

**Statsrådets skrivelse till Riksdagen med anledning av ett förslag till rådets direktiv (mervärdesbeskattningen av resebyråer)**

I enlighet med 96 § 2 mom. grundlagen översänds till riksdagen Europeiska gemenskapernas kommissions förslag av den 8 februari 2002 till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG när det gäller de särskilda reglerna för resebyråer samt en promemoria om förslaget

Helsingfors den 23 maj 2002

Minister *Suvi-Anne Siimes*

Lagstiftningsråd *Suvi Anttila*

**FÖRSLAG TILL DIREKTIV OM ÄNDRING AV DIREKTIV 77/388/EEG NÄR DET GÄLLER DE SÄRSKILDA REGLERNA FÖR RESEBYRÅER****1. Bakgrund**

Europeiska gemenskapernas kommission lämnade den 8 februari 2002 ett förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG när det gäller de särskilda reglerna för resebyråer; KOM(2002) 64 slutlig, Bryssel 08.02.2002, 2002/0041 (CNS).

Om det mervärdesskattesystem som tillämpas inom gemenskapen bestäms i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (nedan det sjätte mervärdesskattedirektivet). Gällande bestämmelser i det sjätte mervärdesskattedirektivet om de särskilda reglerna för resebyråer och researrangörer ingår i artikel 26.

Reglerna tillämpas på sådana företag som tillhandahåller tjänster bestående av deltjänster, t.ex. inkvartering på hotell och transporttjänster, vilka dessa har köpt av tredje part i hemlandet eller utomlands och därefter säljer till resande i eget namn. Alla transaktioner som resebyrån genomför behandlas som en enda tjänst. Den vinstmarginal som resebyrån erhåller genom att tillhandahålla en paketresa utgör beskattningsunderlag. En resebyrå som tillämpar dessa regler har inte rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt på transaktioner som påförts den och vilka är till direkt nytta för resande. Den plats där researrangörernas tjänster beskattas är den plats där arrangören har sin rörelse etablerad eller har ett fast driftställe från vilket tjänsterna tillhandahålls.

Det främsta syftet med dessa särskilda regler var med tanke på turistbranschens speciella karaktär att förenkla tillämpningen av gemenskapens mervärdesskatteregler. När en resebyrå köper tjänster från andra leverantörer, sammanställer dessa i form av

ett paket och säljer detta till de resande, i eget namn och för egen räkning, innebär bestämmelserna i dessa särskilda regler att resebyrån slipper flerfaldig registrering för mervärdesskatt i de olika medlemsstater där tjänsterna tillhandahålls.

Ett annat syfte rör fördelningen av mervärdesskatteintäkter mellan medlemsstaterna. Dessa regler infördes för att se till att mervärdesskatteintäkterna för varje enskild tjänst tillfaller den medlemsstat där tjänsten slutligen förbrukas. Med andra ord innebär detta att mervärdesskatteintäkterna för de tjänster som utnyttjats under resan, t.ex. när det gäller hotell, restauranger och transport, tillfaller den medlemsstat där tjänsterna utnyttjas, medan mervärdesskatten på resebyråns vinstmarginal tillfaller den medlemsstat där resebyrån är etablerad. Utgångspunkten för dessa särskilda regler har varit en av de grundläggande principerna för mervärdesskatt, dvs. beskattning av konsumtionen.

**2. Syftet med förslaget till rättsakter**

Tillämpningen av de särskilda reglerna har inte varit enhetlig i de olika medlemsstaterna. Kommissionen har mottagit flera klagomål från aktörer inom turistsektorn om att mervärdesbeskattningen av resebyråernas tjänster varierar beroende på i vilken medlemsstat de är verksamma. Den oenhetliga tillämpningen i olika medlemsstater har tagits upp även vid mervärdesskattekommitténs möten.

