



Bruxelles, den 6.5.2020
COM(2020) 168 final

MEDDELELSE FRA KOMMISSIONEN TIL RÅDET

i henhold til artikel 395 i Rådets direktiv 2006/112/EF

1. BAGGRUND

I henhold til artikel 395 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem¹ (momsdirektivet) kan Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen give en medlemsstat tilladelse til at indføre særlige foranstaltninger, der fraviger bestemmelserne i dette direktiv, for at forenkle momsopkrævningen eller for at forhindre visse former for momsunddragelse eller momsundgåelse. Da denne procedure indebærer fravigelse af de generelle momsprincipper, skal sådanne fravigelser i henhold til Den Europæiske Unions Domstols (Domstolen) faste retspraksis stå i et rimeligt forhold til formålet og være begrænsede i omfang.

Ved brev registreret i Kommissionen den 10. februar 2020 anmodede Danmark om tilladelse til at anvende en foranstaltning, der fraviger artikel 308 i momsdirektivet. I overensstemmelse med momsdirektivets artikel 395, stk. 2, underrettede Kommissionen ved brev af 10. marts 2020 de øvrige medlemsstater om Danmarks anmodning. Ved brev af 11. marts 2020 meddelte Kommissionen Danmark, at den rådede over alle de oplysninger, den fandt nødvendige for at kunne vurdere anmodningen.

Som hovedregel gælder, at afgiftsgrundlaget under særordningen for rejsebureauer, jf. momsdirektivets artikel 308, er rejsebureauets fortjenstmargen, dvs. forskellen mellem det samlede beløb uden moms, der skal betales af den rejsende, og rejsebureauets faktiske omkostninger til de af andre afgiftspligtige personer foretagne leveringer af varer og ydelser, for så vidt disse transaktioner direkte kommer den rejsende til gode. Formålet med den fravigelse, som Danmark har anmodet om tilladelse til at anvende, er at fastsætte en regel for bestemmelse af omkostningerne til personbefordring, der skal tages i betragtning ved beregningen af rejsebureauets fortjenstmargen, i de tilfælde hvor parter i en kæde af transaktioner er nært forbundne. Disse omkostninger vil svare til det vederlag, der modtages af det sidste selskab i kæden, som ikke er nært forbundet til rejsebureauet.

2. SÆRORDNINGEN FOR REJSEBUREAUER

Denne særordning, som er fastsat i momsdirektivets artikel 306 til 310, blev indført på grund af branchens særlige karakter. Rejsebureauernes ydelser består normalt af en pakke af ydelser, som navnlig omfatter transport og indkvartering leveret af tredjeparter. Rejsebureauerne sælger derefter disse pakker, i eget navn, til deres kunder. Disse omstændigheder gør det særlig vanskeligt at anvende de normale regler for beskatningssted, beskatningsgrundlag og fradrag af indgående moms på grund af de leverede ydelsers kompleksitet og geografiske placering.

I henhold til momsdirektivets artikel 307 anses alle de transaktioner, der udføres af et rejsebureau med henblik på gennemførelse af en rejse, som én enkelt ydelse. Afgiftsgrundlaget udgøres af rejsebureauets fortjenstmargen på leveringen af en pakkerejse, og rejsebureauet har derfor ikke ret til at fradrage indgående moms.

¹ EUT L 347 af 11.12.2006, s. 1.

Beskatningsstedet for rejsebureauets leverede ydelse er det sted, hvor bureauet har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller har et fast forretningssted, hvorfra det leverer enkeltydelsen, eller i mangel herpå det sted, hvor bureauet har sin bopæl eller sædvanligt opholdssted.

Særordningen har to formål:

- a) at forenkle anvendelsen af EU's momsregler vedrørende disse ydelser, navnlig så rejsebureauerne ikke er nødt til at lade sig momsregistrere i hver af de medlemsstater, hvor de ydelser, som rejsebureauet har erhvervet, udføres
- b) at sikre, at momsprovenuet går til den medlemsstat, hvori det endelige forbrug af hvert element af enkeltleveringen finder sted, således at momsprovenuet af ydelser præsteret på rejsen, f.eks. hotelophold, restaurantbesøg og befordring, tilfalder den medlemsstat, hvori den rejsende modtager ydelsen, mens momsen af rejsebureauets fortjenstmargen tilfalder den medlemsstat, hvori rejsebureauet har etableret sit hjemsted.

