



Moms på förmedlingstjänster

Resebyråtjänster

Här redogörs för resebyråers skattskyldighet för **förmedlingstjänster** och andra likartade tjänster. I förmedlingstjänsten inräknas resebyråns arvoden, serviceavgifter såväl som resebyråns eventuella prispåslag. Även reglerna för beskattningen av de **förmedlade tjänsterna** berörs. Som förmedlare kan resebyrån agera på uppdrag av antingen producenterna/leverantörerna av de förmedlade tjänsterna eller köparna (resenärerna) av tjänsterna eller av båda.

När en resebyrå eller en researrangör säljer resetjänster i eget namn ska under vissa förutsättningar de s.k. vinstmarginalbeskattningsreglerna VMB tillämpas. För information om dessa regler hänvisas till Lathund om Vinstmarginalbeskattning.

En resebyrå uppträder vanligtvis som agent / mellanman / förmedlare, vare sig det är för producentens/leverantörens eller för kundens räkning. Sedan 2010 gäller olika skatteregler beroende på om kunden är en näringsidkare (B2B Business to Business) eller en icke-näringsidkare (B2C Business to Consumers). Resebyrån måste därför som skattskyldig för sina tjänster kunna skilja på kunder som är näringsidkare och sådana som inte är näringsidkare. Av förteckningen nedan framgår vilka personer som vanligtvis inte är att betrakta som näringsidkare.

När resebyrån tillhandahåller näringsidkare förmedlingstjänster ska dessa **enligt den första av två huvudregler** beskattas där kunden har sitt fasta etableringsställe. När resebyråns förmedlingstjänster däremot tillhandahålls personer, som inte är näringsidkare, ska beskattningen **enligt den andra huvudregeln** ske i enlighet med de regler som gäller för den förmedlade huvudtjänsten. Från den första huvudregeln finns ett undantag för förmedling av tjänster som utförs utanför EU, se vidare under punkten 2 nedan.

Den första huvudregeln medför bl.a. att en resebyrå, som förmedlar tjänster till en utländsk



näringsidkare, inte ska debitera svensk moms utan i stället tillämpa s.k. omvänd betalningsskyldighet (RC=Reverse Charge). Om den utländska kunden är en näringsidkare som är etablerad inom EU:s momsområde, ska den svenska resebyrå ange kundens momsregistreringsnummer (VAT-nr) på fakturan. Kunden ska vid mottagandet av fakturan lägga till den moms som gäller i den medlemsstat där kunden är etablerad. För kunder som är näringsidkare etablerade utanför EU behöver inget VAT-nr anges. Varje kvartal ska den svenska resebyrå (säljaren) rapportera värdet av de tjänster som resebyrå sålt till köpare i andra EU-länder och för vilka resebyrå inte debiterat moms. Varje kunds VAT-nr och värdet av tjänsten/erna ska redovisas i rapporten. Rapporteringen till Skatteverket sker i den s.k. periodiska sammanställningen, som rapporteras in till Skatteverket elektroniskt. Mer om detta kan läsas på Skatteverkets hemsida.

Skatteregler och skattesatser för rese- och resebyråtjänster

Av de följande tabellerna kan utläsas när beskattning ska ske, var och hur skatten ska redovisas och vilka skattesatser som ska tillämpas. Skattereglerna för förmedlingstjänster är markerade med fet stil.

1. B2C-transaktioner. Köparen är icke näringsidkare som betalar ett arvode till förmedlaren/resebyrå

Resebyråer med fast etableringsställe i Sverige ska tillämpa reglerna och skattesatserna i den blå kolumnen för sina förmedlingstjänster, som riktar sig till icke-näringsidkare (privatpersoner/konsumenter).

Resebyrå är sällan skattskyldig för den förmedlade tjänsten utan är i de flesta fall endast skattskyldig för själva förmedlingstjänsten (markerad med fet stil).

