

**Valtioneuvoston kirjelmä Eduskunnalle ehdotuksesta
neuvoston direktiiviksi (matkatoimistojen arvonlisävero-
tus)**

Perustuslain 96 §:n 2 momentin mukaisesti lähetetään Eduskunnalle Euroopan yhteisöjen komission 8 päivänä helmikuuta 2002 tekemä ehdotus neuvoston direktiiviksi direktii-

vin 77/388/ETY muuttamisesta matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän osalta sekä ehdotuksesta laadittu muistio.

Helsingissä 23 päivänä toukokuuta 2002

Ministeri *Suvi-Anne Siimes*

Lainsäädäntöneuvos Suvi Anttila

EHDOTUS DIREKTIIVIKSI DIREKTIIVIN 77/388/ETY MUUTTAMISESTA MATKATOIMISTOJA KOSKEVAN ERITYISJÄRJESTELMÄN OSALTA**1. Taustaa**

Euroopan yhteisöjen komissio antoi 8 päivänä helmikuuta 2002 ehdotuksen neuvoston direktiiviksi direktiivin 77/388/ETY muuttamisesta matkatoimistoja koskevan erityisjärjestelmän osalta; KOM(2002) 64 lopullinen, Bryssel 08.02.2002, 2002/0041 (CNS).

Yhteisössä sovellettavasta arvonlisäverojärjestelmästä säädetään jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta? yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste 17 päivänä toukokuuta 1977 annetussa kuudennessa neuvoston direktiivissä 77/388/ETY (jäljempänä kuudes arvonlisäverodirektiivi).

Voimassaolevat matkatoimistojen ja matkanjärjestäjien erityisjärjestelmää koskevat kuudennen arvonlisäverodirektiivin säännökset sisältyvät 26 artiklaan.

Järjestelmää sovelletaan yrityksiin, joiden tarjoamat palvelut sisältävät osia, kuten hotellimajoitus- ja kuljetuspalveluja, joita ne ovat hankkineet kolmansilta osapuolilta kotimai- ulkomailta ja joita ne tämän jälkeen myyvät matkustajille omilla nimissään. Kaikkia matkatoimiston suorittamia liiketoimia kohdellaan yhtenä suorituksena. Veron perustena käytetään matkatoimiston matkapakettien myynnistä saamaa voittomarginaalia. Marginaalijärjestelmää soveltavalla matkatoimistolla ei ole suoraan matkustajan hyväksi koituvien ostopalvelujen hintaan sisältyvän arvonlisäveron vähennysoikeutta. Matkatoimiston palvelujen verotuspaikka on matkatoimiston liiketoiminnan kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, josta palvelu suoritetaan.

Erityisjärjestelmän ensimmäisenä tavoitteena oli matkailualan erityisluonteen vuoksi yksinkertaistaa yhteisön arvonlisäverosäännösten soveltamista. Kun matkatoimisto ostaa palveluja muilta suorittajilta, yhdistää ne pakettiksi ja myy ne matkustajalle omilla nimissään ja omaan lukuunsa, erityisjärjestelmän avulla varmistetaan, että matkatoimisto välttää päällekkäisen arvonlisäverovelvolli-

seksi rekisteröitymisen eri jäsenvaltioissa, joista palveluja suoritetaan.

Toinen tavoite koskee arvonlisäverotuoton jakautumista jäsenvaltioiden kesken. Erityisjärjestelmä otettiin käyttöön sen varmistamiseksi, että arvonlisäverotuotto kohdistuisi siihen jäsenvaltioon, jossa kunkin yksittäisen palvelun loppukäyttö tapahtuu. Toisin sanoen, että matkan aikana hyödynnetyistä palveluista kuten hotelli-, ravintola- ja kuljetuspalveluista koitua verotuotto kohdistuu siihen jäsenvaltioon, jossa kyseiset palvelut hyödynnetään kun taas matkatoimiston katteesta maksettava arvonlisävero kohdistuu siihen jäsenvaltioon, johon matkatoimisto on sijoitautunut. Koko erityisjärjestelmän lähtökoh- tana on ollut yksi arvonlisäveron perusperiaatteista eli kulutuksen verottaminen.

