ÁLITSGERÐ

Til: Samtaka ferðaþjónustunnar

Frá: LEX lögmannsstofu

Dags: 6. október 2014

Efni: Álitaefni tengd komugjöldum og brottfarargjöldum vegna farþega

I.
Inngangur

Þann 24. september sl. óskuðu Samtök ferðaþjónustunnar eftir álitsgerð í tilefni af umræðum sem hafa verið uppi um gjaldtöku vegna ferðaþjónustu. Slíkar umræður eru í takt við aukið vægi ferðaþjónustu í íslensku atvinnulífi og vandkvæði sem tengjast viðhaldi og uppbyggingu ferðamannastaða hér á landi. Í þessu sambandi hefur verið rætt um þann möguleika að taka upp komu- eða brottfarargjöld af farþegum loftfara og skipa, sem og þann möguleika að innheimta gjöld með beinum hætti af farþegum við landamæri.

Vegna þessa hefur verið óskað sérstakrar skoðunar á eftirfarandi atriðum:

1) Er eitthvað því til fyrirstöðu að sett verði komugjöld eða brottfarargjöld á flugfarþega sem yrðu innheimt í gegnum farseðla? Hvernig væri samhliða hægt að innheimta slík gjöld af skipafarþegum?
2) Er eitthvað því til fyrirstöðu að sett verði komugjöld / landamæragjöld á farþega og innheimt við landamæri, svo sem í flugstöðvum og við hafnir?

Á þessu stigi liggja ekki fyrir formlegar tillögur um gjaldtöku af þessu tagi og einskorðast álitsgerðin því við almenna umfjöllun um lagaleg álitaefni sem snerta slíka gjaldtöku.

Við skoðun þessara álitaefna vakna einkum spurningar um hvernig slík gjaldtaka, sem yrði komið á með lögum, samræmist ákvæðum samningsins um Evrópska efnahagssvæðið (EES-samningsins), sbr. lög nr. 2/1993 sem veittu samningnum lagagildi.[1] Koma þar einkum til skoðunar reglur um frjálst flæði þjónustu og bann við

[1] EES-samningurinn tekur til allra tegund samgangna, þar á meðal flugferða og skipaflutninga, sbr. XIII. viðauka samningsins.

mismunun, en samgöngur á borð við flugferðir og skipaflutninga falla undir samninginn, sbr. XIII viðauka.

Jafnframt kunna að vakna spurningar um stjórnskipulegt gildi löggjafar um gjöld af þessu tagi, svo sem hvort gjaldtakan samræmist jafnræðisreglu stjórnarskrárinnar og fyrirmælum 40. og 77. gr. um skattlagningu. Í álitsgerð þessari verður ekki fjallað sérstaklega um slík stjórnskipuleg álitaefni, enda ræðst niðurstaða um þau einkum af fyrirkomulagi gjaldtökunnar og framsetningu í lögum. Yrði því að skoða slíkt þegar og ef til lagasetningar kemur. Að sama skapi geta vaknað spurningar um samræmi gjaldtöku af þessu tagi við alþjóðaskuldbindingar, svo sem þjóðréttarsamninga sem Ísland á aðild að, en sem hafa ekki stöðu laga. Skoðun á slíku fellur utan umfjöllunar í álitsgerð þessari.

Í eftirfarandi umfjöllun verður fyrst fjallað með almennum hætti um skuldbindingar samkvæmt EES-samningnum, með áherslu á þjónustufrelsi (II kafli). Þá verður vikið að þeirri spurningu hvort eitthvað sé því til fyrirstöðu að gjöld verði innheimt sérstaklega af farþegum flugvéla eða skipa við landamæri (III kafli). Að svo búnu verður fjallað um eðli komu- og brottfarargjalda og mögulegt fyrirkomulag við álagningu (IV kafli). Samhengisins vegna verður því næst vikið að flugvallarsköttum á Evrópska efnahagssvæðinu, en slík gjaldtaka tíðkast í nokkrum aðildarríkjum (V kafli). Þá verður verður vikið að þýðingu EES-réttar fyrir álagningu komu- eða brottfarargjalda vegna flugfarþega og skipafarþega og lögð áhersla á þau lagalegu vandkvæði sem komið geta upp í framkvæmd (VI kafli). Í framhaldi af því verður vikið sérstaklega að dómaframkvæmd EFTA- dómstólsins og Evrópudómstólsins á þessu sviði (VII kafli). Að svo búnu verða dregin saman þau atriði sem líta þarf til vegna mögulegrar álagningar komu- og brottfarargjalda (VIII kafli). Loks verða svör við þeim spurningum sem álitsgerðin varðar dregin saman (IX kafli).

Álitsgerð þessi er unnin af Ásgerði Ragnarsdóttur, héraðsdómslögmanni LL.M, Huldu Árnadóttur, héraðsdómslögmanni LL.M. og Sigurgeiri Bárðarsyni, lögfræðingi.

II.
EES-samningurinn og þjónustufrelsi

Samningurinn um Evrópska efnahagssvæðið er fjölþjóðlegur þjóðréttarsamningur á milli þeirra EFTA-ríkja sem eru aðilar að EES (Ísland, Noregur, Lichtenstein) og Evrópusambandsins (ESB). Samningnum, ásamt bókunum og viðaukum, hefur verið veitt lagagildi hér á landi, sbr. lög nr. 2/1993 um Evrópska efnahagssvæðið, og hafa ákvæði samningsins því bein áhrif að landsrétti.

Kjarni EES-samningsins felst í því að með honum mynda aðildarríki samningsins **einn sameiginlegan innri markað sem grundvallast á reglunum um hið svokallaða fjórfrelsi**, þ.e. frjálsa vöruflutninga, frjálsa fólksflutninga, frjálsa þjónustustarfsemi og frjálsa fjármagnsflutninga. Forsenda þess að fjórfrelsið sé tryggt er að reglur aðildarríkjanna séu samræmdar og öllum beinum sem óbeinum hindrunum rutt úr vegi. Til þess að ná þessu markmiði gerir 3. gr. EES-samningsins ráð fyrir að aðildarríki geri allar viðeigandi ráðstafanir til að tryggja að staðið verði við þær skuldbindingar sem af samningnum leiðir, m.a. með því að innleiða þá löggjöf ESB sem samningurinn nær til

og varðar fjórfrelsið. EES-samningurinn inniheldur auk þess ákvæði sem ætlað er að stuðla að frjálsri samkeppni og náinni samvinnu á ýmsum sviðum, svo sem á sviði rannsókna og þróunar, umhverfismála, menntunar og félagsmála.

