

## Reisbureauregeling: de werking en de ontwikkelingen

*Op 1 april 2015 zal de reisbureauregeling wijzigen. Deze wijziging zal duidelijkheid verschaffen voor reisorganisatoren, zoals de leden van de VvKR, hoe om te gaan met de BTW afdracht bij de verkoop van reizen aan doorverkopers. Al eerder hebben leden van de VvKR informatie gekregen van een medewerker van de belastingdienst over dit onderwerp. Nu er een aanpassing op komt is, vroegen we Joanna Rossa, zelfstandig btw belastingadviseur, om e.e.a. met voorbeelden gevuld op een rij te zetten, waardoor we als VvKR, hopelijk beter weten hoe we met deze toch wel ingewikkelde materie moeten omgaan.*

In dit artikel wordt de werking van de reisbureauregeling in het kort weergegeven, alsmede de ontwikkelingen omtrent de reisbureauregeling.

### De toepassing van de reisbureauregeling in het kort

#### Drie voorwaarden

Er dient aan drie voorwaarden te worden voldaan voor de toepassing van de reisbureauregeling:

1. *Verkoop op eigen naam:* Onder de reisbureauregeling vallen alleen de ondernemers die op eigen naam reizen verkopen. In de praktijk zijn dit de reisorganisatoren, zoals tour operators. Reisagenten bemiddelen bij de verkoop van reizen en vallen buiten de reisbureauregeling.
2. *Verkoop aan een reiziger:* Vanuit Nederlandse perspectief is de reisbureauregeling slechts van toepassing bij de verkoop van reizen aan reizigers. Met de reiziger wordt de eindafnemer van de reis bedoeld, zoals een particuliere reiziger of een bedrijf dat een zakelijke reis inkoopt (zie echter de ontwikkelingen in de volgende paragraaf).
3. *Inkoop goederen en diensten van andere ondernemers:* Onder de reisbureauregeling vallen alleen de reizen die een reisorganisator aanbiedt door gebruik te maken van goederen en / of diensten van andere ondernemers. De reisbureauregeling is niet van toepassing op de eigen prestaties. Dit zijn reiscomponenten die de reisorganisator zelf heeft voortgebracht, zoals eigen bussen of eigen reisbegeleiders. Ten aanzien van de eigen prestaties zijn de reguliere btw-regels van toepassing.

#### Voorbeeld 1

Een reisorganisator stelt een reis samen bestaande uit de volgende ingekochte reiscomponenten: hotelovernachting, busvervoer en excursie. De reis wordt op eigen naam aan een reiziger verkocht. Op de verkoop van de reis is de reisbureauregeling van toepassing.

#### Voorbeeld 2

Gelijk aan voorbeeld 1, alleen nu wordt het busvervoer met eigen bussen uitgevoerd. De reisbureauregeling is van toepassing op de verkoop van de reis, met uitzondering van het busvervoer. Het busvervoer kwalificeert als een eigen prestatie en valt onder de reguliere btw-regels.

#### Voorbeeld 3

Gelijk aan voorbeeld 1, alleen nu wordt de reis aan een doorverkoper verkocht. Op de verkoop van de reis is de reisbureauregeling niet van toepassing. De reguliere btw-regels zijn van toepassing.

#### Aandachtspunten

*Btw afdracht:* Onder de reisbureauregeling wordt btw afgedragen over de marge van een reis in plaats van over de totaalprijs van een reis. Bij EU reizen is het reguliere btw-tarief van toepassing. Let op, de af te dragen btw bedraagt dan 21/121 van de marge en niet 21% van de marge. Bij non-EU reizen is het 0% btw-tarief van toepassing. Als een reis zowel binnen als buiten de EU plaatsvindt, dient de marge te worden gesplitst. De splitsing hangt af van de feitelijke reis, zo vindt de splitsing bij cruises vaak op basis van het aantal gevaren mijlen plaats.