3. ANMODNINGEN

Danmark anmoder i medfør af momsdirektivets artikel 395 om, at Rådet på forslag af Kommissionen giver Danmark tilladelse til at anvende en særlig foranstaltning, der fraviger momsdirektivets artikel 308 hvad angår fastsættelsen af afgiftsgrundlaget i forbindelse med særordningen for rejsebureauer, når de parter, der er involveret i rejsebureauets transaktioner, er nært forbundne. I sådanne tilfælde bestemmes de omkostninger til personbefordring, der skal tages i betragtning ved beregningen af rejsebureauets fortjenstmargen, normalt ikke på grundlag af vederlaget til den afgiftspligtige person, der er nært forbundet, men af det vederlag, der modtages af det sidste selskab i transaktionskæden, som ikke er nært forbundet til rejsebureauet.

Danmark anfører, at fravigelsesforanstaltningen er nødvendig for at bekæmpe svig i rejsebranchen. Adskillige rejsebureauer har reduceret deres momsindbetaling ved at oprette datterselskaber, der køber flybilletter hos luftfartsselskaberne, som de efterfølgende videresælger til rejsebureauet til en kunstigt høj pris. Dette medfører en lavere fortjeneste til rejsebureauet og dermed et lavere afgiftsgrundlag. Datterselskabet opnår til gengæld usædvanligt store fortjenstmargener. I Danmark udgør køb og salg af billetter til internationale flyvninger imidlertid momsfri personbefordring. Datterselskabet har derfor ingen moms at angive på sådanne køb og salg.

Skattestyrelsen anslår, at momstabet som følge af denne praksis er steget fra at udgøre 3,5 mio. DKK i 2014 til 25,0 mio. DKK i 2017. Dette tab vil højt sandsynligt stige yderligere i de kommende år. Det giver desuden de rejsebureauer, der anvender en sådan urimelig praksis, en konkurrencemæssig fordel og tvinger de øvrige rejsebureauer til at anvende samme praksis for at forblive konkurrencedygtige.

Danmark anfører, at man ved at fastslå, at det vederlag, der modtages af det sidste selskab i en transaktionskæde, der ikke er nært forbundet med rejsebureauet, udgør den omkostning, der anvendes til at beregne rejsebureauets fortjenstmargen, vil begrænse den urimelige praksis i rejsebranchen.

4. KOMMISSIONENS HOLDNING

Når Kommissionen modtager anmodninger efter momsdirektivets artikel 395, undersøger den disse for at forvisse sig om, at de grundlæggende betingelser for at imødekomme dem er opfyldt, dvs. om den foreslåede særlige foranstaltning forenkler procedurerne for momspligtige personer og/eller skatteforvaltningen, eller om forslaget forhindrer visse former for afgiftsunddragelse eller -undgåelse. I den forbindelse har Kommissionen altid anvendt en restriktiv og forsigtig tilgang for at sikre, at fravigelserne ikke underminerer det almindelige momssystem, og at de er af begrænset omfang, nødvendige og rimelige.

Enhver fravigelse af bestemmelserne vedrørende særordningen for rejsebureauer må derfor være en sidste udvej og en nødforanstaltning, og der skal stilles garantier for fravigelsens nødvendige og udsædvanlige karakter.

Det fremgår af anmodningen, at foranstaltningen skal modgå den urimelige praksis med at reducere en margin, som udgør afgiftsgrundlaget for de transaktioner, der er omfattet af særordningen for rejsebureauer. Denne reduktion skyldes, at formidling af billetter til internationale flyvninger er pålagt nulsats i Danmark, og der angives eller betales derfor ingen moms af denne ydelse. Med andre vil en sådan ydelse ikke være omfattet af særordningen for rejsebureauer i Danmark. Kommissionens tjenestegrene er ikke enige i vurderingen af, at denne ydelse ikke vil være omfattet af særordningen for rejsebureauer, og at den derfor kunne omfattes af fritagelsen i forbindelse med personbefordring.