Samkvæmt 1. gr. EES-samningsins hefur samningurinn það að markmiði að stuðla að stöðugri og jafnri eflingu viðskipta- og efnahagstengsla samningsaðila við sömu samkeppnisskilyrði og eftir sömu reglum með það fyrir augum að mynda öflugt og einsleitt Evrópskt efnahagssvæði.[2] Í einfaldaðri mynd felur markmið samningsins um einsleitni í sér að aðildarríki skuldbinda sig til að tryggja ekki einungis að sömu reglur gildi á öllu Evrópska efnahagssvæðinu, heldur jafnframt að þær verði túlkaðar og þeim beitt með samræmdum hætti. Þetta hefur enn fremur þá þýðingu að við innleiðingu EES-reglna í landsrétt ber aðildarríkjum að ná fram lagaáhrifum sem eru sambærileg lagaáhrifum ESB-réttar í landsrétti.[3] Þessu til samræmis geta dómsúrlausnir Evrópudómstólsins haft mikla þýðingu við túlkun á samhljóða ákvæðum EES-samningsins, en samkvæmt 6. gr. samningsins ber almennt að túlka ákvæði samningsins í samræmi við úrskurði dómstóla ESB sem varða efnislega samhljóða ákvæði.

Frjáls þjónustustarfsemi er hluti hins svonefnda fjórfrelsis sem innri markaðar Evrópska efnahagssvæðisins byggir á. Grundvallarreglur um frjálsa þjónustustarfsemi er að finna í 36. – 39. gr. EES-samningsins. Meginregluna er að finna í 36. gr. sem er svohljóðandi:

> Innan ramma ákvæða samnings þessa skulu engin höft vera á frelsi ríkisborgara aðildarríkja EB og EFTA-ríkja til að veita þjónustu á yfirráðasvæði samningsaðila enda þótt þeir hafi staðfestu í öðru aðildarríki EB eða EFTA-ríki en sá sem þjónustan er ætluð.

Megintilgangur reglunnar um frjálsa þjónustustarfsemi er að tryggja að aðilar hafi, innan ramma EES-samningsins, frelsi til að veita þjónustu innan landamæra aðildarríkja með sömu skilyrðum og ríkisborgarar viðkomandi ríkis. Í ákvæðinu felst að aðildarríkjum er óheimilt að setja hömlur við veitingu þjónustu yfir landamæri innri markaðarins umfram það sem á við um eigin ríkisborgara. Undir ákvæðið eiga bæði takmarkanir sem fela í sér mismunun og aðrar takmarkanir sem gera aðilum erfitt um vik að veita þjónustu yfir landamæri.

Ráðstafanir eða reglur aðildarríkis sem mismuna eða hindra með einhverjum hætti frjálsa þjónustustarfsemi í skilningi EES-samningsins fela í sér brot á samningnum, nema sérstakar réttlætingarástæður séu fyrir hendi. Slíkar réttlætingarástæður byggjast að meginstefnu til á almannahagsmunum, svo sem allsherjarreglu, almannaöryggi eða sjónarmiðum um almannaheilbrigði, sbr. 33. gr., sbr. 39. gr. samningsins. Það er ekki

---

[2] Markmið EES-samningsins um einsleitni kemur einnig fram í fjórða og fimmtánda lið aðfararorða samningsins.

[3] Dómstólar hér á landi hafa staðfest mikilvægi þess að gætt sé að sjónarmiðum um einsleitni við túlkun og beitingu EES-samningsins. Sem dæmi má nefna að í dómi Hæstaréttar frá 18. nóvember 1999 í máli nr. 169/1998 sagði Hæstiréttur að dómstólar hér á landi skuli hafa hliðsjón af ráðgefandi áliti EFTA-dómstólsins við skýringar á efni ákvæða EES-samningsins til að stuðla að samkvæmni og einsleitni og þar með samræmdri framkvæmd í skýringum á ákvæðum hans.

nægilegt að unnt sé að sýna að takmarkanir á frjálsu flæði tengist almannahagsmunum, heldur verða þær jafnframt að samræmast meðalhófsreglunni þannig að ekki sé gengið lengra en nauðsyn krefur við setningu reglnanna. Svigrúmið er því þröngt og sönnunarbyrðin hvílir á viðkomandi aðildarríki.

Í 4. gr. EES-samningsins er mælt fyrir um þá meginreglu að hvers konar **mismunun** á grundvelli ríkisfangs sé bönnuð á gildissviði samningsins nema annað leiði af einstökum ákvæðum hans. Reglan gildir almennt á tvo vegu: Annars vegar felur reglan í sér að aðildarríkjum er óheimilt að meðhöndla sambærileg tilvik á ólíka vegu án þess að fyrir því séu gildar ástæður. Hins vegar felur reglan í sér að aðildarríkjum er óheimilt að meðhöndla mismunandi tilvik með sama hætti án þess að fyrir því séu gildar ástæður. Með banni við mismunun er ekki bara skírskotað til augljósrar mismununar byggða á ríkisfangi, heldur er jafnframt talið að *sérhver óbein eða dulin mismunun*, sem í framkvæmd leiðir til sömu niðurstöðu, sé brot á reglunni um bann við mismunun.

III.
Gjaldtaka af farþegum við landamæri

Sérstaklega var óskað eftir umfjöllun um hvort eitthvað væri því til fyrirstöðu að mælt yrði fyrir um einhvers konar komugjald / landamæragjald sem yrði innheimt af farþegum við landamæri, svo sem í flugstöðvum og við hafnir.

Eins og rakið hefur verið er eitt helsta markmið EES-samningsins að mynda einsleitt Evrópskt efnahagssvæði sem nær bæði til aðildarríkja Evrópusambandsins og EFTA ríkjanna, sbr. 1. mgr. 1. gr. samningsins, sbr. lög nr. 2/1993. Til að ná þessu markmiði er gert ráð fyrir því að hið svonefnda fjórfrelsi – frjálsir vöruflutningar, fólksflutningar, þjónustustarfsemi og fjármagnsflutningar – sé ríkjandi á öllu EES-svæðinu. Þannig er undirstrikað í aðfararorðum samningsins að samningsaðilar hafi það markmið í huga að mynda öflugt „og einsleitt Evrópskt efnahagssvæði sem sé grundvallað á sameiginlegum reglum og sömu samkeppnisskilyrðum".