*Aftrek van btw:* De btw op ingekochte reiscomponenten die onderdeel uitmaken van een reis die onder de reisbureauregeling valt is niet aftrekbaar. De btw op algemene kosten (huur kantoorpand, accountantskosten, marketingkosten, etc.) is wel aftrekbaar. Let op: als een reisorganisator tevens reis- en annuleringsverzekeringen aanbiedt, is de btw op algemene kosten niet volledig aftrekbaar. Men kan zelf berekenen wel deel van de btw aftrekbaar is of men kan gebruikmaken van de goedkeuring van het Ministerie van Financiën, zijnde dat 96% van de btw aftrekbaar is en 4% niet.

#### Voorbeeld 4

Feiten gelijk aan voorbeeld 1. De marge is het verschil tussen de berekende reissom en de kostprijs van de ingekochte reiscomponenten (incl. btw).

#### Voorbeeld 5

Feiten gelijk aan voorbeeld 2. De marge dient als volgt te worden bepaald. De reisorganisator dient de marktwaarde van het eigen busvervoer te bepalen.<sup>1</sup> Deze marktwaarde komt in mindering op de berekende reissom. Op het restant van de reissom komt in mindering de kostprijs van de ingekochte reiscomponenten (incl. btw). Het resultaat is de marge die onder de reisbureauregeling valt. De marktwaarde van het busvervoer is belast conform de reguliere btw-regels. De btw op kosten toerekenbaar aan het busvervoer (zoals onderhoudskosten) is aftrekbaar, nu het busvervoer niet onder de reisbureauregeling valt.

### **Ontwikkelingen omtrent de reisbureauregeling**

Als een reisorganisator een reis verkoopt aan een partij die de reis vervolgens doorverkoopt (zogenoemde "doorverkoper"), werd in Nederland tot september 2013 aangenomen dat de reisbureauregeling niet van toepassing is. De reis wordt immers niet aan een eindafnemer verkocht. Deze situatie wordt ook wel de 'de Wholesale casus' genoemd.

Enkele voorbeelden van de Wholesale casus:

1. Een reisorganisator verkoopt een reis aan een andere reisorganisator die de reis vervolgens op eigen naam doorverkoopt. De andere reisorganisator kwalificeert als een doorverkoper.
2. Een reisorganisator verkoopt een bedrijfsuitje aan een bedrijf en het bedrijf vraagt aan de werknemers een vergoeding voor het bedrijfsuitje. Door het vragen van een vergoeding kwalificeert het bedrijf als een doorverkoop.
3. Een reisorganisator verkoopt een schoolreisje aan een school en de school vraagt van de leerlingen een vergoeding voor het schoolreisje. Door het vragen van een vergoeding kwalificeert de school als een doorverkoop.

Als een reisorganisator een reis aan een doorverkoper verkoopt zijn de reguliere btw-regels van toepassing. Lange tijd was het onduidelijk welke reguliere btw-regels in de Wholesale casus moeten worden toegepast. In juli 2013 heeft het Ministerie van Financiën het volgende standpunt ingenomen. Bij de verkoop van een reis aan een

<sup>1</sup> Bij het ontbreken van een marktwaarde dient de kostprijs te worden gehanteerd. Op basis van de kostprijs van de ingekochte reiscomponenten en de kostprijs van het busvervoer dient de marge verhoudingsgewijs te worden bepaald.

doorverkoper dient het overheersende element van de reis te worden bepaald, in de regel zal dat de accommodatie zijn. Als het overheersende element in Nederland plaatsvindt volgens de reguliere btw-regels, dan is btw in Nederland verschuldigd over de verkoop van de reis. In een ander geval is er in Nederland geen btw verschuldigd. Het van toepassing zijnde btw-tarief als in Nederland btw verschuldigd is dient ook op basis van het overheersende element te worden bepaald.