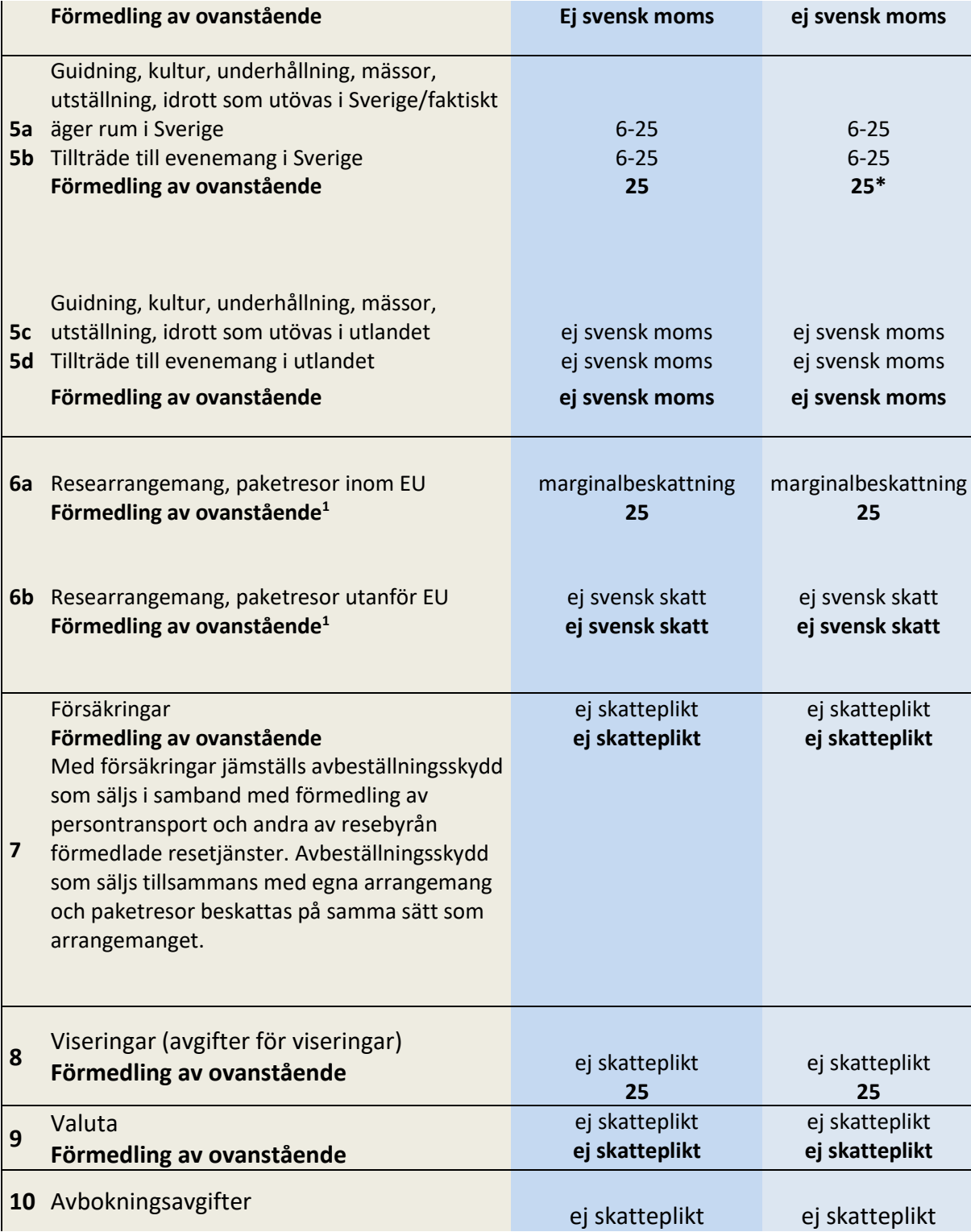
Den högra kolumnen gäller för resebyråer som inte har fast etableringsställe i Sverige. Dessa ska registrera sig för mervärdesskatt i Sverige om de förmedlar rese- och turisttjänster till icke-näringsidkare i Sverige. Detta har angetts med en * efter skattesatsen. På motsvarande



sätt kan en svensk resebyrå, som förmedlar samma slags tjänster i ett annat EU-land, vara skyldig att registrera sig för mervärdesskatt i det landet.