Mikilvægi hins sameiginlega markaðar og afnáms hindrana í viðskiptum á milli aðildarríkja er skilmerkilega lýst í dómi Evrópudómstólsins í máli 15/81 *Gaston Schul*. Þar var vísað til þess markmiðs að búa til sameiginlegt svæði með sambærilegum viðskiptalegum aðstæðum og lögð áhersla á mikilvægi þess að einstaklingar gætu jafnframt nýtt sér það frelsi sem innra markaðnum er ætlað að tryggja. Í dóminum sagði orðrétt:

> "It is important that not only commerce as such <u>but also private persons who happen to be conducting an economic transaction across national frontiers should be able to enjoy the benefits of that market</u>."[4] [áherslubreyting undirritaðrar]

Ljóst er að gjaldtaka gagnvart einstaklingum, sem fer fram sérstaklega með vísan til þess að farið sé yfir landamæri, er í andstöðu við þau meginmarkmið um sameiginlegan innri

[4] Dómur Evrópudómsólsins í mái 15/81 *Gaston Schul Douane Expediteuer BV*, 33. mgr.

markað sem EES-samningurinn hvílir á. Slík gjaldtaka felur sýnilega í sér hindrun á frjálsum fólksflutningum, sem eru tryggðir með 1. kafla III. hluta EES-samningsins, og hindrun á frjálsri þjónustustarfsemi, sem er tryggð í 3. kafla III. hluta samningsins, auk þess sem hún getur haft áhrif á aðra þætti fjórfrelsisins. Þá má ætla að gjaldtakan bitni með ríkari hætti á aðilum sem hafa búsetu utan Íslands, þ.e. þeim sem hyggjast nýta rétt til frjálsra fólksflutninga eða til frjálsrar þjónustustarfsemi með komu hingað til lands. Kann raunar að vera um að ræða ígildi mismununar á grundvelli þjóðernis eða búsetu, en slíkt er í andstöðu við grundvöll samningsins. Með hliðsjón af þessu yrði í öllu falli afar erfitt að réttlæta þá hindrun sem fælist í sérstökum landamæragjöldum, enda verður ekki séð að almannahagsmunir krefjist gjaldtöku af þessu tagi og að ekki sé kostur á minna íþyngjandi aðgerðum.

Samkvæmt framangreindu verður að telja afar varhugavert að ráðast í gjaldtöku af einstaklingum með vísan til þess eins að viðkomandi hafi ferðast yfir íslensk landamæri. Þá kann innheimta slíkra gjalda jafnframt að vera erfið í framkvæmd.

IV.
Almennt um álagningu komugjalda eða brottfarargjalda

Sérstaklega hefur verið óskað skoðunar á lögmæti þess að innheimta komugjöld eða brottfarargjöld vegna farþega loftfara sem og farþega skipa. Fram kemur að ráðgert sé að slík gjöld verði „innheimt í gegnum farseðla" í tilviki flugfarþega en óljósara er hvernig innheimtu yrði háttað í tilviki skipafarþega.

Telja verður að með gjaldtöku af þessu tagi sé um að ræða *skattlagningu* vegna komu eða brottfarar farþega um flugvelli eða hafnir hér á landi. Þannig virðist ekki gert ráð fyrir því að gjöldin taki mið af eða standi undir þjónustu sem veitt er á flugvöllum eða í höfnum, heldur yrði gjaldtakan í tekjuöflunarskyni. Yrði því ótvírætt um að ræða skatt í lagalegum skilningi, en með skatti er átt við gjald sem hið opinbera hefur með einhliða ákvörðun knúið tiltekinn hóp einstaklinga eða lögaðila til að greiða án sérgreinds endurgjalds.[5]

Verði þessi leið farin, má gera ráð fyrir að skatturinn yrði lagður á vegna hvers einstaklings sem ferðast með loftfari eða skipi til eða frá Íslandi, þ.e. annað hvort yrði um að ræða gjaldtöku vegna komu eða brottfarar frá flugvöllum eða höfnum hér á landi. Telja verður líklegt að miðað yrði við ákveðna fjárhæð fyrir hvern farþega og að í tilviki flugferða leggist slík fjárhæð við verð flugmiða[6]. Ekki liggur fyrir hver myndi bera ábyrgð á greiðslu gjaldsins. Að líkindum yrðu það flugfélög eða söluaðilar flugmiða / skipafarmiða eða skráðir eigendur/umráðendur viðkomandi loftfara eða skipa. Áð sama skapi liggur ekki fyrir hvort gjaldtaka myndi ná með jöfnum hætti til Íslendinga og einstaklingar frá EES-svæðinu. Þá liggur ekki fyrir hvort slík gjöld yrðu lögð á ferðir milli landa með sambærilegum hætti og ferðir innanlands eða hvort atriði á borð við vegalengd ferðalaga myndu hafa áhrif á gjaldið.

---

[5] Verður þessi skýring á skatthugtakinu ráðin af viðteknum skilgreiningum á hugtakinu eins og það hefur verið markað með dómsúrlausnum og í fræðikenningum, sbr. t.d. *dóm Hæstaréttar í máli nr. 64/1999* (Framleiðsluráð landbúnaðarins gegn Báru Siguróladóttur og gagnsök).

[6] Í tilviki skipaferða er óljóst hvernig gjaldið yrði lagt á, en hugsanlega mætti leggja það við verð farmiða með sambærilegum hætti og í tilviki flugmiða.

V.
Flugvallarskattar á Evrópska efnahagssvæðinu

Í þessum kafla verður samhengisins vegna vikið að fyrirkomulagi við innheimtu svokallaðra flugvallarskatta á EES-svæðinu, en talsverð framkvæmd hefur skapast á því sviði. Ekki verður séð að sambærileg framkvæmd sé til staðar hvað varðar skipaflutninga, en telja verður að sömu grunnsjónarmið eigi við.

Skattar af þessu tagi þekkjast í nokkrum ríkjum innan EES-svæðisins og ganga þeir almennt undir heitinu flugvallarskattar (e. airport taxes). Fyrirkomulag við álagningu slíkra skatta er með margvíslegum hætti, en almennt virðist gert ráð fyrir ákveðnu gjaldi sem leggst á hvern flugfarþega vegna komu/brottfarar um flugvelli og leggst gjaldið við verð flugmiða.

Rétt er að taka fram að tilteknar tegundir flugvallarskatta, sem tengdust ekki ákveðinni þjónustu eða kostnaði, voru við lýði á ***Íslandi*** fram til þess tíma sem lög nr. 45/2011 tóku gildi, en með þeim voru lög nr. 31/1987 um flugmálaáætlun og fjáröflun til flugmála felld úr gildi. Umrædd lög gerðu í upphafi ráð fyrir mismunandi skatti vegna innanlandsflugs og millilandaflugs, en munurinn var því sem næst sjöfaldur. EFTA-dómstóllinn komst að þeirri niðurstöðu í máli E-1/03 að gjaldtakan fæli í sér hindrun á þjónustufrelsi sem fengist ekki staðist, en nánar er vikið að dóminum í síðari köflum. Í kjölfarið var skatturinn aflagður og tekið upp nýtt gjald sem gekk undir heitinu varaflugvallargjald, sbr. lög nr. 95/2004. Eftirlitsstofnun EFTA gerði jafnframt athugasemdir við þá gjaldtöku og var sú gjaldtaka jafnframt aflögð.