2. Säädösehdotuksen tavoitteet

Erityisjärjestelmän soveltaminen ei ole ollut yhdenmukaista eri jäsenvaltioissa. Matkailualan toimijat ovat tehneet komissiolle useita valituksia siitä, että matkatoimistojen palvelujen arvonlisäverotuskohtelu vaihtelee riippuen siitä, missä jäsenvaltioissa ne toimivat. Epäyhtenäinen soveltaminen eri jäsenvaltioissa on otettu esiin myös arvonlisäverokomitean kokouksissa.

Epäyhtenäinen käytäntö johtuu ensinnäkin kuudennen arvonlisäverodirektiivin jäsenvaltioille mahdollistamista poikkeuksista. Toiseksi eri jäsenvaltiot ovat ottaneet erilaisen kannan siihen, voidaanko erityisjärjestelmää soveltaa myös silloin, kun palvelupaketti tarjotaan matkustajan sijaan toiselle matkatoimistolle. Epäyhtenäinen soveltaminen saattaa johtaa kaksinkertaiseen verotukseen ja kilpailuhäiriöihin eikä järjestelmän soveltaminen enää kaikissa tilanteissa turvaa verotulojen jakautumista tasapuolisesti jäsenvaltioiden kesken. Lisäksi joustavamman tulkinnan soveltaminen keventäisi yritysten taakkaa, koska matkatoimistoja tai turistimatkojen järjestäjiä ei enää velvoitettaisi rekisteröitymään

arvonlisäverovelvolliseksi kaikissa jäsenvaltioissa, joissa ne luovuttavat tavaroita tai suorittavat palveluja, jotka sisältyvät pakettiin, jos paketti myydään muulla tavoin kuin suoraan matkustajalle.

Matkailualalla toimivien yritysten lukumäärä on kasvanut. Matkapaketteja ei enää nykyisin myydä yksinomaan suoraan matkustajille vaan yhä enemmän myös muille matkatoimistoille ja turistimatkojen järjestäjille edelleenmyytäväksi taikka yrityksille näiden liiketoiminnassa käytettäväksi.

Esille on noussut myös liikematkojen vähennyskeltvottomuuteen liittyvät ongelmat. Vähennyskeltvottomuus merkitsee käytännössä arvonlisäveron jäännösosuuden kantamista välituotekäyttövaiheessa, mikä on vastoin yhteisön arvonlisäverojärjestelmän neutraalisuusperiaatetta.

Internetin käytön lisääntyminen matkapalvelujen myynnissä on lisännyt yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneiden matkatoimistojen ja turistimatkojen järjestäjien matkapakettien tarjontaa. Tämä aiheuttaa kilpailun vääristymistä, koska alalla nykyisin sovellettavien sääntöjen perusteella matkapakettien myyntiä verotetaan marginaalijärjestelmän perusteella, jos palvelun suorittaja on EU:hun sijoittautunut turistimatkan järjestäjä, mutta sitä ei veroteta lainkaan, mikäli palvelun suorittaja on yhteisön ulkopuolelle sijoittautunut turistimatkan järjestäjä.

Ehdotuksen tarkoituksena on yhdenmukaistaa matkatoimistojen arvonlisäverotusta laajentamalla matkatoimistojen erityisjärjestelmän soveltamisalaa ja kumoamalla jäsenvaltioille myönnetty poikkeukset. Tarkoituksena on poistaa kilpailun vääristyminen myös suhteessa EU:n ulkopuolelle sijoittautuneisiin matkatoimistoihin. Lisäksi ehdotuksen tavoitteena on yksinkertaistaa järjestelmän soveltamista.

Komissio on todennut ehdotuksen olevan osa komission arvonlisäverostrategiaa (komission tiedonanto KOM(2000) 348, jonka tavoitteena on yhteisön arvonlisäverolainsäädännön yksinkertaistaminen, ajanmukaistaminen sekä nykyistä yhdenmukaisempi soveltaminen.

