandlingar. Om förhandlingen i den delen misslyckas och avtalet inte införlivar denna klausul kommer avtalet ändå att kunna ingås. Samtliga medlemsstater kunde ansluta sig till denna kompromiss förutom Finland som motsatte sig införandet av en sådan klausul.

## **4 STYRMEDEL**

### **4.1 Det nya direktivet**

Rådets direktiv 2003/96/EG behandlar "en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet". Direktivet föreskriver miniminivåer för medlemsstaternas indirekta skatter, med undantag av mervärdesskatt, på energiprodukter avsedda att användas som bränsle för uppvärmning eller motorbränsle samt elektricitet. Givet att minimiskattesatserna beaktas är det tillåtet att tillämpa differentierade skattesatser t.ex. med avseende på produktens kvalitet och för vissa särskilt definierade användningsområden. Till de senare hör bl.a. lokal kollektivtrafik, färdtjänst och den offentliga förvaltningens transporter.

Direktivet medför förändrade förutsättningar för beskattning av både sjöfartens och flygets bränsle. Genom direktivet öppnas nu möjligheten för EU:s medlemsstater att begränsa skattebefrielse för bl.a. flygbränsle. I det följande noteras de i detta avseende relevanta artiklarna i direktivet.

Enligt direktivets artikel 14.1 *skall* medlemsstaterna bevilja skattebefrielse för vissa användningsområden av energiprodukter. Till dessa områden hör användning som flygbränsle för annan luftfart än privat nöjesflyg och användning som bränsle för sjöfart inom gemenskapens farvatten (inklusive fiske) annat än i privata nöjesfartyg.

I artikel 14.2 stadgas dock att medlemsstaterna *får* begränsa tillämpningsområdena för skattebefrielse till att gälla internationella transporter och transporter mellan gemenskapens medlemsstater. Vidare sägs i artikel 14.2 att om en medlemsstat har ingått ett bilateralt avtal med en annan medlemsstat får den därutöver göra undantag från skattebefrielsen mellan länderna.

Om skattebefrielse inte beviljas för inrikes luftfart eller flygtransporter mellan två medlemsstater är det dock tillåtet att tillämpa en skattenivå som ligger under de miniminivåer som stadgas i direktivet. Minimiskattenivåer för motorbränslen anges i direktivets bilaga 1, tabell A. Minimiskattenivån för t.ex. fotogen anges från och med 1 januari 2004 till 302 € per 1000 liter. I artikel 6 anges att skattebefrielse eller skattenedsättning antingen kan beviljas direkt, genom en differentierad skattesats eller genom återbetalning av hela eller delar av skatten.

I direktivets artikel 18.1 sägs att medlemsstaterna genom undantag från direktivet ges tillstånd att fortsätta tillämpa de nedsättningar av skatter eller befrielse från skatter som anges i bilaga II. Sverige har, liksom flertalet andra länder, undantag gällande *annan* luftfart än den som anges i artikel 14.1 b, dvs. för privat nöjesflyg. Detta tillstånd upphör dock att gälla den 31 december 2006 om inte rådet dessförinnan omprövar frågan på grundval av ett förslag från kommissionen.

I direktivet avses med *privat nöjesflyg* användningen av ett flygplan av dess ägare eller av den fysiska eller juridiska person som har rätt att nyttja flygplanet antingen via uthyrning eller på annat sätt, 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.

Enligt direktivet får alltså skattebefrielse begränsas till att gälla internationella transporter och transporter mellan gemenskapens medlemsstater. Det innebär att medlemsstaterna kan införa skatt för inrikestransporter. Medlemsstaterna kan därutöver ingå bilaterala luftfartsavtal med varandra och göra undantag från skattebefrielsen för flygtransporter mellan medlemsstaterna. Vidare uppmanas medlemsländerna att i förhållande till tredje länder vidta åtgärder och ändra gällande luftfartsavtal för att möjliggöra skatt på flygbränsle för trafik som sker inom unionen, dvs. som bedrivs av tredjelands bolag (se avsnitt 3.3). EG-kommissionen har inom ramen för ett generellt mandat från medlemsländerna ingått avtal med bl.a. Kroatien och Georgien och undanröjt skattebefrielse för trafik som sker inom unionen.

## 4.2 Motiv för beskattning

Det aktuella direktivet ger enligt vad som framgår av avsnitt 4.1 ökade möjligheter att använda bränsleskatt som transportpolitiskt, men även fiskalt, instrument även inom luftfarten. Redan under 1999 fördes det fram från Kommissionen att man behövde komplettera internationella överenskomna standarder och regler med ett effektivare system av EU-täckande åtgärder bland annat avseende flygets utsläpp av växthusgaser. Vidare meddelades att man hade för avsikt att fortsätta sina ansträngningar för att skapa rättvisa konkurrensvillkor inom transportsystemet, bl.a. genom att integrera miljökostnaderna i avgiftssystemen.<sup>18</sup>

I det gällande transportpolitiska beslutet<sup>19</sup> har Riksdagen lagt fast att de samhällsekonomiska marginalkostnaderna<sup>20</sup> som trafiken ger upphov till skall vara utgångspunkten för de transportpolitiskt motiverade skatterna och avgifterna. För att styra mot effektiva lösningar krävs att avgifterna täcker marginalkostnaderna, men också att de är ändamålsenligt differentierade. Det skulle därför kunna vara transportpolitiskt motiverat att utnyttja en bränsleskatt för att bättre internalisera vissa av luftfartens externa kostnader, främst kostnader för utsläpp till luft i form av koldioxid. Andra utsläpp till luft, t.ex. av kväveoxid, hanteras i första hand bättre på andra sätt.