Í dæmaskyni skal tekið fram að í dag er gert ráð fyrir flugvallarsköttum í Þýskalandi og Bretlandi. Frá byrjun árs 2011 hafa brottfarargjöld (þ. Luftverkehrsabgabe) verið lögð á flugfarþega sem ferðast um flugvelli í ***Þýskalandi*** og leggjast gjöldin almennt á verð flugmiða. Fjárhæð þeirra tekur mið af vegalengdum viðkomandi flugleiða og er um að ræða þrjú skilgreind gjaldþrep (stutt, meðallöng og löng flugleið). Að sama skapi er gert ráð fyrir brottfarargjöldum (e. Air Passenger Duty / APD) í ***Bretlandi*** vegna flugfarþega og nær gjaldtakan aftur til ársins 1994, en hún hefur tekið umtalsverðum breytingum í tímans rás, bæði hvað varðar fyrirkomulag og fjárhæðir.[7] Frá nóvember 2009 hafa gjöldin tekið mið af vegalengdum flugleiða þannig að gjöld vegna lengri flugleiða eru umtalsvert hærri en gjöld vegna styttri flugleiða. Nú er miðað við fjögur gjaldþrep sem ráðast bæði af vegalengd flugleiðar og því á hvaða farrými flugfarþegar ferðast, en frá og með 1. apríl 2015 er ætlunin að miða eingöngu við tvö gjaldþrep.[8]

Lausleg skoðun leiðir í ljós að í ýmsum ríkjum innan EES-svæðisins hefur áður verið gert ráð fyrir flugvallarsköttum, en að slík skattheimta hefur nú verið afnumin. Þannig var til dæmis gert ráð fyrir brottfarargjaldi í ***Írlandi*** (e. Air Travel Tax) vegna flugfarþega frá mars 2009, en gjaldið var afnumið þann 1. apríl 2014. Upphaflega var um að ræða tvö

---

[7] Gjaldtökunni var lýst með eftirfarandi hætti í skýrslu breska fjármálaráðuneytisins frá 7. júní 2011: "Air passenger duty is primarily a revenue raising duty which makes an important contribution to the public finances, whilst also giving rise to secondary environmental benefits", sbr. Reform of Air Passenger Duty: response to consultation".

[8] Sjá nánar fréttina „Budget 2014: Lower air tax on long-haul flights", *BBC News*, 19 March 2014.

gjaldþrep sem réðust af fjarlægð flugleiðar frá flugvellinum í Dublin.[9] Fram komu athugasemdir frá framkvæmdastjórn Evrópusambandsins vegna þessarar aðgreiningar í gjaldtöku og var rökstutt að hún fæli í sér mismunun. Fyrirkomulaginu var breytt í mars 2011 þannig að miðað var við eitt gjald, sem nam 3 evrum, óháð vegalengd.

Að sama skapi var gert ráð fyrir brottfarargjaldi á ***Möltu*** fram til nóvember 2008. Gjaldið var eingöngu lagt á flugfarþega sem byrjuðu ferðalag sitt á flugvelli í Möltu en ekki farþega sem höfðu hafið ferðalag sitt utan ríkisins. Framkvæmdstjórn Evrópusambandsins gerði athugasemdir við gjaldtökuna og taldi hana feli í sér mismunun á milli flugfarþega sem bitnaði á þeim sem hafa búsetu á Möltu. Þá var ekki gert ráð fyrir gjaldtöku vegna innanlandsflugs og taldi framkvæmdastjórnin það jafnframt fela í sér mismunun gagnvart aðilum sem stunda flug á milli aðildarríkja Evrópusambandsins. Höfðað var mál gegn Möltu fyrir Evrópudómstólnum af þessu tilefni og þess krafist að gjaldtakan yrði afnumin eða tryggt að hún legðist jafnt á alla flugfarþega.[10] Í kjölfarið var ákveðið að afnema gjaldið og er í dag ekki gert ráð fyrir slíkri gjaldtöku á Möltu. [11]

VI.
Lögmæti komu- og brottfarargjalda samkvæmt EES-samningnum

Þar sem gjaldtaka í formi komu- eða brottfarargjalds telst vera skattlagning vaknar fyrst sú spurning hvort ákvæði EES-samningsins eigi við þar sem fyrirkomulag skattlagningar í aðildarríkjum fellur almennt ekki undir samninginn.[12] Þannig er meginreglan sú að aðildarríkjunum er í sjálfsvald sett hvernig þau haga skattlagningu og stefnumótun í þeim efnum. Þrátt fyrir þessa meginreglu hefur verið talið að aðildarríkjunum beri ætíð að gæta að meginreglum EES-réttar við skattlagningu, svo sem banni við mismunun.

Þannig sagði orðrétt í *dómi EFTA-dómstólsins frá 12. desember 2003 í máli E-1/03*, sem varðaði álagningu flugvallarskatta samkvæmt þágildandi lögum nr. 31/1987 um flugmálaáætlun og fjáröflun til framkvæmda í flugmálum: [13]

> „The Court notes that, as a general rule, the tax system of an EEA/EFTA State is not covered by the EEA Agreement. The EEA/EFTA States must, however, exercise their taxation power consistently with EEA law". [áherslubreyting undirritaðrar]

---

[9] Flugfarþegar sem ferðuðust til staða í meira en 300 km fjarlægð frá flugvellinum greiddu 10 evruru, en farþegar í styttri flugum 2 evrur. Sjá: Air Travel Tax Guide – Rates of Tax (http://www.revenue.ie/en/tax/excise/leaflets/air-travel-tax.html#section27)

[10] Sjá nánar frétt á heimasíðu ESB: Ariport tax at Malta Airport: Commission takes Malta to the Court of Justice (http://europa.eu/rapid/press-release_IP-07-930_en.htm)

[11] Samhengisins vegna skal fjanframt tekið fram að í Danmörku var um tíma gert ráð fyrir brottfarargaldi sem lagðist með sama hætti á alla flugfarþega nema þá sem voru í transit. Hins vegar var ákveðið að hætta gjaldtökunni sem nam 10 evrum í apríl 2006 vegna sjónarmiða um að afnám myndi leiða til aukningar í ferðamönnum og flugleiðum um danska flugvelli. Sjá nánar

[12] Sjá t.d. dóm EFTA-dómstólsins frá 12. desember 2002 í máli E-1/03 þar sem sagði í 26. mgr.: „The Court notes that, as a general rule, the tax system of an EEA/EFTA State is not covered by the EEA Agreement".