3. Säädösehdotuksen pääasiallinen sisältö

3.1. Soveltamisalan täsmentäminen

Voimassa olevan direktiivin mukaan erityisjärjestelmää sovellettaessa matkatoimistoina on pidettävä myös turistimatkojen järjestäjiä. Koska Euroopan yhteisöjen tuomioistuin on eräissä ratkaisuissaan vahvistanut asianomaisten olosuhteiden juridiset perusteet, ei komission mielestä ei ole tarpeen varsinaisesti määrittellä, mitä matkatoimistolla tarkoitetaan 26 artiklaa sovellettaessa. Oikeus tai velvollisuus soveltaa erityisjärjestelmää ei edellytä sitä, että elinkeinonharjoittaja on valtuutettu matkatoimisto, vaan soveltamisalaa olisi sisällytettävä muutkin verovelvolliset, jotka myyvät matkapalveluja omissa nimissään ja käyttäen niiden toteuttamisessa muiden verovelvollisten luovuttamia tavaroita tai suorittamia palveluja.

Koska useat jäsenvaltiot ovat kuitenkin pyytäneet selvennystä komissiolta, se ehdottaa muutettavaksi kyseisen erityisjärjestelmän soveltamisalaa kuuluvien henkilöiden määrittelyä siten, että säännöksessä todettaisiin nimenomaisesti matkatoimistoihin kuuluviksi turistimatkojen järjestäjien lisäksi kaikki muut verovelvolliset, jotka suorittavat matkapalveluja vastaavalla tavalla.

3.2. Erityisjärjestelmän soveltaminen matkatoimistojen väliseen myyntiin

Yhä useammat palvelut suoritetaan joko toisille matkatoimistoille tai muille verovelvollisille, jotka käyttävät matkapalveluja henkilöstön kannustimina tai liiketoimintansa yhteydessä. Jos erityisjärjestelmää ei sovelleta silloin, kun matkapalvelu myydään muulle henkilölle kuin matkustajalle, ei voida enää taata arvonlisäverotuoton kohdistumista sen jäsenvaltion hyväksi, jossa varsinainen kulu tapahtuu.

Tämän epäkohdan välttämiseksi useat jäsenvaltiot, joille matkailu on merkittävä elinkeino, soveltavat kyseisen artiklan osalta vaihtoehtoista tulkintaa ja laajentavat erityisjärjestelmän soveltamisalaa koskemaan matkatoimistojen muille asiakkaille kuin matkustajille tapahtuvia matkapalvelujen suorituksia.

sia. Tämän seurauksena saavutetaan paremmin asianomaisen järjestelmän alkuperäiset tavoitteet eli järjestelmän yksinkertaistaminen sekä verotus siinä jäsenvaltioissa, jossa kulutus tapahtuu.

Seurauksena on kuitenkin erityisjärjestelmän epäyhtenäinen soveltaminen yhteisön eri puolilla, mikä on ristiriidassa sisämarkkinoiden moitteettoman toiminnan kanssa ja vääristää kilpailua eri jäsenvaltioihin sijoittautuneiden elinkeinonharjoittajien välillä. Tämän vuoksi komissio ehdottaa, että erityisjärjestelmän soveltamisalaa laajennettaisiin koskemaan kaikkia matkatoimistoja 26 artiklan 1 kohdassa mainittujen edellytysten mukaisesti asiakkaan luonteesta riippumatta.

3.3. EU:n ulkopuolelle sijoittautunut matkatoimisto

Nykyinen markkinatilanne on kehittynyt siten, että suurimmat turistimatkanjärjestäjät perustavat toimipaikkoja EU:n ulkopuolisiin maihin ja tarjoavat matkapaketteja näistä kolmansista maista välttääkseen verotuksen EU:ssa. Tämä tilanne vääristää kilpailua pienempiin matkatoimistoihin verrattuna, joilla ei ole riittävästi resursseja vastaavaan toimintaan. Hyväksyttävää ei komission ole myöskään se, että kulutuksen verotus EU:ssa voidaan välttää tai sitä voidaan vähentää yksinkertaisesti perustamalla toimipaikka EU:n ulkopuolelle.