Frågan om planering och finansiering av infrastruktur bör skiljas från frågan om kostnader och avgifter för att nyttja den befintliga infrastrukturen. Enligt ekonomisk teori bör beslut om infrastrukturstandard fattas mot bakgrund av samhällsekonomiska kostnads- och intäktsanalyser. Planeringsprocessen för väg- och järnvägsinvesteringar ligger i linje med den teoretiska konstruktionen. För luftfart och sjöfart råder delvis andra förutsättningar. Efter det att infrastrukturinvesteringarna är gjorda är det marginalkostnadsprissättningens uppgift att leda marknaden mot en så effektiv användning som möjligt av den infrastruktur som finns. Marginalkostnaden är således inte kopplad till fasta infrastrukturkostnader, men vissa komponenter kan täcka eller bidra till att täcka de fasta kostnaderna.<sup>21</sup>

En bränsleskatt skulle kunna komma att medföra en omprövning av nuvarande ekonomiska styrmedel såsom de miljörelaterade start- och landningsavgifterna. En bränsleskatt för luftfarten skulle, precis som en bränsleskatt för sjöfarten, vara just en skatt som inte utan särskilda beslut kan ha en finansierande funktion som nuvarande avgifter.

---

<sup>18</sup> KOM (1999) 640 slutlig.

<sup>19</sup> Se prop. 1997/98:56.

<sup>20</sup> De viktigaste effekterna som inkluderas i den samhällsekonomiska marginalkostnaden är kostnader för slitage på infrastruktur, miljö, buller, olyckor och trängsel. Transportsystemets fasta kostnader skall finansieras på ett sådant sätt att oönskade styreffekter undviks och att resursanvändningen snedvrids i så liten utsträckning som möjligt.

<sup>21</sup> SOU 2004:76. *Godstransporter – noder och länkar i samspel.*

### 4.3 Tidigare ställningstaganden kring styrmedel för flyget

Fallstudier vid flygplatser indikerar att globala effekter från koldioxidutsläpp tillsammans med regionala effekter från kväveoxidutsläpp dominerar de miljökostnader, som flygtrafik inom LTO-cykeln ger upphov till. Koldioxid har uteslutande global klimatpåverkan och i enlighet med Luftfartsverkets gällande uppfattning förespråkas därför att global klimatpåverkan hanteras globalt inom ICAO och lämnas utanför avgiftsdiskussionen. För kväveoxidutsläppen är bilden mer komplicerad. Kväveoxidernas miljöpåverkan är mer mångfacetterad, men Luftfartsverket bedömer att de globala klimateffekterna dominerar vid kväveoxidutsläpp på hög höjd, medan de regionala hälsoeffekterna bedöms dominera vid marknära utsläpp. Luftfartsverket har bedömt att det är relevant att hantera klimatpåverkan globalt.<sup>22</sup>

En betydande del av flygets klimatpåverkan kommer alltså från annat än koldioxidutsläpp (bland annat vattenånga och kväveoxidutsläpp på hög höjd). Det är dock inte lämpligt att basera styrmedel för att åtgärda dessa effekter på en bränsleskatt. Argumentet för det är bl.a. att flygplansmotorernas prestanda utifrån rening av NO<sub>x</sub>-utsläpp kan variera kraftigt och endast i begränsad omfattning vara knutet till bränsleförbrukning. Klimateffekter från andra utsläpp än koldioxid varierar också med lufttryck, temperatur och luftfuktighet. Olika årstider och var flygplanet befinner sig i geografien kan alltså ge helt olika resultat.

### 4.4 Alternativa styrmedel, handel med utsläppsrätter

En skatt på koldioxidutsläpp och/eller ett system för handel med utsläppsrätter ger incitament för samhällets aktörer att minska utsläppen av växthusgaser. I ett effektivt system vidtas de åtgärder som på marginalen kostar mindre eller lika mycket som skatten alternativt vad utsläppsrätten kostar. Det är alltså inte kostnadseffektivt att varje sektor i samhället skall bidra med lika mycket till utsläppsreduktionerna. Istället är villkoret för samhällsekonomisk kostnadsminimering att kostnaderna på marginalen för de åtgärder som vidtas skall vara lika stora för samtliga källor till problemet.<sup>23</sup>