[13] Sjá jafnframt mál E-6/98 Norway v EFTA Surveillance Authority [1999] EFTA Court Report 74, 34. mgr. og mál E-1/01 Hörður Einarsson v The Icelandic State [2002] EFTA Court Report 1, 17. mgr.

Þannig er ljóst af dóminum, sem og öðrum dómafordæmum sem verður vikið að síðar, að **skattlagning vegna komu eða brottfarar loftfara og skipa verður að samræmast ákvæðum EES-samningsins um fjórfrelsi, þar með talið þjónustufrelsi, og má ekki fela í sér mismunun.**

Tekið skal fram að **bein mismunun eftir þjóðerni, svo sem álagning gjalda vegna þjónustu eingöngu á ríkisborgara annarra aðildarríkja en Íslands, fær ekki staðist**, sbr. til hliðsjónar 4. gr. EES-samningsins sem bannar hvers konar mismunun á grundvelli ríkisfangs.

Svo sem gerð hefur verið grein fyrir er í 36. gr. EES-samningsins mælt fyrir um frjálst flæði þjónustu, en í því felst réttur til að veita þjónustu á yfirráðasvæði aðildarríkja enda þótt þjónustuaðili hafi staðfestu í öðru aðildarríki.[14] Samkvæmt ákvæðinu er **ljóst að svokölluð bein mismunun, þ.e. mismunun þjónustuveitenda vegna ríkisfangs eða búsetu er bönnuð**. Hins vegar hefur ákvæðið jafnframt verið túlkað þannig að gerð sé krafa um afnám hvers konar hindrana við veitingu þjónustu á milli aðildarríkja EES-samningsins, enda þótt hindrunin mismuni ekki innlendum og erlendum þjónustuaðilum með beinum hætti (óbein mismunun).

Talið hefur verið að ráðstafanir, sem eru líklegar til að koma í veg fyrir eða á annan hátt hindra sölu á þjónustu milli EES-ríkja, samanborið við þjónustu sem alfarið er veitt innan eins EES-ríkis, feli í sér takmörkun á þjónustufrelsi á Evrópska efnahagssvæðinu. Þessu til stuðnings vísast til neðangreindra ummæla í *dómi EFTA-dómstólsins í máli nr. E-1/03*:

> Article 36 EEA requires not only the elimination of all discrimination based on nationality or place of residence, but also the abolition of any restriction, even if it applies without distinction to national providers of services and to those of other States party to the EEA Agreement. A measure that is liable to prohibit or otherwise impede the provision of services between EEA Contracting Parties as compared to the provision of services purely within one EEA Contracting Party constitutes a restriction. [áherslubreyting undirritaðrar][15]

Fyrir liggur að eitt af markmiðum 36. gr. EES-samningsins er að **tryggja frelsi flugfélaga og rekstraraðila skipa til að veita þjónustu án hindrana á þeim innri markaði sem samningurinn gerir ráð fyrir.** Í þessu augnamiði er nú í gildi reglugerð nr. 48/2012 um sameiginlegar reglur um flugrekstur og flugþjónustu innan Evrópska efnahagssvæðisins, en með henni var Reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1008/2008 um sameiginlegar reglur um flugrekstur innan sambandsins frá 24. september 2008 innleidd hér á landi. Að sama skapi er í gildi reglugerð nr. 675/2014 um innleiðingu gerða vegna flutninga á sjó, en með henni var m.a. Reglugerð ráðsins (EBE) nr. 4055/86 frá 22. desember 1986, um beitingu meginreglunnar um frjálsa þjónustustarfsemi í flutningum á

---

[14] Ákvæðið verndar jafnframt réttinn til að *þiggja þjónustu* yfir landamæri, þ.e. í öðru aðildarríki, sbr. t.d. dóm Evrópudómstólsins í máli C-154/89 *Framkvæmdastjórinin gegn Frakklandi*, 10. mgr.
[15] Sjá jafnframt sambærilega túlkun vegna þjónustufrelsisákvæðis Rómarsáttmálans, sbr. mál C-76/90 *Manfred Säger v Dennemeyer & Co*, 12. mgr og mál C-205/99 *Analir*, 21. mgr.

sjó milli aðildarríkja og milli aðildarríkja og landa utan bandalagsins, með síðari breytingu leidd í íslenskan rétt.

Hvers konar takmarkanir á þjónustufrelsi flugfélaga og rekstraraðila skipa í ofangreindum skilningi eru í andstöðu við 36. gr. samningsins, nema unnt sé að réttlæta þær sérstaklega. Tekið skal fram að nægilegt er að viðkomandi ráðstöfun hafi neikvæð áhrif á veitingu þjónustu milli EES-ríkja, samanborið við þjónustu innan eins ríkis, og skiptir ekki máli þótt hin neikvæðu áhrif séu óveruleg.[16]

Með hliðsjón af þessu er **grundvallaratriði við álagningu komu- eða brottfarargjalda hvort slíkt sé til þess fallið að *hindra með einhverjum hætti* veitingu flugþjónustu eða skipaflutningaþjónustu á milli aðildarríkja EES-samningsins, samanborið við sams konar þjónustu innan viðkomandi ríkis.**

Það liggur fyrir að EFTA-dómstóllinn og Evrópudómstóllinn hafa talið að „**hindrun" við veitingu þjónustu í þessum skilningi sé til staðar sé munur á gjaldtöku vegna innanlandsflugs og millilandaflugs. Hefur í því sambandi verið bent á að skattur sem lagður er á vegna flugfarþega auki með „beinum og sjálfvirkum hætti kostnað flugferðar**".[17] Þannig hefur verið talið að munur í skattlagningu á milli innanlandsflugs og millilandaflugs - þar sem gjaldtaka vegna innanlandsflugs er lægri - geri þjónustu á sviði innanlandsflugs hærra undir höfði með neikvæðum áhrifum fyrir þjónustuaðila í millilandsflugi. Slíkur munur í fyrirkomulagi gjaldtöku er talinn fela í sér **takmörkun á frelsi til að veita flugþjónustu á EES-**svæðinu. Þannig sagði orðrétt í *dómi EFTA-dómstólsins í máli E-1/03*, 31. mgr.:

> As regards the existence of a restriction in the present case, it is sufficient to note that the amount of air passenger tax to be paid will directly and automatically influence the price of the journey. Differences in the taxes to be paid per passenger will automatically be reflected in the transport costs, and thus access to domestic flights is favoured over access to intra-EEA flights [...]. In the present case, the tax levied per passenger travelling on intra-EEA flights is more than seven times higher than the tax levied per passenger travelling on domestic flights. This clearly constitutes a restriction on the freedom to provide services. [áherslubreyting LEX]

Sé talið að álagning komu- eða brottfarargjalda vegna flugfarþega feli í sér takmörkun á frelsi til að veita flugþjónustu á EES-svæðinu kemur til skoðunar **hvort unnt sé að réttlæta takmörkunina**.