Rese- o turisttjänster/ Förmedlingstjänster som betalas av kunden	Skattskyldiga	
	Svensk resebyrå till icke näringsidkare	utländsk resebyrå till icke näringsidkare
1a Persontransporter (flyg, tåg båt buss, taxi) som i sin helhet äger rum i Sverige Förmedling av ovanstående	6 25	6 25*
1b Persontransporter (flyg, tåg båt buss, taxi) som delvis eller i sin helhet sker i utlandet Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej svensk moms	ej svensk moms ej svensk moms
2a Logi (hotell, fritidshus) i Sverige Förmedling av ovanstående	12 25	12 25*
2b Logi (hotell, fritidshus) i utomlands Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej svensk moms	ej svensk moms ej svensk moms
3a Serveringstjänster vid restaurang i Sverige (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan) Förmedling av ovanstående	12 25	12 25*
3b Serveringstjänster vid restaurang i i utlandet (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan) Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej svensk moms	ej svensk moms ej svensk moms
4a Korttidsuthyrning av bil(≤ 30dagar), bilen ställs till kundens förfogande i Sverige Förmedling av ovanstående	25 25	25 25*
4b Korttidsuthyrning av bil(≤ 30dagar), bilen ställs till kundens förfogande i utlandet	Ej svensk moms	Ej svensk moms



Härmed menas avgifter för avbokningar, eftersom det inte är fråga om en motprestation utan snarare om ett skadestånd. Om avbokningsavgiften däremot avser ersättning för en administrativtjänst, är den dock skattepliktig och ska genomgående beskattas med 25%. Avgiftens storlek kan vara avgörande. Ju större avgift desto sannolikare är det, att det är fråga om ett skadestånd. Ofta varierar dessutom sådana avgifter i förhållande till tiden fram till avresetidpunkten. Avbeställningsskydd, se 7 Försäkringar		
11 Faktureringsavgifter	25	25
Krediteringsavgifter	25	25
Transaktionsavgifter	se förmedling ³	se förmedling ³
Omboknings- och omskrivningsavgifter	se förmedling ³	se förmedling ³
³ Se Förmedling under respektive tjänst		

¹ En förmedlingstjänst ska i sin helhet anses vara omsatt utomlands, dvs. utanför EU, även om den underliggande resetjänsten vid bestämning av omsättningsland har delats upp pga. att endast viss del av resan utförts utanför EU.

Exempel på personer som inte är näringsidkare

- Privatpersoner
- Holdingbolag som saknar momsregistreringsnummer
- Personer som tillhandahåller tjänster gratis och saknar momsregistreringsnummer
- Stiftelser utan rörelse som saknar momsregistreringsnummer
- Allmännyttiga ideella föreningar som saknar momsregistreringsnummer
- Myndigheter som endast bedriver myndighetsutövning och som saknar momsregistreringsnummer



2. B2B-transaktioner. Köparen är en näringsidkare som betalar ett arvode till resebyrån

Huvudregel enligt ML 5 kap. 5§

När en resebyrå förmedlar rese- och turisttjänster till näringsidkare, ska resebyråns förmedlingstjänst beskattas där näringsidkarens fasta etableringsställe är beläget. Detta innebär att svensk moms (full skattesats) ska läggas på resebyråns förmedlingsarvode och debiteras näringsidkare med fast etableringsställe i Sverige (Den vänstra kolumnen). I förmedlingsarvodet ingår serviceavgifter och eventuella prispåslag. Fakturan ska utformas på ett sätt där moms och beräkningsunderlag för moms tydligt framgår.

För näringsidkare i annat EU-land ska omvänd skattskyldighet (RC** = reverse charge) tillämpas, vilket innebär att ingen svensk moms ska debiteras. I stället blir köparen i det andra landet skattskyldig i sitt land, allt förutsatt att köparen har ett momsregistreringsnummer (Mittenkolumnen).

Inte heller vid försäljning till näringsidkare i land utanför EU och EU:s momsområde ska svensk moms debiteras (Den högra kolumnen).

Förmedlingstjänster som avser tjänster, som utförs utanför EU, ska inte beskattas. Inte heller förmedling av transporttjänster med slutdestination utanför EU beskattas i Sverige.

Resebyrå är sällan skattskyldig för den förmedlade tjänsten utan är i de flesta fall endast skattskyldig för själva förmedlingstjänsten inklusive eventuella prispåslag (markerad med fet stil).