Kopplingen mellan koldioxidskatt och utsläppshandel är stark då styrmedlen i stor utsträckning har samma funktion. Eftersom handel med utsläppsrätter och koldioxidskatt har det gemensamma syftet att minska utsläppen av koldioxid finns det skäl att överväga användandet av endast ett av styrmedlen. Båda styrmedlen har förutsättningar att utjämna marginalkostnaden för utsläppsreduktion i de anläggningar som omfattas av regleringen, vilket innebär att det i princip inte råder någon skillnad i den kostnadseffektivitet som kan uppnås. Att tillämpa båda styrmedlen parallellt kan emellertid vara ineffektivt då de faktiska reduktionerna sker till en högre kostnad än vad som annars hade varit fallet. Det har dock

<sup>22</sup> Luftfartsverket. *Slutredovisning av 2003 års regeringsuppdrag avseende luftfartens samhällsekonomiska marginalkostnader.*

<sup>23</sup> SOU 2003:60. *Handla för bättre klimat.*



framförts argument för att det är befogat att åtminstone inledningsvis behålla koldioxidskatten för vissa aktiviteter som omfattas av handeln med utsläppsrätter.<sup>24</sup>

Det finns i princip två argument för att behålla koldioxidskatten för de svenska sektorer som deltar i det europeiska systemet för utsläppshandel. Det ena rör den förmögenhetsöverföring som blir fallet vid ett införande av ett handelssystem med gratis tilldelning av utsläppsrätter istället för auktion, det andra rör fiskala motiv.<sup>25</sup>

Att ansluta flygsektorn till ett öppet system för handel med utsläppsrätter ger dock en kostnadseffektivitet som inte är jämförbar med beskattning. Orsaken är att åtgärder i ett öppet handelssystem har en betydligt större möjlighet att vidtas där åtgärdskostnaden är låg.

ICAO har under 2003 arbetat genom CAEP<sup>26</sup> med marknadsbaserade styrmedel med tonvikt på att utveckla riktlinjer för ett globalt system för handel med utsläppsrätter för koldioxid. Arbetet avser i första hand ett system för enbart koldioxidutsläpp från internationell luftfart, dock med dörren öppen för att i ett senare skede kunna ta med annan klimatpåverkan från flyget. Arbetet har bl.a. sin bakgrund i artikel 2.2 i Kyotoprotokollet i vilken parterna till klimatkonventionen uppmanas att arbeta inom ICAO för att begränsa eller minska utsläppen av växthusgaser från det internationella flyget. I enlighet med beslut av ICAO:s generalförsamling 2001 ska de riktlinjer som ICAO utvecklar gälla ett handelssystem som är öppet mot andra sektorer.

Utsläpp från inrikesflyget omfattas således inte av ICAO-förslaget om handel, utan ingår i ländernas åtaganden enligt den överenskomna bördefördelningen i Kyotoprotokollet för den första åtagandeperioden 2008-2012. Det mest ändamålsenliga på sikt för luftfarten skulle vara att utsläpp även från inrikesflyget ingår i ett system för handel med utsläppsrätter. I EU inför man som bekant fr.o.m. 2005 ett handelssystem för större anläggningar inom kraft- och värmeproduktion och energiintensiv industri. LFV har i ett remissvar till regeringen anfört att verket anser det viktigt att det pågående internationella arbetet med att minska luftfartens klimatpåverkan beaktas när det gäller en framtida analys av förutsättningarna för och konsekvenserna av att framgent inkludera transportsektorn i den handlande sektorn. Om inrikesflyget fogas till den handlande sektorn i EU finns det större förutsättningar för att alla utsläpp, oavsett om de kommer från inrikes- eller utrikesflyg, kommer att behandlas lika.

Arbetet med utsläppshandel i ICAO befinner sig för närvarande i en utrednings- och analysfas. Oavsett vilken metod som används för fördelning av de totala utsläpps begränsningarna från fossila bränslen, är det mycket som tyder på att de

<sup>24</sup> Energimyndigheten och Naturvårdsverket. *Utvärdering av styrmedel i klimatpolitiken.*

<sup>25</sup> SOU 2003:60. *Handla för bättre klimat.* I SOU 2004:62, *Handla för bättre klimat – handel med utsläppsrätter 2005-2007 m.m.*, förs diskussionen om hantering av koldioxidskatt vidare.

<sup>26</sup> CAEP, Committee on Aviation Environmental Protection, är ICAO:s miljökommitté.

enheter eller ”anläggningar” som utsläppsrätterna fördelas till bör vara flygföretagen och t.ex. inte bränsleleverantörerna. Tre alternativa huvudspår för att gå vidare har redovisats i det interna arbetet i ICAO.

Alternativ 1 bygger på att det utvecklas ett system som tar sin utgångspunkt i klimatförhandlingarna under klimatkonventionen och Kyotoprotokollet i nära samarbete med ICAO. Ansvar för begränsningar av utsläppen från den internationella luftfarten fördelas i detta alternativ på staterna. Det internationella flygets utsläpp görs till föremål för Kyotoprotokollets eller dess ersättares flexibla mekanismer på ett internationellt harmoniserat sätt.