#### Voorbeeld 6

Bij de verkoop van een meerdaagse busreis door Nederland met overnachting aan een doorverkoper, is het meest overheersende element de accommodatie. Aangezien de accommodatie in Nederland is gelegen, is in Nederland btw verschuldigd over de verkoop van de reis. De verkoop van accommodaties is in Nederland belast tegen het verlaagde btw-tarief (6%). Zodoende dient over de reissom van deze reis 6% btw te worden afgedragen. De btw op de inkoop van de reiscomponenten is aftrekbaar, omdat de reisbureauregeling niet van toepassing is. Indien de doorverkoper de reis aan een eindafnemer verkoopt, dient de reisbureauregeling door de doorverkoper te worden toegepast.

#### Voorbeeld 7

Gelijk aan voorbeeld 7, maar nu vindt de busreis door Duitsland plaats. Aangezien de accommodatie in Duitsland is gelegen, is in Nederland geen btw verschuldigd over de verkoop van de reis. Wel dient er in Duitsland te worden nagegaan of aldaar btw verschuldigd is. Indien de doorverkoper de reis aan een eindafnemer verkoopt, dient de reisbureauregeling door de doorverkoper te worden toegepast.

Dit standpunt van het Ministerie van Financiën is voordelig voor reisorganisatoren die reizen buiten Nederland verkopen aan doorverkopers.

In september 2013 heeft het Europese Hof van Justitie echter geoordeeld dat de reisbureauregeling ook van toepassing is bij de verkoop van reizen aan doorverkopers. Dit betekent dat Nederland – en de meerderheid van de andere EU lidstaten - hun wetgeving moeten aanpassen. Het Ministerie van Financiën heeft op 1 augustus 2014 aangegeven dat in Nederland de wet per 1 april 2015 zal worden aangepast. Hierbij geldt de volgende overgangsregeling.

De reisbureauregeling is van toepassing op de verkoop van de volgende reizen die aan doorverkoper worden verkocht:

1. Reizen die worden uitgevoerd op grond van een overeenkomst die op of na 1 april 2015 is gesloten; of
2. Reizen die worden uitgevoerd op grond van een overeenkomst die vóór 1 april 2015 is gesloten, maar waarvan de terugkomstdatum na 31 oktober 2015 is gelegen.

Indien mogelijk raadt ik aan om de overeenkomsten met de doorverkopers in verband met reizen met een terugkomstdatum uiterlijk op 31 oktober 2015, vóór 1 april 2015 af te sluiten om zodoende de toepassing van de reisbureauregeling te vermijden.

#### Voorbeeld 8

Een reisorganisator verkoopt op 15 april 2015 een reis (vertrekdatum 15 oktober en terugkomstdatum 2 november) aan een doorverkoper. Op de verkoop van de reis is de reisbureauregeling van toepassing, omdat de reis op of na 1 april 2015 is verkocht.

#### Voorbeeld 9

Een reisorganisator verkoopt op 1 februari 2015 een reis (vertrekdatum 15 oktober en terugkomstdatum 2 november) aan een doorverkoper. Op de verkoop van de reis is de reisbureauregeling van toepassing. Alhoewel de reis vóór 1 april 2015 is verkocht, is de terugkomstdatum van de reis na 31 oktober 2015 gelegen.

#### Voorbeeld 10

Een reisorganisator verkoopt op 1 februari 2015 een reis (vertrekdatum 15 oktober en terugkomstdatum 30 oktober) aan een doorverkoper. Op de verkoop van de reis is de reisbureauregeling niet van toepassing. De reis is vóór 1 april verkocht én de terugkomstdatum is vóór 1 november 2015 gelegen.