Tämän vuoksi komissio ehdottaa, että sellaisten matkapalvelujen, jotka EU:n ulkopuolelle sijoittautunut suorittaja suorittaa EU:hun sijoittautuneille asiakkaille, suorituspaikaksi muutettaisiin se jäsenvaltio, johon asiakas on sijoittautunut tai joka on asiakkaan kotipaikka tai pysyvä asuinpaikka. Kyseinen muutos koskisi ainoastaan paketteja, joiden käyttö tapahtuu EU:ssa ja jotka myydään EU:hun sijoittautuneille asiakkaille.

3.4. Voittomarginaalin laskemistapa

Monet jäsenvaltiot ovat todenneet, että veron perusteen määrittäminen 26 artiklan mukaisesti on aiheuttanut niille ongelmia. Tämän vuoksi komissio ehdottaa, että veron perusteen määrittelyä muutettaisiin siten, että se noudattaisi käytettyjen tavaroiden erityisjär-

jestelmän yhteydessä käytettyä sanamuotoa. Voittomarginaali olisi verollisen myyntihinnan ja palvelujen todellisten kustannusten välinen erotus, ja nämä käsitteet määriteltäisiin.

3.5. Kausikohtainen kokonaisvoittomarginaali

Järjestelmän yksinkertaistamiseksi komissio ehdottaa, että jäsenvaltiot antaisivat matkatoimistojen laskea veron liiketoimikohtaisen voittomarginaalin sijasta kausikohtaisesta kokonaisvoittomarginaalista. Tämä on erityisen tärkeää siksi, että kauden, jonka aikana matkatoimisto myy paketin ja toisaalta laskutusajankohdan, jona matkatoimistolle palveluja suorittaneet verovelvolliset toimittavat sille laskun, välillä on usein viive, mistä syystä matkatoimiston on erittäin vaikeaa määrittää voittomarginaali erikseen kunkin myymänsä paketin osalta. Verotus tapahtuisi muodostamalla matkatoimiston kauden aikana suorittamien kaikkien palvelujen suoritusten ja kaikkien matkatoimiston vastaavan kauden aikana hankkimien, suoraan matkustajan hyväksi koituvien tavaroiden ja palvelujen määrän erotus.

3.6. Normaalin järjestelmän soveltamisoptio

Komissio ehdottaa, että matkatoimistoille annettaisiin mahdollisuus valita erityisjärjestelmän sijasta tavanomaisen arvonlisäverojärjestelmän soveltaminen.

Erityisesti silloin kun matkatoimisto osallistuu yritysseminaarien järjestämiseen tai tapauksissa, joissa yritys tarjoaa työntekijöilleen kannustusmatkapaketteja, voittomarginaalijärjestelmän soveltaminen voisi johtaa siihen, että yritys pyrkisi asioimaan kunkin suorittajan kanssa erikseen voidakseen vähentää tuotantopanoksista maksetut arvonlisäverot sen sijaan että se asioisi matkatoimiston kanssa, jolloin yrityksellä ei olisi oikeutta tuotantopanoksista maksettujen arvonlisäverojen vähennykseen. Tämä merkitsee arvonlisäveron jäännösosuuden kantamista välituotekäyttövaiheessa.

Valintamahdollisuuden myöntämisestä aiheutuisi asianomaiselle matkatoimistolle ja verohallinnolle tiettyjä ongelmia. Yritykselle