Alternativ 2 innebär utarbetande av ett system genom en särskild konvention i ICAO:s regi för handel med utsläppsrätter för internationell luftfart. Systemet skulle kräva omfattande förhandlingar mellan medlemsstaterna och endast beröra begränsningar för utsläpp som berör de stater som ansluter sig till konventionen. ICAO-systemet förutsätter vidare att det går att nå enighet om att ha en öppen utsläppshandel mot andra system.

Alternativ 3 går ut på att med vägledning från ICAO skapa ett helt frivilligt system som stater och/eller flygföretag kan ansluta sig till.<sup>27</sup>

Det fortsatta arbetet inriktas på alternativ 1 och 3 enligt beslut i ICAO:s generalförsamling under hösten 2004. Den resolution som främst hanterar handel med utsläppsrätter, resolution A35-5<sup>28</sup>, innehåller i urval följande skrivning:

*The Assembly:*

1. *Requests* the Council to continue to develop guidance for Contracting States on the application of market-based measures aimed at reducing or limiting the environmental impact of aircraft engine emissions, particularly with respect to mitigating the impact of aviation on climate change; and to develop concrete proposals and provide advice as soon as possible to the Conference of the Parties to the United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC);

-----

Vidare uppmanar man kontrakterade stater och rådet rörande handel med utsläppsrätter:

<sup>27</sup> Huvuddelen av beskrivningen av ICAO:s arbete är hämtad från Luftfartsverket. *Flygets utveckling 2003. Sektorredovisning.*

<sup>28</sup> ICAO. *Resolutions adopted at the 35th session of the assembly. Provisional edition.* Resolution A35-5, Consolidated statement of continuing ICAO policies and practices related to environmental protection. Hösten 2004.

- 1) *Endorses* the further development of an open emissions trading system for international aviation; and
- 2) *Requests* the Council, in its further work on this subject, to focus on two approaches. Under one approach, ICAO would support the development of a voluntary trading system that interested Contracting States and international organizations might propose. Under the other approach, ICAO would provide guidance for use by Contracting States, as appropriate, to incorporate emissions from international aviation into Contracting States' emissions trading schemes consistent with the UNFCCC process. Under both approaches, the Council should ensure the guidelines for an open emissions trading system address the structural and legal basis for aviation's participation in an open emissions trading system, including key elements such as reporting, monitoring and compliance.

Innebörden av resolutionen är att det blir möjligt att ansluta flyget till både EU:s och ICAO:s system för utsläppshandel samt att inrikes och internationellt flyg behandlas lika.

Eftersom handel med utsläppsrätter för flyget är ett nytt och komplext område behövs mer kunskap. I samband med generalförsamlingens möte tillsattes därför en särskild arbetsgrupp som ska arbeta med frågan.<sup>29</sup>

FN-organet UNFCCC<sup>30</sup> arbetar löpande med att förbättra rapporteringen av utsläpp av växthusgaser från flyget, bl.a. tillsammans med ICAO. Inom EU pågår en utredning om att ansluta flyget till EU:s handelssystem, vilken skall vara klar till sommaren 2005. Eventuellt kan den resultera i förslag från kommissionen till ministerrådet och EU-parlamentet. Det finns bland vissa länder en otålighet över att arbetet inom ICAO går långsamt. Man menar att det är viktigt att EU nu arbetar mer aktivt med att reducera utsläppen av växthusgaser från flygsektorn och att det är en högt prioriterad fråga. Det finns därför starka förespråkare för att ansluta flygsektorn till EU:s handelssystem.

## 4.5 Utsläppsrelaterade avgifter

Luftfartsverket deltar också i ECAC:s<sup>31</sup> miljöarbete som sker i gruppen ANCAT<sup>32</sup>. En undergrupp inom ANCAT har, under ledning av Sverige, tagit fram en rekommendation om hur flygplanens avgasutsläpp (NOx) bör

<sup>29</sup> Gruppen, en "task force", hör till CAEP, dvs. ICAO:s miljökommitté. Gruppens leds av en representant från LFV och en representant från IATA, International AirTransport Association.

<sup>30</sup> UNFCCC, United Nations Framework Convention on Climate Change, dvs. FN:s klimatkonvention ([www.unfccc.int](http://www.unfccc.int)).

<sup>31</sup> ECAC, European Civil Aviation Conference, är en organisation med europeiska medlemsstater som också är medlemmar i ICAO. ECAC arbetar med att formulera harmoniserande rekommendationer, inom ramen för ICAO:s regelverk, till medlemsländernas luftfartsmyndigheter. ECAC:s rekommendationer används ibland av EU när direktiv och direkt tvingande beslut förbereds.