Rese- o turisttjänster/ Förmedlingstjänster som betalas av kunden	Svensk resebyrå till svensk näringsidkares etablering i Sverige	svensk resebyrå till näringsidkare i annat EU-land	svensk resebyrå till näringsidkare från icke EU-land
Persontransporter (flyg, tåg båt buss, taxi) som i sin helhet äger rum i Sverige 1a Förmedling av ovanstående	6 25	6 RC*	6 ej svensk moms
Persontransporter (flyg, tåg båt buss, taxi) som i sin helhet äger rum inom EU (inkl. Sverige) 1b Förmedling av ovanstående	ej svensk moms 25	ej svensk moms RC	ej svensk moms ej svensk moms
Persontransporttjänster (flyg, tåg båt buss, taxi) som sker utanför EU eller med slutdestination utanför EU 1c Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt	ej skatteplikt ej skatteplikt
2a Logi (hotell, fritidshus) i Sverige Förmedling av ovanstående	12 25	12 RC	12 ej svensk moms
2b Logi (hotell, fritidshus) i EU (inkl. Sverige) Förmedling av ovanstående	ej svensk moms 25	ej svensk moms RC	ej svensk moms ej svensk moms
2c Logi (hotell, fritidshus) utanför EU Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt
3a Serveringstjänster vid restaurang i Sverige (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan) Förmedling av ovanstående	12 25	12 RC	12 ej svensk moms



Serveringstjänster vid restaurang i EU (inkl. Sverige) (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan) 3b Förmedling av ovanstående	ej svensk moms 25	ej svensk moms RC	ej svensk moms ej svensk moms
Serveringstjänster vid restaurang utanför EU (inkl. Sverige) (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan) 3c Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt
Korttidsuthyrning av bil (≤ 30 dagar), bilen ställs till kundens förfogande i Sverige 4a Förmedling av ovanstående	25 25	25 RC	25 ej svensk moms
Korttidsuthyrning av bil (≤ 30 dagar), bilen ställs till kundens förfogande i EU (inkl. Sverige) 4b Förmedling av ovanstående	Ej svensk moms 25	Ej svensk moms RC	ej svensk moms ej svensk moms
Korttidsuthyrning av bil (≤ 30 dagar), bilen ställs till kundens förfogande utanför EU 4c Förmedling av ovanstående	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt	ej svensk moms ej skatteplikt
Guidning, kultur, underhållning, mässor, utställning, idrott som utövas i Sverige/faktiskt äger rum i Sverige 5a	6-25	RC	ej svensk moms
Tillträde till evenemang i Sverige 5b Förmedling av ovanstående	6-25 25	6-25 RC	6-25 ej svensk moms
Guidning, kultur, underhållning, mässor, utställning, idrott som utövas i utlandet 5c	RC	RC	ej svensk moms
Tillträde till evenemang i utlandet 5d Förmedling av ovanstående	ej svensk moms 25	ej svensk moms RC	ej svensk moms ej svensk moms



Förmedling av tillträde till evenemang utanför EU		ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
6a	Marginalbeskattade researrangemang inom EU Förmedling av ovanstående²	- 25	- RC	- ej svensk moms
6b	Researrangemang, paketresor utanför EU Förmedling av ovanstående²	- ej skatteplikt	- ej skatteplikt	- ej skatteplikt
7	Försäkringar Förmedling av ovanstående Med försäkringar jämställs avbeställningsskydd som säljs i samband med förmedling av persontransport och andra av resebyrån förmedlade resetjänster. Avbeställningsskydd som säljs tillsammans med egna arrangemang och paketresor beskattas på samma sätt som arrangemanget.	ej skatteplikt ej skatteplikt	ej skatteplikt ej skatteplikt	ej skatteplikt ej skatteplikt
8	Viseringar (avgifter för viseringar) Förmedling av ovanstående	ej skatteplikt 25	ej skatteplikt RC	ej skatteplikt ej svensk moms
9	Valuta Förmedling av ovanstående	ej skatteplikt ej skatteplikt	ej skatteplikt ej skatteplikt	ej skatteplikt ej skatteplikt

² En förmedlingstjänst ska i sin helhet anses vara omsatt utomlands, dvs. utanför EU, även om den underliggande resetjänsten vid bestämning av omsättningsland har delats upp pga. att endast viss del av resan utförts utanför EU.

3. B2B-transaktioner. Leverantören betalar provision till resebyrån

När leverantören betalar provision eller annan förmedlingsersättning till resebyrån, är det i allmänhet fråga om en transaktion mellan två näringsidkare (B2B). Av huvudregeln i 5 kap. 5§ följer att beskattningen ska ske, där köparen har sitt fasta etableringsställe. Eftersom leverantören är köpare av förmedlingstjänsten, ska beskattningen ske där leverantören är



etablerad.