Den oenhetliga praxisen beror för det första på de undantag som det sjätte mervärdesskattedirektivet möjliggör för medlemsstaterna. För det andra har olika medlemsstater förhållit sig olika till det faktum huruvida de särskilda reglerna också kan tillämpas när tjänstepaketet tillhandahålls en annan resebyrå och inte den resande. Den

oenhetliga tillämpningen kan eventuellt leda till dubbelbeskattning och konkurrensnackdelar och tillämpningen av vinstmarginalsystemet säkerställer inte längre i alla situationer att skatteintäkterna fördelas rättvist mellan medlemsstaterna. Dessutom skulle tillämpningen av en mera flexibel tolkning göra företagens börda lättare, eftersom resebyråerna eller företag som arrangerar turistresor inte längre skulle vara skyldiga att registrera sig för mervärdesskatt i alla de medlemsstater där de tillhandahåller varor eller tjänster som en del av ett paket när detta säljs på annat sätt än direkt till de resande.

Antalet företag som är verksamma inom turistbranschen har ökat. Paketresor säljs inte längre direkt enbart till resande utan i allt större utsträckning även till andra resebyråer och researrangörer för att säljas vidare eller till företag för att användas inom deras företagsverksamhet.

Problemen i anslutning till det faktum att avdrag inte får göras för affärsresor har också aktualiserats. Det att avdrag inte får göras för affärsresor innebär i praktiken att den överskjutande delen av mervärdesskatten upp bärs i det mellanliggande konsumtionsledet, vilket står i strid med den grundläggande principen om neutralitet i gemenskapens mervärdesskattesystem.

Den allt större användningen av Internet som medel för försäljning av resetjänster har ökat utbud av paketresor av resebyråer och researrangörer som är etablerade i tredjeländer. Detta leder till en tydlig snedvridning av konkurrensen, eftersom paketresor enligt de nu gällande reglerna i branschen beskattas enligt vinstmarginalsystemet om de tillhandahålls av en researrangör som är etablerad i EU, medan de inte är skattepliktiga om de tillhandahålls av en researrangör som är etablerad i ett tredjeland.

Syftet med förslaget är att förenhetliga mervärdesbeskattningen av resebyråer genom att tillämpningsområdet för reglerna för resebyråer utvidgas och genom att de undantag som beviljats medlemsstaterna upphävs. Avsikten är att undanröja snedvridningen av konkurrensen även i förhållande till resebyråer som är etablerade

utanför EU. Dessutom är syftet med förslaget att förenkla tillämpningen av reglerna.

Kommissionen har konstaterat att förslaget är en del av kommissionens mervärdesskattestrategi (kommissionens meddelande KOM(2000)348), vars syfte är en förenklad och moderniserad mervärdesskattelagstiftning inom gemenskapen samt en enhetligare tillämpning av den än vad nu är fallet.

### **3. Förslagets huvudsakliga innehåll**

#### **3.1. Precisering av tillämpningsområdet**

Enligt gällande direktiv skall vid tillämpningen av de särskilda reglerna även de som arrangerar turistresor betraktas som resebyråer. Eftersom Europeiska gemenskapernas domstol i vissa domar har fastställt de juridiska grunderna för de rådande omständigheterna, är det enligt kommissionen inte nödvändigt att i egentlig mening fastställa vad som avses med resebyrå när artikel 26 tillämpas. Rätten eller skyldigheten att tillämpa de särskilda reglerna förutsätter inte att näringsidkaren är en auktoriserad resebyrå, utan att även övriga skattskyldiga som säljer resetjänster i eget namn och som vid genomförandet av dessa använder varor som överlåtits eller tjänster som tillhandahållits av andra skattskyldiga skall omfattas av tillämpningsområdet.

Eftersom flera medlemsstater dock har bett om ett förtydligande av kommissionen, föreslår kommissionen att definitionen av de personer som omfattas av tillämpningsområdet för de särskilda reglerna i fråga ändras så att det i bestämmelsen uttryckligen konstateras att till resebyråer hänförs inte bara de som arrangerar turistresor utan också alla andra skattskyldiga som tillhandahåller resetjänster på motsvarande sätt.

#### **3.2. Tillämpningen av de särskilda reglerna på försäljning mellan resebyråerna**

Allt fler tjänster tillhandahålls antingen andra resebyråer eller andra skattskyldiga personer som använder sig av resetjänster för att stimulera sin personal eller inom ramen för

sin affärsverksamhet. Om de särskilda reglerna inte tillämpas när resetjänster säljs till någon annan person än de resande är det inte längre möjligt att garantera att mervärdesskatteintäkterna tillfaller den medlemsstat där resetjänsten faktiskt förbrukas.