<sup>32</sup> ANCAT, The group of experts on the Abatement of Nuisance Caused by Air Transport.

klassificeras vid utformandet av avgasrelaterade start- eller landningsavgifter. Rekommendationen har fastställts av ECAC. Sverige har under 2004 infört en ny miljörelaterad avgift baserad på denna rekommendation. Luftfartsverkets implementering av den antagna modellen innebär en miljödifferiering av trafikavgifterna, vilken speglar de samhällsekonomiska kostnaderna i en avgiftssättning som i grunden är baserad på företagsekonomiska kostnader (cost recovery). Den nya avgiftens storlek baseras på en flygplansspecifik beräkning av hur många kg kväveoxider som släpps ut under en LTO-cykel. Avgiften har fastställts till 50 kr/kg kväveoxidutsläpp.<sup>33</sup> Ett av syftena med ECAC:s rekommendation är att förmå fler länder att följa samma modell vid eventuellt införande av miljörelaterade landningsavgifter eftersom man då uppnår bättre styreffekt. Luftfartsverket var först med att införa den nya modellen, men följdes i april av London Heathrow. Flera andra länder inom ECAC planerar att införa den nya avgasavgiftsmodellen.

Arbetet med att beskriva förutsättningarna för att utveckla den ekonomiska miljöstyrningen avseende kväveoxidutsläpp till att omfatta en större del av flygningarna pågår. Se avsnitt 2.

## **5           EFFEKTER AV EN SKATT**

### **5.1       Olika typer av användning**

Den kommersiella användningen av flygbränsle kan delas upp i tre områden:

- 1) Inrikesflygningar
- 2) Flygningar inom gemenskapen som innebär flygning mellan två eller flera medlemsstater
- 3) Internationella flygningar som innebär avgång från eller ankomst till tredje land

Därtill kommer användning för privata ändamål.

### **5.2       Beskattning av flygbränslen - flygbensin**

Beskattning av flygbensin som används för privata ändamål har, som nämnts ovan, förekommit i Sverige under en begränsad tid under 1980-talet (1 januari 1984 – 1 juli 1987)). Departementschefen gav i samband med införandet av denna bestämmelse en del exempel på användningsområden som inte inrymdes i begreppet fritidsändamål och alltså inte kom ifråga för bränslebeskattning.<sup>34</sup>

Det rör sig om t.ex. bruksflyg, skogsbrandbevakning, målflygning, skolflyg, räddningstjänst, jordbruksflyg, trafikövervakning, frivilliga flygkåren, bogsering

<sup>33</sup> Se Luftfartsverket, *Delredovisning av 2004 års regleringsbrevsuppdrag avseende luftfartens samhällsekonomiska marginalkostnader*, för en diskussion om värderingen av kväveoxidutsläpp.

<sup>34</sup> I SOU 1994:85, *Ny lag om skatt på energi*, bedömdes denna uppräkningslista fortfarande vara aktuell. Det är oklart om något har tillkommit som gör att uppräkningslistan inte längre gäller.

av segelflygplan och andra uppdrag som utförs mot ersättning. Ett annat område är de fall då ett företag med eget flygplan företar transporter i den egna verksamheten. Taxiflyg och annat personflyg som utförs mot ersättning bedömdes i SOU 1994:85 få utföras med skattefritt bränsle, även om passagerarnas ändamål med resan är fritidsbetonat.

Samtliga som berördes av de dåvarande beskattningsreglerna, dvs. främst beskattningsmyndigheten, oljebranschen och individuella flygklubbar, var starkt kritiska till beskattningens utformning. Det rör sig alltså om stora nackdelar ur administrations- och kontrollsynpunkt. Dessa hänger i princip samman med att de flygplan, där flygbensin förbrukas, inte sällan används för såväl privata som yrkesmässiga ändamål.

Eftersom marginalkostnadsansvaret i det senaste transportpolitiska beslutet<sup>35</sup> omfattar samtliga trafikberoende externa marginalkostnader betyder det att flygbensin borde omfattas av styrande avgifter med utgångspunkt i detta beslut. Slutsatsen av ovanstående diskussion blir att ett system för beskattning av flygbensin inte kan riktas endast mot privata ändamål utan måste omfatta både privata och yrkesmässiga ändamål. De administrativa förhållandena blir annars alltför svåra och uppbördskostnaderna för höga. En komplikation i sammanhanget är att kunskapen om marginalkostnader i detta sammanhang är mycket begränsad.

Att införa en skatt på flygbensin kan alltså ses som en transportpolitiskt motiverad åtgärd. Utformad på ett ändamålsenligt sätt skulle en skatt i vissa hänseenden likställa det aktuella flyget med andra trafikslag. Effekten av en skatt skulle bland annat vara att driva på den tekniska utvecklingen i form av t.ex. nya typer av motorer och nya flygplanstyper. Beroende på hur priskänslig efterfrågan är kan effekten på kortare sikt bli en dämpning av efterfrågan, men också ett mer energieffektivt användningssätt. Ökat användande av dieselmotorer bör följas och beskattning av diesel behandlas på motsvarande sätt som beskattning av flygbensin. Ur principiell synvinkel finns det egentligen ingen anledning att flygbensin nyttjad för privata ändamål skulle undantas från beskattning, jämfört med privata ändamål vid utnyttjande av andra trafikslag. Frågan om konkurrensneutralitet inom och mellan trafikslag har nyligen behandlats i Godstransportdelegationens betänkande<sup>36</sup>.