Slíkt mætti mögulega gera með vísan til mismunandi kostnaðar sem liggur að baki þjónustunni, en þá þyrfti að sýna fram á bein tengsl á milli kostnaðar við tiltekna þjónustuþætti og fjárhæðar skattsins. Slíkt getur verið vandkvæðum bundið og er augljóslega ekki hægt ef ástæða lægri gjaldtöku vegna innanlandsflugs er í reynd aðstoð við þjónustuaðila sem starfa á litlum og erfiðum markaði.[18] Jafnframt getur réttlæting takmörkunar sótt stoð í vernd almannahagsmuna, svo sem með vísan til mikilvægis

---

[16] Sjá nánar dóm EFTA dómstólsins frá 12. desember 2002 í máli E-1/03, 30. mgr.
[17] Sjá t.d. dóm Evrópudómstólsins í máli C-70/99 *Framkvæmdastjórnin gegn Portúgal*, 20. mgr.
[18] Sjá nánar dóm EFTA dómstólsins frá 12. desember 2002 í máli E-1/03, 34. mgr.

innanlandsflugs með hliðsjón af heilbrigðisþjónustu á dreifbýlum svæðum eða með vísan til byggðasjónarmiða. Hins vegar eru hvers konar takmarkanir á þjónustufrelsi litnar alvarlegum augum og þarf almennt mikið til að koma svo unnt sé að réttlæta þær. Þá sæta réttlætingarástæður ströngu eftirliti á grundvelli meðalhófsreglunnar, en í því felst að sýna verður fram á að viðkomandi ráðstöfun sé nauðsynleg til að ná því markmiði sem að er stefnt og að ekki sé unnt að grípa til minna íþyngjandi ráðstafana.

Þessi sjónarmið eiga að sama skapi við um gjaldtöku vegna komu eða brottfarar skipa um íslenskar hafnir. Þannig hefur verið komist að sambærilegri niðurstöðu vegna álagningar komu- og brottfarargjalda á skipafarþega í Frakklandi sem lögðu þyngri byrðar á veitingu þjónustu á milli aðildarríkja en innanlands, sbr. dóm Evrópudómstólsins í máli *C-381/93: Framkvæmdastjórnin gegn Frakklandi* sem reifaður er í næsta kafla.

VII.
Dómaframkvæmd sem varðar flugvallarskatta og gjaldtöku vegna farþegaskipa

Til frekari leiðbeininga er rétt að víkja stuttlega að þeim helstu dómum sem fallið hafa hjá EFTA-dómstólnum og Evrópudómstólnum sem varða gjaldtöku vegna komu eða brottfarar um flugvelli og hafnir aðildarríkjanna.

Dómur EFTA-dómstólsins frá 12. desember 2003 í máli E-1/03: Eftirlitsstofnun EFTA gegn Íslandi

- Eftirlitsstofnun EFTA höfðaði mál gegn Íslandi til viðurkenningar á því að tiltekin ákvæði laga nr. 31/1987 um flugmálaáætlun og fjáröflun til framkvæmda í flugmálum, þar sem mælt var fyrir um flugvallaskatta, fælu í sér brot á reglum EES-samningsins um frelsi til að veita þjónustu. Viðkomandi ákvæði gerðu ráð fyrir greiðslu hærri skatts vegna farþega sem ferðast frá Íslandi til annarra ríkja en vegna farþega sem ferðast innanlands (eða til Grænlands og Færeyja).
- EFTA-dómstóllinn taldi að skattlagningin væri til þess fallin að hindra sölu á þjónustu milli EES-ríkja, samanborið við þjónustu innan íslenska ríkisins. Sérstaklega var vísað til þess að skatturinn væri rúmlega sjö sinnum hærri vegna farþega sem ferðast til útlanda en vegna farþega sem ferðast innanlands. Talið var að þessi mismunur fæli í sér takmörkun á frelsi til að veita flugþjónustu á EES-svæðinu í andstöðu við reglur um frjálsa þjónustustarfsemi, sbr. 36. gr. EES-samningsins og 1. mgr. 3. gr. reglugerðar ráðsins (EBE) nr. 2408/92 frá 23. júlí 1992 um aðgang bandalagsflugfélaga að flugleiðum innan bandalagsins.
- Ekki var talið að íslenska ríkinu hefði tekist að réttlæta þessa takmörkun, en meðal annars var bent á mismunandi kostnað að baki þjónustu við innanlandsflug annars vegar og flug til Evrópska efnahagssvæðisins hins vegar og almannahagsmuni, s.s. byggðasjónarmið.

Dómur Evrópudómstólsins frá 26. júní 2001 í máli C-70/99: Framkvæmdastjórnin gegn Portúgal

- Framkvæmdastjórnin höfðaði mál gegn Portúgal vegna löggjafar sem gerði ráð fyrir mismunandi fjárhæð brottfarargjalda vegna annars vegar fluga innanlands

og hins vegar fluga til annarra aðildarríkja EES-svæðisins, þ.e. hærri gjöld voru lögð á vegna flugferða frá Portúgal til annarra aðildarríkja en vegna innanlandsflugs.

- Af hálfu framkvæmdastjórnarinnar var byggt á því að löggjöf sem gerði slíkan greinarmun fæli í sér takmörkun á þjónustufrelsi innan EES-svæðisins.
- Evrópudómstóllinn vísaði til þess að löggjöf sem hindrar eða gerir erfiðari veitingu þjónustu á milli aðildarríkja, samanborið við veitingu þjónustu innan eins aðildarríkis, sé almennt í ósamræmi við það þjónustufrelsi sem mælt var fyrir um í þáverandi 59. gr. Rómarsáttmálans. Þá var bent á að ráðstafanir sem geta veitingu þjónustu á milli ríkja meira íþyngjandi en veitingu sambærilegrar þjónustu innanlands feli í sér hindrun á þjónustufrelsi.[19]
- Ekki var talið að Portúgal hefði tekist að réttlæta þessa takmörkun á þjónustufrelsi með vísan til almannahagsmuna.