Förmedlingstjänster som avser tjänster som utförs utanför eller delvis utanför EU, ska inte beskattas.

Observera att tabellen nedan bara visar hur förmedlingstjänsterna ska beskattas. För beskattningsreglerna om de förmedlade underliggande rese- och turisttjänsterna hänvisas till tabellerna ovan.

Förmedlingstjänster som betalas till resebyrån av leverantören	Svensk resebyrå förmedlar för svensk leverantörs etablering i Sverige	svensk resebyrå förmedlar för leverantör i annat EU-land	svensk resebyrå förmedlar för leverantör från icke EU-land	Utländsk resebyrå förmedlar för leverantörer i Sverige**
1a Persontransporter (flyg, tåg, båt, buss, taxi) som i sin helhet äger rum inom EU (inkl. Sverige)	25	RC*	ej svensk moms	RC
1b Persontransporttjänster (flyg, tåg, båt, buss, taxi) som sker utanför EU eller med slutdestination utanför EU	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
2a Logi (hotell, fritidshus) i EU (inkl. Sverige)	25	RC	ej svensk moms	RC
2b Logi (hotell, fritidshus) utanför EU	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
3a Serveringstjänster vid restaurang i EU (inkl. Sverige) (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan)	12	RC	ej svensk moms	RC

3b	Serveringstjänster vid restaurang utanför EU (inkl. Sverige) (Ej ombord tåg, fartyg eller flygplan)	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
4a	Korttidsuthyrning av bil (≤ 30 dagar), bilen ställs till kundens förfogande i EU (inkl. Sverige)	25	RC	ej svensk moms	RC
4b	Korttidsuthyrning av bil (≤ 30 dagar), bilen ställs till kundens förfogande utanför EU	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
5a	Guidning, kultur, underhållning, mässor, utställning, idrott som utövas i EU (inkl. Sverige)/faktiskt äger rum i EU/Sverige	25	RC	ej svensk moms	RC
5b	Guidning, kultur, underhållning, mässor, utställning, idrott som utövas utanför EU	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
6a	Paketresor inom EU (inkl. Sverige)	25	RC	ej svensk moms	RC
6b	Paketresor utanför EU	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt
7	Försäkringar	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt	ej skatteplikt

*RC= Reverse charge/omvänd beskattning. Den utländska leverantören ska redovisa förvärvsmoms i den medlemsstat, där leverantören är etablerad

** RC innebär att omvänd skattskyldighet ska tillämpas och att den svenska leverantören ska redovisa förvärvsmoms

4. Diverse kommentarer

Områden utanför EU

Som områden liggande utanför EU ska i detta sammanhang räknas Kanarieöarna, Grönland,



Färöarna, Åland, Kanalöarna (Jersey, Guernsey, Alderney, Sark och Herm), Gibraltar och de franska utomeuropeiska departementen (Guadeloupe, Martinique, Réunion och Franska Guyana).

Förmedling av paketresor

I samband med skatterevisioner har det framkommit att mervärdesskatten på provisioner till resebyråer inte alltid behandlats korrekt. Researrangörer som arrangerat resor, som faller under de s.k. vinstmarginalbeskattningsreglerna, har vid kreditering av provisionsersättningar till resebyråer som förmedlat dessa researrangemang, inte alltid lagt till mervärdesskatt på provisionerna.

I något fall, där Skatteverket upptäckt att moms inte redovisats för erhållna provisioner på sådana researrangemang, har resebyrån blivit ålagd att rätta felet. Resebyrån har således blivit tvungen att retroaktivt debitera researrangören för moms på tidigare erhållna provisioner. Det är visserligen den som förmedlar skattepliktiga resetjänster som är skattskyldig för förmedlingsersättningen (provisionen) från leverantören av resetjänsten, men i många fall brukar det av praktiska skäl vara leverantören som krediterar förmedlaren dennes ersättning. I dessa fall måste leverantören även kreditera momsen. SRF rekommenderar dock sina medlemmar att ställa ut fakturor för alla sina förmedlingsersättningar från leverantörer av turist- och resetjänster.