Vid tidigare system för beskattning av flygbensin, och i samband med föreslagna förändringar av beskattningen<sup>37</sup>, har det dock framförts ett antal anledningar till varför denna del av flyget skulle vara undantaget från skatt. Det gäller t.ex. en förväntad minskning av antalet flugna timmar per pilot, något som påverkar säkerheten. Vidare har privatpiloternas tjänster i samhällsarbetet såsom

<sup>35</sup> Se prop. 1997/98:56.

<sup>36</sup> SOU 2004:76. *Godstransporter – noder och länkar i samspel.*

<sup>37</sup> Se bl.a. SOU 2000:46, *Punktskatterna – Reformerade betalningsregler m.m.*, och den efterföljande diskussionen.

skogsbrandbevakning lyfts fram tillsammans med risken för att ett högre pris skulle innebära minskad efterfrågan och därigenom distribution till färre platser.

### 5.3 Beskattning av flygbränslen - flygfotogen

Beskattning av flygfotogen är en betydligt mer komplicerad fråga än beskattning av flygbensin och andra bränslen med likartad användning som bensin. Orsaken är förstås flygets gränsöverskridande karaktär och en mängd internationella överenskommelser som reglerar luftfarten på olika sätt. Beskattning, om den skulle bli aktuell, kan införas på flera olika nivåer med olika omfattning. De olika alternativen har delvis samma, delvis olika effekter.

Direktivet öppnar i första hand för medlemsstaterna att införa *skatt för inrikestransporter*. Att inte längre bevilja skatt för inrikes flygtrafik skulle sannolikt i vissa fall påverka transportmönstren. Effekten av en skatt på bränsle i ett mer slutet system skulle på kort sikt bli en höjning av priset, minskad efterfrågan och lägre resande med flyg. I vissa fall skulle en överflyttning ske till andra transportslag. Ett lägre transportarbete, eller en begränsad ökningstakt i transportarbetet, medför lägre miljöbelastning. En beskattning av enbart inrikestransporter skulle i första hand slå mot de bolag som i hela eller delar av sin verksamhet bedriver inrikestransporter.

Nu fungerar flygmarknaden dock inte som ett slutet system utan tvärtom finns det stora möjligheter att kringgå beskattning. Variationer i bränslepriser ger upphov till s.k. ekonomitankning. Begreppet ekonomitankning står för ett systematiskt tillvägagångssätt där flygbolagen undviker att tanka på orter med relativt sett höga bränsle- och bränslerelaterade kostnader. Det innebär alltså att tankning undviks på flygplatser med höga flygbränslepriser och istället sker på andra flygplatser med lägre bränslepriser.<sup>38</sup> Det tidigare systemet med miljöskatt på inrikes flygtrafik innebar regler som gjorde att ekonomitankning utnyttjades.

Möjligheterna till ekonomitankning finns när det finns stora marginaler mellan flygplanets beräknade landningsvikt och den maximalt tillåtna landningsvikten för flygplanet. När det finns marginaler kan besättningen välja att tanka större bränslevolymer än vad som egentligen krävs som minimum för den flygning som skall genomföras. Bränslet som tankas kommer också att räcka för nästkommande flygning eller flygningar. Genom ekonomitankning kan flygbolagen i viss utsträckning undvika dels lokala avgifter och skatter och också flygbränsle som är relativt sett dyrt. Rekommendationen är i allmänhet att tanka maximal bränslekvantitet där bränslepriset är lågt om planets last tillåter det. I praktiken används inte ekonomitankning fullt ut. Skäl såsom dåligt väder, långa väntetider eller hög startvikt kan göra att man trots ett högre pris väljer att tanka.

---

<sup>38</sup> Att ta med extra bränsle på en flygning för att bränslet är extra billigt på en viss plats för med sig vissa transportkostnader. Orsaken är att den vikt som det ekonomitankade bränslet innebär leder till en ökad bränsleförbrukning. Denna bränsletransportkostnad ställs mot prisskillnaden för bränsle på olika orter.

Ekonomitankning förekommer både när det gäller in- och utrikestrafiken. Inrikesflyget konkurrerar i vissa avseenden med utrikesflyget beroende på hur upptagningsområdet ser ut, ett exempel är Öresundsområdet. Om en flygplanstyp är aktuell för både inrikes- och utrikestrafik förstärks beteendet. På motsvarande sätt är risken för ekonomitankning mindre för de flygplanstyper som vanligen inte trafikerar både inrikes och utrikes destinationer. Ett klart konkurrensförhållande finns mellan de tre nordiska huvudstäderna i det här avseendet. I allmänhet har det dyraste flygbränslet funnits i Oslo-Fornebu, Stockholm-Arlanda har prismässigt befunnit sig mittemellan och det billigaste bränslet har ofta funnits i Köpenhamn-Kastrup. Alla extra avgifter på en flygplats kan direkt ge utslag i tankade volymer genom att flygbolagen väljer att tanka på en annan flygplats. Det finns t.ex. möjlighet att förlägga rutter så att tankning blir möjligt i Köpenhamn och att tanken där fylls även för de delar av ruten som är inrikes. Ekonomitankning påverkar alltså det svenska flygets effektivitet, men också miljökostnaderna påverkas av beteendet. Vidare kan marknadsmekanismerna medföra att ekonomitankning gör dyrt bränsle ännu dyrare och billigt bränsle billigare genom att volymerna dyrt bränsle minskar och volymerna billigt bränsle ökar. Orsaken är stordriftsfördelar i transport- och distributionsledet.<sup>39</sup>