matkapaketin myyvän matkatoimiston, joka saisi valita tavanomaisen arvonlisäverojärjestelmän, tulisi rekisteröityä jokaisessa jäsenvaltiossa, jossa se suorittaa palvelujen suorituksia, koska kutakin sen suorittamaa palvelua pidetään erillisenä suorituksena. Näin ollen matkatoimisto voisi hakea tuotantopanoksista maksettujen arvonlisäverojen suurimmalta osalta palautusta jättämällä arvonlisäveroilmoitukset asianomaisiin jäsenvaltioihin. Jos matkatoimistolta on peritty arvonlisävero jäsenvaltioissa, jossa sitä ei ole kirjattu arvonlisäverovelvollisten rekisteriin, palautusta olisi haettava kahdeksannen arvonlisäverodirektiivin säännösten mukaisesti. Tämä aiheuttaisi hallinnollisia häiriöitä, koska tuotantopanoksista maksettuja arvonlisäveroja palauttavan jäsenvaltion on voitava määrittää, onko asianomainen matkatoimisto suorittanut palvelun voittomarginaalijärjestelmän mukaisesti, ilman tuotantopanoksista maksettujen arvonlisäverojen vähennysoikeutta, vai onko se valinnut suorittamansa palvelun tavanomaisen verotuksen, jolloin sille olisi myönnettävä sen tuotantopanoksista maksamiensa arvonlisäverojen palautus.

3.7. Poikkeusten kumoaminen

Matkatoimistojen toimittamia palveluja koskevien sääntöjen yhdenmukaisemman soveltamisen turvaamiseksi yhteisössä komissio ehdottaa poistettavaksi jäsenvaltioille annetut matkatoimistopalveluja koskevat poikkeusmahdollisuudet.

4. Asian käsittely Euroopan unionin toimielimissä

Euroopan parlamentin sekä talous- ja sosiaalikomitean lausuntoja direktiiviehdotuksesta ei ole vielä annettu. Ehdotusta on käsitelty neuvoston veroasiain työryhmässä huhtikuun 11 päivänä ja toukokuun 8 päivänä 2002.

5. Ehdotuksen vaikutukset Suomelle

Komission ehdotus matkatoimistojen erityisjärjestelmän soveltamisesta myös muille kuin suoraan matkustajille tapahtuvaan myyntiin vastaa Suomen arvonlisäverolain (1501/1993) 80 §:n sisältöä. Muut ehdotukset edellyttäisivät toteutuessaan arvonlisäverolain muuttamista.

Ehdotukset edistäisivät matkapalveluja myyvien elinkeinonharjoittajien tasapuolista kohtelua yhdenmukaistamalla erityisjärjestelmän soveltamista eri jäsenvaltioissa ja ehkäisemällä kilpailuvääristymiä. Lisäksi järjestelmän soveltamisen yksinkertaistamista koskevat ehdotukset keventäisivät yritysten hallinnollisia velvoitteita. Matkatoimistolle myönnettävä mahdollisuus soveltaa normaalia arvonlisäverojärjestelmää jossain määrin pienentäisi verotuottoa. Toisaalta EU:n ulkopuolelta tapahtuvaa matkapalvelujen myynnin verottamista koskeva ehdotus on omiaan jossain määrin lisäämään valtion verotuloja.

6. Hallituksen kanta

Hallitus kannattaa matkatoimistojen ja matkanjärjestäjien erityisjärjestelmän soveltamisen yhdenmukaistamista siten, että kaikki jäsenvaltiot soveltaisivat järjestelmää myös elinkeinonharjoittajien väliseen matkapalvelujen myyntiin. Epäyhtenäinen soveltaminen on aiheuttanut muun muassa kaksinkertaisen verotuksen ongelmia. Laajempi soveltamisala ohjaa verotulot paremmin siihen jäsenvaltioon, jossa matkailupalvelut kulutetaan. Myös jäsenvaltioille myönnettyjen poikkeuksien poistaminen on perusteltua yhdenmukaisen soveltamisen saavuttamiseksi. Tärkeää on myös kilpailuhäiriöiden ja veron välttämismahdollisuuden poistaminen verottamalla EY:n ulkopuolelle sijoittuneiden matkatoimistojen myymiä matkapalveluja. Hallitus kannattaa lisäksi erityisjärjestelmän yksinkertaistamista ehdotuksen mukaisesti. Hallituksen kannan mukaan verovelvollisille ei kuitenkaan tulisi myöntää mahdollisuutta soveltaa normaalia arvonlisäverojärjestelmää siinä laajuudessa kuin on ehdotettu siitä aiheutuvien ongelmien vuoksi. Joitakin ehdotuksen yksityiskohtia olisi myös hyvä selkeyttää.