För att undvika detta tillämpar flera medlemsstater med omfattande turistnäring en annorlunda tolkning av denna artikel och utvidgar de särskilda reglernas tillämpningsområde till att omfatta leveranser av resetjänster till andra kunder än de resande. Detta får till följd de ursprungliga syftena med dessa regler, dvs. förenkling och beskattning av konsumtion i medlemsstaten, tillgodoses på ett bättre sätt.

Detta leder dock till att de särskilda reglerna tillämpas på olika sätt inom gemenskapen, vilket i sin tur står i strid med kravet på en välfungerande inre marknad och som snedvrider konkurrensen mellan näringsidkare som är etablerade i olika medlemsstater. Därför föreslår kommissionen att de särskilda reglernas tillämpningsområde skall utvidgas att gälla alla resebyråer enligt de villkor som framgår av artikel 26.1 oavsett vilken typ av kund det rör sig om.

### **3.3. Resebyråer etablerade utanför EU**

Det nuvarande läget på marknaden har utvecklats i sådan utsträckning att de största researrangörerna inrättar filialer i länder utanför EU och tillhandahåller paketresor från dessa filialer i tredjeländer för att undgå beskattning i EU. Detta förhållande ger upphov till en snedvridning av konkurrensen för mindre resebyråer som inte förfogar över tillräckliga resurser för att kunna göra samma sak. Kommissionen anser det inte heller vara acceptabelt att beskattningen av konsumtion kan undvikas i EU eller att den kan minskas genom att filialer helt enkelt etableras utanför EU.

Därför föreslår kommissionen att platsen för tillhandahållandet av resetjänster av i tredjeländer etablerade leverantörer till inom EU etablerade kunder ändras så att den anses vara den medlemsstat där kunden är etablerad eller har sin stadigvarande adress

eller normalt är bosatt. Detta skulle endast omfatta paketresor som äger rum inom EU och som tillhandahålls kunder som är etablerade inom EU.

### **3.4. Sättet att beräkna vinstmarginalen**

Flera medlemsstater har förklarat att de har haft svårigheter med att bestämma det beskattningsunderlag som anges i artikel 26. Kommissionen föreslår därför att den definition av beskattningsunderlaget som anges i artikeln i fråga ändras i enlighet med den lydelse som används i samband med reglerna för begagnade varor. Vinstmarginalen är skillnaden mellan det skattebelagda försäljningspriset och de faktiska kostnaderna för tjänsten, och dessa begrepp skall definieras.

### **3.5. Allmän vinstmarginal för en bestämd tidsperiod**

I avsikt att förenkla detta system föreslår kommissionen också att möjlighet införs för medlemsstaterna att låta resebyråerna beräkna skatten på den allmänna vinstmarginalen för en bestämd tidsperiod i stället för att beräkna den på en vinstmarginal för en bestämd transaktion. Detta är synnerligen viktigt därför att det ofta finns en lucka mellan den tidpunkt när resebyrån säljer paketresan och den tidpunkt när den mottar fakturorna från sina skattskyldiga leverantörer, vilket gör att resebyrån har svårt att bestämma vinstmarginalen för varje enskild paketresa som säljs. Beskattningen skulle ske utgående från skillnaden mellan alla de tjänster som en resebyrå tillhandahåller under en viss tidsperiod och alla de inköp av varor och tjänster som resebyrån gör under samma tidsperiod om de är till direkt nytta för resande.

### **3.6. Option på tillämpning av gängse system**

Kommissionen föreslår att resebyråerna skall ges en möjlighet att välja att tillämpa gängse mervärdesskatteregler i stället för de särskilda reglerna.

I synnerhet när en resebyrå medverkar i anordnandet av företagsseminarier eller när ett företag i stimulanssyfte erbjuder sina anställda paketresor skulle tillämpningen av vinstmarginalsystemet kunna leda till att företaget för att kunna dra av den ingående mervärdesskatten väljer att ta direkt kontakt med varje leverantör hellre än att vända sig till en resebyrå, varvid företaget inte har rätt att dra av den ingående mervärdesskatten. Detta innebär att överskjutande mervärdesskatt uppbärs i det mellanliggande konsumtionsledet.