De kontrollproblem som uppkommer påminner om dem som fanns i det tidigare tudelade systemet för beskattning av flygbensin, men är av en delvis annan karaktär. Kontrollproblem medför sannolikt relativt höga uppbördskostnader och en begränsad efterlevnad av systemet.

De mer långsiktiga effekterna, som att driva på den tekniska utvecklingen i form av t.ex. nya typer av motorer, nya flygplanstyper och alternativa bränslen begränsas av om skatten endast är ett nationellt åtaganden för Sverige. Direktivet öppnar dock för möjligheten att medlemsstaterna, utöver skatt på inrikestransporter, ingår bilaterala luftfartsavtal med varandra och gör *undantag från skattebefrielsen för flygtransporter mellan medlemsstaterna*. Att inte bevilja luftfarten mellan vissa länder skattebefrielse för bränsle kan förväntas höja transportkostnaden mellan de aktuella länderna. Effekten av en skatt skulle kunna bli en högre energieffektivitet för luftfarten.

Detta alternativ skulle innebära att Sverige behöver förhandla om de ingångna bilaterala avtalen med respektive medlemsstat. Därtill skulle enighet behöva nå kring klausulen om att göra undantag från skattebefrielsen mellan medlemsstaterna. Utgången av en sådan, mycket omfattande, förhandlingsrunda är oviss. Effekten av ändrade bilaterala överenskommelser ser sannolikt olika ut beroende på vilka och hur många länder som kan antas ingå i ett sådant system. För att undvika bränslebeskattning är det även i detta fall aktuellt med s.k. ekonomitankning, i detta fall i tredje land. Det betyder en samhällsekonomisk merkostnad och att avsedd styreffekt inte uppnås. Som regel är bränslepriset på flygplatserna på kontinenten lägre än bränslepriset i Sverige.

<sup>39</sup> Luftfartsverket. *Utredning om den svenska flygbränslemarknaden*.

I fallet med undantag från skattebefrielse mellan medlemsstater avses i första hand nationella bolag. De försök som har gjorts under hösten inom EU att nå enighet, om att införa en klausul som gör det möjligt att *införa skatt på linjer inom EU även för tredje lands bolag*, har hittills misslyckats. De mycket små ekonomiska marginalerna för stora delar av dagens luftfart gör det särskilt problematiskt ur konkurrenssynpunkt att ta bort skattebefrielse på linjer inom EU för bolag belägna inom EU. Detta samtidigt som tredje lands bolag skulle ha kvar skattebefrielsen på motsvarande linjer. Möjligheterna att nå acceptans för ett sådant system får anses vara begränsade.

I arbetet med att ta fram underlag för det nya energiskattedirektivet beställdes en studie om analys av beskattningen av flygbränsle av kommissionen. Studien innehåller ett antal tillämpningsscenarier, bland annat det fall då man tillämpar den lägsta fastställda skattenivån för alla rutter från en flygplats i gemenskapen samt ett fall då en tillämpning sker på alla flygrutter inom EU enbart för gemenskapens trafikföretag. Resultaten visar att miljöfördelarna med att införa fotogenskatter är betydligt större om alla rutter från EU-flygplatser beskattas. Vidare framhålls att miljöfördelarna å ena sidan, och den ekonomiska och konkurrensmässiga effekten för den europeiska luftfartsnäringen å den andra, är ur europeisk synvinkel betydligt bättre om alla flygbolag beskattas, åtminstone så länge bruket att undvika beskattning genom att köpa drivmedel i tredje land inte har brett ut sig. En effektiv metod skulle således förutsätta ett system där man beskattar eller tar ut en avgift av alla trafikföretag som bedriver verksamhet från gemenskapens flygplatser. Att tillämpa en sådan metod på fotogenbeskattningen skulle dock förutsätta genomgripande förändringar av nuvarande regler på ICAO-nivå, och i synnerhet av nuvarande bilaterala luftfartsavtal, i vilka beskattning alltså endast tillåts om avtalen är ömsesidiga. Den slutsats som dragits av studien sades också gälla lägre skattenivåer, även om det skulle kunna minska den ekonomiska bördan för gemenskapens bolag. Kommissionen slutsats blev att hålla fast vid förslaget om att arbeta med införandet av en fotogenskatt, bl.a. mot bakgrund av att handel med utsläppsrätter var en ny företeelse som inte har provats i någon större omfattning inom luftfarten.<sup>40</sup>

## 6 SAMMANFATTNING

Luftfartsverkets inställning har hittills varit att verka för ett system för handel med utsläppsrätter även för flygsektorn. Vidare har Luftfartsverket arbetat med att vidareutveckla miljörelaterade avgifter, t.ex. start- och landningsavgifter.