För resor som företas inom eller delvis inom EU, för vilka resetjänster köps in från andra skattskyldiga personer och som säljs till icke skattskyldiga personer i arrangörens eget namn, ska de s.k. marginalbeskattningsreglerna (ML kap 9b) tillämpas. Förmedlingstjänster inklusive eventuella prispåslag för sådana researrangemang ska beskattas med 25% moms. Sker resorna däremot bara delvis inom EU, ska förmedlingstjänsterna inte beskattas.

Exempel:

1. Ett rederi arrangerar en resa till Tyskland med ett av rederiets fartyg. I researrangemanget ingår övernattnings på hotell i Hamburg. Hotellrummet köps in från annat företag. Rederiet



säljer hela resan som ett av rederiet arrangerat paket, dvs. i eget namn. I detta fall ska hotelldelen marginalbeskattas. Skattskyldig är rederiet. Den resebyrå som förmedlar denna resa är skattskyldig för förmedlingsersättningen från rederiet.

2. Hade resan i stället gått till Åland med övernattning i Mariehamn skulle ingen moms utgå, eftersom Åland tillhör de undantagna territorierna. Inte heller om resan gått till Norge, eftersom Norge inte tillhör EU. Förmedlingsersättningen ska i dessa fall inte beskattas, eftersom de förmedlade tjänsterna företas utanför eller delvis utanför EU.

Förmedling av hotellrum bokade hos s.k. bed banks eller hotellgrossister

Inte sällan bokar resebyråer hotellrum genom företag som säljer eller i sin tur förmedlar hotellrum. Dessa företag kan sälja hotellrummen i eget namn eller förmedla dem för hotellens räkning. Företag som är etablerade inom EU, brukar på sina fakturor ange att de tillämpar vinstmarginalbeskattningsreglerna för resebyråer (TOMS, Tour Operators Margin Scheme) utan att specificera momsbeloppet. På fakturor från bed banks utanför EU anges sällan någon moms. Inte heller när svenska hotellrum förmedlas anges momsbeloppet öppet.

SRF rekommenderar att ingen moms debiteras för själva hotellvistelsen (den har redan redovisats av hotellet) utan endast för förmedlingsarvodet. På fakturan bör anges att ”Ersättningen för hotellvistelsen har mottagits för [Bed Banks] räkning”. Förmedlingsarvodet visas separat och debiteras med moms i enlighet med tabellerna ovan.

Vid vidareförsäljning i *eget namn*, exempelvis i samband med ett grupp- och konferensarrangemang, ska hotellkostnaden behandlas på samma sätt som andra kostnader ingående i arrangemanget.

Blandad verksamhet

En resebyrås verksamhet kan ibland till viss del vara momsbefriad. Det är exempelvis fallet när resebyrån förmedlar avbeställningsförsäkringar och andra försäkringar, eftersom försäkringsverksamhet inte är en momspliktig verksamhet. Resebyrån sägs i det fallet bedriva blandad verksamhet. Speciella regler gäller då för rätten att dra av ingående moms.



Om exempelvis den momsfria delen står för 30% av intäkterna och den momspliktiga för 70%, får endast 70% av den ingående momsen dras av för sådana kostnader som inte kan öronmärkas för vare sig den ena eller den andra delen av verksamheten.

En vanlig fördelningsgrund är omsättningen. En annan kan vara nedlagt arbete, i form av arbetad tid.

Försäljningen av försäkringar tar i allmänhet ganska liten del i anspråk av en resebyrås tid. Däremot kan intäkterna i form av provision vara en stor del av resebyråns nettoomsättning/ bruttoresultat men en förhållandevis mindre del av resebyråns försäljning/affärsvolym. I samband med övergången till de redovisningsregler, som rekommenderas av SRF alltsedan år 2005, kan således intäkterna av försäkringsverksamheten bli en större del av nettoomsättningen än som varit fallet när även den förmedlade försäljningen ingick i nettoomsättningen.

SRF rekommenderar därför att fördelningsgrunden för blandad verksamhet även i fortsättningen är **resebyråns totala försäljning**, dvs. inklusive den förmedlade försäljningen, eller nedlagd arbetstid om detta överhuvudtaget är möjligt att beräkna.

Om det vid beräkningen framkommer att den momsfria andelen understiger 5 % kan i praktiken all moms lyftas av enligt den s.k. 95 %-regeln. Endast sådan ingående moms som direkt hänför sig till den momsfria verksamheten ska då inte dras av.