Dómur Evrópudómstólsins frá 6. febrúar 2003 í máli C-92/01: Georgios Stylianakis og Elliniko Dimosio (beiðni um forúrskurð)

- Grískur stjórnsýsludómstóll óskaði eftir forúrskurði frá Evrópudómstólnum vegna ágreinings um flugvallarskatta sem lagðir voru á samkvæmt grískum lögum. Gert var ráð fyrir því að allir farþegar sem náð hefðu 12 ára aldri skyldu greiða ákveðinn skatt (e. airport modernisation and development tax) við brottför frá grískum flugvelli hvort sem förinni var heitið innanlands eða utanlands. Fjárhæð skattsins réðst af vegalengd flugvallarins til áfangastaðar, þ.e. gert var ráð fyrir gjaldi sem nam ECU 10 ef áfangastaður var í 100-750 km fjarlægð frá viðkomandi flugvelli en gjaldi sem nam ECU 20 ef fjarlægðin var meiri.
- Evrópudómstóllinn áréttaði að skattlagning sem hindrar eða gerir erfiðari veitingu þjónustu á milli aðildarríkja, samanborið við veitingu þjónustu innan eins aðildarríkis, sé almennt í ósamræmi við þjónustufrelsi.
- Lögð var áhersla á að enda þótt skatturinn væri lagður á samkvæmt mælikvarða sem virtist hlutlaus, þ.e. miðað við fjarlægð frá flugvelli, væri staðreyndin sú að í framkvæmd legðist hærri skatturinn á allar flugferðir til annarra aðildarríkja og lægri skatturinn í nær öllum tilvikum á innanlandsflug.
- Með hliðsjón af þessu var talið að innanlandsflugi væri gert hærra undir höfði með tilheyrandi neikvæðum áhrifum á veitingu flugþjónustu á milli aðildarríkja. Slíkt var talið í andstöðu við þjónustufrelsið.

Dómur frá 5. október 1994 í máli C-381/93: Framkvæmdastjórnin gegn Frakklandi

- Framkvæmdastjórnin höfðaði mál gegn Frakklandi vegna álagningar komu- og brottfarargjalda á farþega í skipum. Gert var ráð fyrir bæði komu- og brottfarargjaldi þegar um var að ræða farþega í skipum, sem voru á leið til eða

[19] Þetta var útskýrt með skýru dæmi í 28. mgr. dómsins, en þar segir orðrétt: "In the present case, the provisions at issue make the provision of cross-border services — such as the flight from Lisbon to Madrid — more costly than the provision of a comparable domestic service — such as the flight from Lisbon to Oporto — and they thus constitute a breach of the principle of freedom to provide services unless they are justified by compelling reasons of public interest and the measures enacted thereby are necessary and proportional."

frá öðrum aðildarríkjum, en eingöngu var gert ráð fyrir brottfarargjaldi þegar um var að ræða ferðir á milli hafna innan Frakklands. Þá var jafnframt gert ráð fyrir hærri fjárhæð við gjaldtöku í tilviki skipaferða á milli Frakklands og annarra aðildarríkja.

- Dómstóllinn áréttaði að gjaldtaka sem hindrar eða gerir erfiðari veitingu þjónustu á milli aðildarríkja, samanborið við veitingu þjónustu innan eins aðildarríkis, sé almennt í ósamræmi við þjónustufrelsið.
- Talið var að umræddur munur á gjaldtöku gerði skipaflutningum innanlands hærra undir höfði á kostnað skipaflutninga á milli landa. Slíkt var talið fela í sér takmörkun á þjónustufrelsi sem ekki væri unnt að réttlæta. [20]

Þessi dómafordæmi veita mikilvægar leiðbeiningar um þau atriði sem líta þarf til við mat á því hvort álagning komu- og brottfarargjalda samræmist EES-samningnum. Í þessu sambandi er minnt á að dómafordæmi Evrópudómstólsins hafa beina þýðingu hér á landi þar sem fram kemur í 6. gr. EES-samningsins að túlka beri og beita ákvæðum samningsins í samræmi við úrlausnir dómstóla Evrópusambandins.

VIII.
Atriði sem líta þarf til vegna mögulegrar álagningar komu- og brottfarargjalda gagnvart farþegum frá EES-svæðinu

Rökstutt hefur verið að heimilt geti verið að leggja á skatta vegna komu eða brottfarar farþega um flugvelli eða hafnir hér á landi, þ.e. svokölluð komu- og brottfarargjöld, enda sé gætt að skuldbindingum samkvæmt EES-samningnum.[21]

Íslandi og öðrum aðildarríkjum EES-samningsins er að meginstefnu til heimilt að haga skattheimtu að vild og falla skattar almennt utan gildissviðs samningsins. Hins vegar **verður beiting íslenska ríkisins á skattlagningarvaldinu að samræmast EES-samningnum** og geta ákvæði samningsins falið í sér umtalsverðar hömlur í framkvæmd.

Af dómaframkvæmd má ráða að það er grundvallaratriði að gjaldtaka af þessu tagi sé ekki til þess fallin að **hindra með einhverjum hætti eða gerir erfiðari veitingu flugþjónustu eða skipaflutninga á milli Íslands og annarra aðildarríkja EES-svæðisins, samanborðið við veitingu sömu þjónustu innanlands.**

Fyrir liggur að skattur sem lagður er á sem komu- eða brottfarargjöld telst auka „með beinum og sjálfkrafa hætti kostnað" viðkomandi ferðar. Hafi skatturinn ríkari áhrif á

---

[20] Að sama skapi má nefna dóm Evrópudómstólsins frá 17. maí 1994 í máli C-18/93 *Corsica Ferries* þar sem reyndi á lögmæti hafnargjalda. Ítalskur dómstóll óskaði eftir forúrskurði frá Evrópudómstólnum vegna ágreinings um lögmæti gjaldtöku fyrir ákveðna þjónustu (e. piloting services) sem veitt var í höfnum. Fyrir lá að fjárhæð gjaldsins var lægri þegar skip sigldu undir ítölsku flaggi. Talið var að slíkt fæli í sér óbeina mismunun á grundvelli þjóðernis í andstöðu við þjónustufrelsi á sviði skipaflutninga, sbr. 1. mgr. 1. gr. reglugerð nr. 4055/86 og meginregluna um þjónustufrelsi.

[21] Tekið skal fram að hugleiðingar um samræmi gjaldtöku við EES-samninginn eiga sýnilega við um þau tilvik þar sem gjaldtakan hefur áhrif á þjónustuaðila sem hafa staðfestu innan EES-svæðisins. Sé hins vegar um að ræða ferðir frá ríkjum utan EES-svæðisins með loftförum/skipum sem hafa ekki tengsl við ríki innan svæðisins er ólíklegt að sömu sjónarmið eigi við.

kostnað vegna ferða á milli aðildarríkja en ferða innanlands eru líkur á því að til staðar sé „hindrun á þjónustufrelsi" í andstöðu við 36. gr. EES-samningsins.