Vid utformningen av beskattningsregler är det viktigt att beakta det faktum att luftfartens och sjöfartens investeringar hanteras under andra förutsättningar än väg- och järnvägsinvesteringar. För luftfart och sjöfart gäller att infrastrukturen huvudsakligen är branschfinansierad och inte skattefinansierad.

<sup>40</sup> Kommissionens slutsatser av studien framgår av KOM (1999) 640 slutlig.



Ur transportpolitisk synvinkel kan skatt på flygbensin ses som en motiverad åtgärd som i vissa hänseenden likställer flyget med andra transportslag. Ett system för beskattning av flygbensin kan utifrån tidigare erfarenheter inte riktas mot endast privata ändamål utan måste i så fall omfatta både privata och yrkesmässiga ändamål.

Fotogenskatt är betydligt mer komplicerat än skatt på flygbensin. Om regeringen överväger att införa en bränsleskatt för flygfotogen behöver konsekvenserna tydliggöras. Det gäller bland annat sådant som behov av förändringar av nuvarande avgiftsuttag och det faktum att en bränsleskatt är just en skatt.

En fotogenskatt har mycket olika styreffekter beroende på om den införs i ett enskilt land eller i flera länder genom omförhandlade bilaterala avtal. De olika fallen har olika konsekvenser för konkurrenssituationen för flygbolagen (i Sverige respektive i EU gentemot tredjelands bolag), men också för vilka miljöeffekter som kan uppnås.

7

## LITTERATUR OCH KÄLLOR

Direktiv 2003/96/EG

Europeiska kommissionen. *Luftfarten och miljön: Insatser för att skapa en hållbar utveckling*, KOM 640 slutlig 1999.

Energimyndigheten och Naturvårdsverket. *Utvärdering av styrmedel i klimatpolitiken*. Delrapport 2 i Energimyndigheten och Naturvårdsverkets underlag till Kontrollstation 2004.

ICAO. *Resolutions adopted at the 35th session of the assembly. Provisional edition*. Resolution A35-5, Consolidated statement of continuing ICAO policies and practices related to environmental protection. Hösten 2004.

Luftfartsverket. *Delredovisning av 2004 års regeringsuppdrag avseende luftfartens samhällsekonomiska marginalkostnader*, maj 2004.

Luftfartsverket. *Flygets utveckling 2003*. Sektorredovisning, mars 2004.

Luftfartsverket. *Slutredovisning av 2003 års regeringsuppdrag avseende luftfartens samhällsekonomiska miljökostnad*, november 2003.

Luftfartsverket. *Utredningen om den svenska flygbränslemarknaden*, januari 1997.

Prop. 1995/96:198. *Ekonomisk-politiska åtgärder på skatte- och avgiftsområdet*.

Riksskatteverket. *Handledning för punktskatter 1992*.

Riksskatteverket. *Yttrande över SOU 1994:85 Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning*. Dnr. 4958-94/910.

Skatteverket. *Handledning för punktskatter 2004*. SKV 504, utgåva 7.

SIKA. *Trafikens externa effekter. Uppföljning och utveckling 2003*. SIKA Rapport 2004:4.

SMHI. *Input data for model studies of environmental effects of NOx-emissions from air traffic at different altitudes*, november 2004.

SMHI. *Environmental effects of NOx-emissions from air traffic at different altitudes*, december 2004.

SOU 1994:85. *Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning*. Betänkande av Energiskatteutredningen, 1994.

SOU 2000:46, *Reformerade regler beträffande punktskatter*. Betänkande av Punktskatteutredningen, 2000.

SOU 2003:60, *Handla för bättre klimat*. Delbetänkande från FlexMex2-utredningen, Näringsdepartementet, maj 2003.

SOU 2004:62, *Handla för bättre klimat – handel med utsläppsrätter 2005-2007 m.m.* Betänkande av FlexMex2-utredningen, Näringsdepartementet, maj 2004.

SOU 2004:76. *Godstransporter – noder och länkar i samspel*. Slutbetänkande av Godstransportdelegationen 2002, Näringsdepartementet, juli 2004.

Statens naturvårdsverk. *Yttrande över energiskatteutredningens betänkande Ny lag om skatt på energi. En teknisk översyn och EG-anpassning (SOU 1994:85)*. Dnr. 746-3077-94 Mr.

Sveriges officiella statistik. *Luftfart 2003*. SIKa och Luftfartsverket, 2004.

Utrikesdepartementet, Ds 2003:28. *Kandidatländernas anslutning till den Europeiska unionen*.