#### **Extra aandachtspunt: Definitie van een reis**

In de praktijk heerst de vraag wat de definitie van een reis is? Kortom, uit hoeveel ingekochte reiscomponenten dient een reis te bestaan om te kunnen spreken van een reis onder de reisbureauregeling. Uit jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie kan worden opgemaakt dat een reis uit minimaal twee reiscomponenten dient te bestaan, waarvan minimaal één vervoer of accommodatie dient te zijn. Alhoewel dit uitgangspunt door het Ministerie van Financiën niet is bevestigd, zijn er in de praktijk inspecteurs die dit uitgangspunt volgen.

Het voorgaande betekent dat de reisbureauregeling wel van toepassing is bij de verkoop van een reis bestaande uit accommodatie of vervoer in combinatie met één of meerdere andere reiscomponenten (bijvoorbeeld aanbieding van een excursie, informatie en/of advies). Anderzijds zal de reisbureauregeling niet van toepassing zijn als slechts ingekocht vervoer wordt doorverkocht. De regeling is ook niet van toepassing als de reis niet uit accommodatie of vervoer bestaat, maar bijvoorbeeld slechts uit ingekochte operakaartjes. Als de reisbureauregeling niet van toepassing is, dan zijn de reguliere btw-regels van toepassing.

Verder heeft de Belastingdienst bepaald dat om te oordelen of er sprake is van een reis in de zin van de reisbureauregeling, de eigen prestaties niet mogen worden meegewogen.

#### Voorbeeld 11

Een reisorganisator organiseert een busreis met aansluitend een operabezoek, waarbij het vervoer met eigen bussen plaatsvindt. Om te bepalen of er sprake is van een reis onder de reisbureauregeling dient slechts naar de ingekochte reiscomponenten te worden gekeken. Nu de reisorganisator voor het aanbieden van zijn reis alleen operakaartjes heeft ingekocht, is de reisbureauregeling niet van toepassing. De verkoop van operakaartjes kwalificeert immers niet als een reis in de zin van de reisbureauregeling.

#### Voorbeeld 12

Een reisorganisator organiseert een busreis met aansluitend een operabezoek, waarbij beide producten zijn ingekocht. Nu de reisorganisator voor het aanbieden van zijn reis busvervoer én operakaartjes heeft ingekocht, is de reisbureauregeling van toepassing. Er is immers sprake van twee reiscomponenten waaronder vervoer.

Deze voorbeelden geven de complexiteit van de materie aan. Een recente discussie is ook of een reis die bestaat uit meerdere ingekochte reiscomponenten, maar zonder accommodatie of vervoer, moet worden gekwalificeerd als een reis onder de reisbureauregeling. Hier kan gedacht worden aan de verkoop van een eendaagse reis bestaande uit excursies, gidsbegeleiding, lunch en toegangskaartjes (zonder vervoer en accommodatie). Volgens het huidige

uitgangspunt is dit niet het geval en valt een dergelijke reis onder de reguliere btw-regels. Binnen de Belastingdienst zijn de meningen echter verdeeld.

### **Conclusie**

De reisbranche is in de afgelopen jaren sterk veranderd. Deze veranderingen hebben ervoor gezorgd dat de in theorie mooie reisbureauregeling die dateert uit 1977 in de praktijk moeilijk uitvoerbaar is geworden. De Europese Commissie heeft dit reeds gesignaleerd en er zijn voorstellen om de reisbureauregeling aan te passen. Het is echter afwachten totdat deze wijzigingen door de Europese Commissie worden geaccordeerd en geïmplementeerd, zodat het oorspronkelijke doel van de reisbureauregeling wordt gerealiseerd: de vereenvoudiging van de toepassing van btw-regels voor reisorganisatoren.

**Auteur: Joanna Rossa (Joanna Rossa BTW Advies).**

Joanna Rossa werkt als zelfstandige belastingadviseur gespecialiseerd in de btw en in het bijzonder in de reisbureauregeling en is nauw betrokken geweest bij de implementatie van de reisbureauregeling in Nederland. Kijk op [www.joannarossa.nl](http://www.joannarossa.nl) voor meer informatie.