Samkvæmt þessu virðist munur á gjaldtöku vegna ferða innanlands og ferða á milli aðildarríkja ekki geta samræmst EES-samningnum, nema unnt sé að réttlæta muninn með vísan til málefnalegra atriða á borð við breytilegan kostnað og almannahagsmuni.

Með hliðsjón af framangreindu **má ætla að unnt sé að leggja á komu- eða brottfarargjöld vegna flugfarþega eða skipafarþega hér á landi ef tryggt er að þau taki með sambærilegum hætti til ferða á milli aðildarríkja EES-svæðisins og ferða innanlands**. Ekki fær staðist að miða við mismunandi gjöld vegna ferða innanlands og utanlands, nema fyrir því séu sterkar réttlætingarástæður, sbr. afdráttarlausan dóm EFTA-dómstólsins í máli E-1/03 sem gerð var grein fyrir að framan. Af umræddum dómi má ráða að ríkar kröfur séu gerðar til réttlætingar takmarkana af þessu tagi og að það geti í öllu falli verið verulega erfitt að sýna fram á meðalhóf.

Með hliðsjón af dómi Evrópudómstólsins í máli *C-92/91 – Georgios Stylianakis og Elliniko Dimosio* má ætla að mismunandi skattlagning sem tekur mið af vegalengd ferðalaga standist ekki – ef viðmiðin leiða til þess að almennt séu hærri gjöld lögð á vegna ferða á milli aðildarríkja en ferða innanlands. Það er jafnframt í samræmi við afstöðu framkvæmdastjórnar Evrópusambandsins til þess brottfarargjalds sem áður var lagt á samkvæmt írskum lögum, en þar var um að ræða tvö gjaldþrep sem réðust af fjarlægð flugleiðar frá viðkomandi flugvelli. Taldi Evrópudómstóllinn þetta vera í andstöðu við þjónustufrelsi og var í kjölfarið lagt á eitt gjald óháð vegalengd. Þannig hefur **gjaldtaka sem tekur mið af vegalengdum ferðalaga verið talin fela í sér takmörkun á þjónustufrelsi.**

Svo sem rakið var í kafla III að framan eru nú í gildi flugvallarskattar í Þýskalandi og Bretlandi og miðast fjárhæð gjaldsins m.a. við vegalengd flugleiðar. Ekki verður séð að framkvæmdastjórn Evrópusambandsins hafi gert athugasemdir við þessa framkvæmd. Það mætti því spyrja hvort unnt sé að skilja það sem svo að heimilt sé að leggja á mismunandi gjöld að teknu tilliti til vegalengdar ferðalaga.

Því verður að svara neitandi og er ekki talið unnt að draga sérstakar ályktanir af þessu athafnaleysi framkvæmdastjórnarinnar um lögmæti gjaldtökunnar sem er við lýði í þessum ríkjum. Í því sambandi er lögð áhersla á að í fyrrgreindu máli sem varðaði lögmæti íslenskra flugvallarskatta var því borið við af íslenska ríkinu að ekki hefðu verið gerðar athugsemdir við skattalagningu í Bretlandi. Um þetta sagði orðrétt í *dómi EFTA-dómstólsins í máli E-1/03, 33. mgr.*:

> Moreover, the invocation of the fact that the Commission of the European Communities had not undertaken action against the taxation regime of the United Kingdom concerning the Scottish Highlands and Islands cannot lead to the conclusion that the taxation regime of the Defendant is compatible with EEA law. [áherslubreyting undirritaðrar]

Með hliðsjón af öllu framangreindu benda ákvæði EES-samningsins, eins og þau hafa verið túlkuð af EFTA-dómstólnum, sem og með hliðsjón af dómaframkvæmd dómstóla

ESB, til eftirfarandi niðurstöðu: Álagning komu- og brottfarargjalda vegna flugfarþega og skipafarþega, sem ekki er að öllu leyti sambærileg vegna ferðalaga á milli aðildarríkja og ferðalaga innanlands, kann að fela í sér takmörkun á þjónustufrelsi samkvæmt EES-samningnum og þarfnast sérstakrar réttlætingar.

IX.
Samandregin svör við spurningum Samtaka ferðaþjónustunnar

Í beiðni Samtaka ferðaþjónustunnar um álitsgerð var óskað sérstakrar skoðunar á tveimur spurningum. Miða fyrri kaflar álitsgerðarinnar að því að svara þeim spurningum og færa fram rök fyrir afstöðunni. Verða svörin nú dregin saman, en svo sem útskýrt var í inngangi einskorðast umfjöllun um álitaefnið við skuldbindingar samkvæmt EES-samningnum.

- **Er eitthvað því til fyrirstöðu að sett verði komugjöld eða brottfarargjöld á flugfarþega sem yrðu innheimt í gegnum farseðla? Hvernig væri samhliða hægt að innheimta slík gjöld af skipafarþegum?**

  Ætla má að unnt sé að leggja á komu- eða brottfarargjöld vegna flugfarþega eða skipafarþega hér á landi ef tryggt er að þau taki með sambærilegum hætti til ferða á milli aðildarríkja EES-svæðisins og ferða innanlands. Dómaframkvæmd bendir til þess að hvers konar fyrirkomulag við gjaldtöku sem leggst með þyngri hætti á ferðalög milli aðildarríkja EES-svæðisins en ferðalög innanlands skerði þjónustufrelsi.

  Þá mega slík gjöld ekki fela í sér mismunun eftir þjóðerni eða búsetu og skulu því taka jafnt til íslenskra ríkisborgara og ríkisborgara annarra aðildarríkja EES-svæðisins.

- **Er eitthvað því til fyrirstöðu að sett verði komugjöld / landamæragjöld á farþega og innheimt við landamæri, svo sem í flugstöðvum og við hafnir?**

  Telja verður afar varhugavert að ráðast í gjaldtöku af einstaklingum með vísan til þess eins að viðkomandi hafi ferðast yfir íslensk landamæri, enda er slíkt í andstöðu við þau meginmarkmið um sameiginlegan innri markað sem EES-samningurinn hvílir á og felur í sér hindrun á frjálsum fólksflutningum og frjálsri þjónustustarfsemi, auk þess sem slík gjaldtaka getur haft áhrif á aðra þætti fjórfrelsisins. Þá má ætla að gjaldtakan feli í sér mismunun og bitni með ríkari hætti á aðilum sem hafa búsetu utan Íslands, þ.e. þeim sem hyggjast nýta rétt til frjálsra fólksflutninga eða til frjálsrar þjónustustarfsemi með komu hingað til lands.

Ásgerður Ragnarsdóttir hdl., LL.M