Möjligheten att välja system skulle medföra vissa besvär för de berörda resebyråerna och skatteförvaltningen. De resebyråer som tillhandahåller företag paketresor och som skulle ha rätt att välja att tillämpa gängse mervärdesskatteregler skulle tvingas vara registrerade i var och en av de medlemsstater där de tillhandahåller tjänster, eftersom de skulle anses tillhandahålla varje tjänst separat. Därigenom skulle resebyråerna kunna få tillbaka merparten av den ingående mervärdesskatten via den deklaration av mervärdesskatt som de skulle behöva lämna in i var och en av dessa medlemsstater. Om resebyråerna inte är registrerade för mervärdesskatt i den medlemsstat där mervärdesskatten uppstår, skulle de tvingas begära återbetalning enligt bestämmelserna i det åttonde mervärdesskattedirektivet. Detta skulle ge upphov till administrativa komplikationer, eftersom det skulle bli nödvändigt för den medlemsstat som måste återbetala den ingående mervärdesskatten att avgöra om resebyrån i fråga har tillhandahållit tjänsten enligt vinstmarginalsystemet i artikel 26, utan rätt att dra av den ingående mervärdesskatten, eller om den har valt gängse beskattning av sina tjänster, vilket skulle innebära att den hade rätt till återbetalning av den ingående mervärdesskatten.

### **3.7. Upphävande av undantag**

I avsikt att sörja för en mera enhetlig tillämpning inom gemenskapen av de mervärdesskatteregler som gäller för tjänster som tillhandahålls av resebyråer föreslår kommissionen att resebyråernas möjlighet till

undantag i fråga om resebyråtjänster slopas.

### **4. Behandlingen av ärendet i Europeiska unionens organ**

Europaparlamentet samt Ekonomiska och sociala kommittén har inte ännu givit utlåtanden om förslaget till direktiv. Förslaget har behandlats i rådets arbetsgrupp för skattefrågor den 11 april och 8 maj 2002.

### **5. Förslagets verkningar för Finland**

Kommissionens förslag om tillämpning av särskilda regler för resebyråer på försäljning till andra än direkt till resande motsvarar innehållet i 80 § i Finlands mervärdesskattelag (1501/1993). De övriga förslagen förutsätter, om de genomförs, revidering av mervärdesskattelagen.

Förslagen främjar en jämlik behandling av de näringsidkare som säljer resetjänster genom att tillämpningen av de särskilda reglerna i de olika medlemsstaterna förenhetligas och snedvridningar av konkurrensen förebyggs. Därtill lindrar de förslag som gäller en förenkling av tillämpningen av reglerna företagens administrativa skyldigheter. Den möjlighet som skall erbjudas resebyråerna att tillämpa gängse mervärdesskatteregler skulle i någon mån minska skatteintäkterna. Å andra sidan är förslaget om beskattning av försäljningen av resetjänster utanför EU ägnat att i viss mån öka statens skatteintäkter.

### **6. Statsrådets ståndpunkt**

Regeringen understöder ett förenhetligande av tillämpningen av särskilda regler för resebyråer och researrangörer på ett sådant sätt att alla medlemsstater tillämpar reglerna också på försäljningen av resetjänster mellan olika näringsidkare. Den oenhetliga tillämpningen har medfört bl.a. problem med dubbelbeskattning. Ett mer omfattande tillämpningsområde styr skatteintäkterna bättre till den medlemsstat där resetjänsterna konsumeras. Det är också motiverat att slopa

de undantag som har beviljats medlemsstaterna för att enhetlig tillämpning skall uppnås. Det är också viktigt att snedvridningarna av konkurrensen och möjligheten till undandragande av skatt elimineras genom att de resetjänster som resebyråer etablerade utanför EG säljer beskattas. Regeringen understöder dessutom att de särskilda reglerna förenklas i enlighet

med förslaget. Enligt regeringens ståndpunkt skall skattskyldiga emellertid inte beviljas möjlighet att tillämpa gängse mervärdesskatteregler i den omfattning som har föreslagits på grund av de problem som detta förfarande medför. Det skulle även vara bra att förtydliga några av detaljerna i förslaget.