Ifølge Domstolens dom i sag *Madgett og Baldwin*² gør de grunde, der ligger bag særordningen for rejsebureauer og for personer, der organiserer turistrejser, sig også gældende i det tilfælde, hvor den erhvervsdrivende ikke er et rejsebureau eller en person, der organiserer turistrejser, i disse udtryks sædvanlige betydning, men udfører de samme transaktioner i forbindelse med en anden aktivitet, som f.eks. hotelvirksomhed. En fortolkning, hvorefter sjette momsdirektivs artikel 26 (i dag artikel 306 til 310 i momsdirektivet) kun fandt anvendelse på erhvervsdrivende, som er rejsebureauer og personer, der organiserer turistrejser, i disse udtryks sædvanlige betydning, ville bevirke, at de samme ydelser henhørte under forskellige bestemmelser, alt efter hvilken kategori den erhvervsdrivende formelt tilhørte.

I sagen *Alpenchalets Resorts*³ fastslog Domstolen endvidere, at et rejsebureaus blotte tilrådighedsstillelse af en feriebolig, der er lejet hos andre afgiftspligtige personer, eller

² Dom af 22. oktober 1998, C-94/97, *Madgett og Baldwin*, EU:C:1998:496.

³ Dom af 19. december 2018, C-522/17, *Alpenchalets Resorts*, EU:C:2018:1032.

en sådan tilrådgivningsstilling af en feriebolig, der er ledsaget af sekundære ydelser, uanset omfanget af disse sekundære ydelser, hver udgør én enkelt ydelse, der i sig selv er omfattet af særordningen for rejsebureauer.

Det bemærkes, at Domstolen i sagerne *Kommissionen mod Spanien*⁴ og *Kommissionen mod Tyskland*⁵ anførte, at særordningen ikke kun finder anvendelse på ydelser, der leveres direkte til den rejsende, men også på ydelser leveret til enhver kunde, inklusive transaktioner mellem virksomheder.

Et rejsebureaus eller en rejsearrangørs blotte formidling af flybilletter er derfor omfattet af særordningen for rejsebureauer. Når en sådan transaktion gennemføres af en anden afgiftspligtig person end et rejsebureau eller en rejsearrangør, hvilket er tilfældet ved et rejsebureaus datterselskab, er denne ligeledes omfattet af særordningen for rejsebureauer. Det forhold, at kunden ikke er den rejsende, udelukker ikke anvendelsen af særordningen.

Domstolen har desuden i sagen *Alpenchalets Resorts* anført, at transaktioner, der udføres af et rejsebureau i forbindelse med en rejse, i afgiftsmæssig henseende betragtes som én enkelt ydelse leveret af rejsebureauet over for den rejsende. Det følger heraf, at eftersom tilrådgivningsstillingen af en feriebolig er omfattet af særordningen for rejsebureauer, er den afgiftsmæssige behandling ikke underlagt reglerne for tilrådgivningsstilling af ferieboliger, men særordningen i momsdirektivet for enkeltydelser leveret af rejsebureauer.

Eftersom datterselskabets formidling af flybilletter allerede er omfattet af ordningen for rejsebureauer, kan denne ydelse ikke betragtes som momsfri personbefordring. Ydelsen skal beskattes i henhold til nævnte ordning, hvilket indebærer anvendelse af standardsatsen og bestemmelse af afgiftsgrundlaget efter momsdirektivets artikel 308.

I betragtning af ovenstående konkluderer Kommissionen, at en fravigelse, der giver mulighed for at fastsætte afgiftsgrundlaget under ordningen for rejsebureauer på grundlag af rejsebureauets omkostninger til det sidste vederlag, der modtages af det sidste selskab i transaktionskæden, som ikke er nært forbundet til rejsebureauet, ikke anses for den rette fremgangsmåde til at bekæmpe den urimelige praksis i branchen.

Danmark bør i stedet sikre, at bestemmelserne under særordningen for rejsebureauer også anvendes på transaktioner udført af datterselskaber, der fungerer som formidlere.

Kommissionen bemærker mere generelt, at den er i færd med at vurdere medlemsstaternes anvendelse og gennemførelse af særordningen for rejsebureauer⁶.

⁴ Dom af 26. september 2013, C-189/11 m.fl., *Kommissionen mod Spanien*, EU:C:2013:587.

⁵ Dom af 8. februar 2018, C-380/16, *Kommissionen mod Tyskland*, EU:C:2018:76.

⁶ <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/11883-Evaluation-of-the-special-VAT-scheme-for-travel-agents>

Medlemsstaternes myndigheder, virksomheder og den brede offentlighed har haft mulighed for at bidrage til vurderingen gennem en offentlig onlinehøring.

5. KONKLUSION

På baggrund af de ovennævnte forhold stiller Kommissionen sig afvisende over for Danmarks anmodning.