



Skýrsla nr. C12:03

**Áhrif þess að hækka
virðisaukaskatt á gistipjónustu**

September 2012

HAGFRÆÐISTOFNUN



HÁSKÓLI ÍSLANDS

HAGFRÆÐISTOFNUN HÁSKÓLA ÍSLANDS

Hagfræðistofnun Háskóla Íslands
Odda v/Sturlugötu
Sími: 525-4535
Fax nr. 552-6806
Heimasíða: www.hhi.hi.is
Netfang: ioes@hi.is

Skýrsla nr. C12:03

Áhrif þess að hækka virðisaukaskatt á gistingjónustu

September 2012

Formáli

Hinn 9. október 2006 ákváðu þáverandi stjórnvöld að lækka virðisaukaskatt af gistingu úr 14% í 7%. Var þessi lækkun liður í tillögum ríkisstjórnarinnar um aðgerðir til að lækka matvælaverð o.fl. Breytingin tók gildi 1. mars 2007. Stjórnvöld hafa nú kynnt hugmyndir um að hækka virðisaukaskatt í 25,5% um mitt árið 2013.

Í ágúst 2012 fól fjármálaráðuneytið Hagfræðistofnun að vinna greinargerð um áhrif fyrirhugaðrar hækkunar virðisaukaskatts á komur ferðamanna og ríkissjóð. Skýrsla þessi fylgir hér með, en hana unnu Kári S Friðriksson, MSc og Dr. Sveinn Agnarsson.

Reykjavík 17. september 2012



Sveinn Agnarsson

Forstöðumaður Hagfræðistofnunar Háskóla Íslands

Samantekt

- Hluttur ferðaþjónustu í vergri landsframleiðslu (VLF) var 5,9% árið 2009. Til samanburðar var þá áætlað að vægi fiskveiða í VLF væri 5,8%, vægi fiskvinnslu 4,3% og vægi landbúnaðar 1,2%. Árið 2009 féllu um 8.500 störf til í ferðaþjónustu, sem svarar til þess að um 5% starfa hafi verið í þeirri atvinnugrein. Hluttur ferðaþjónustu í ríkisbúskapnum er hærri hér en í helstu nágrannalöndum.
- Árið 2009 nam vinnsluvirði í gistiþjónustu 9,2 milljörðum kr. eða sem svarar til 0,45% af VLF. Þá voru störf í atvinnugreininni talin ríflega 1.200 eða sem svarar til 0,76% af heildarfjölda starfa.
- Árið 2011 komu 565.600 erlendir ferðamenn til landsins og hafa þeir aldrei verið fleiri. Erlendum ferðamönnum til landsins hefur fjölgað nokkuð jafnt undanfarin ár og er langtímavöxturinn um 7,7% á ári. Árið 2011 voru ferðamenn 16% fleiri en árið áður og aukningin fyrstu sjö mánuði ársins 2012 var 17,2%.
- Skattbyrði á gistiþjónustu, þegar bæði er litið til virðisaukaskatts og tekjuskatts á fyrirtæki, er nú 25,2% á Íslandi, en 33,3% í Noregi og 40% í Danmörku. Í Evrópu er hún að meðaltali 30,6%. Ef hækkun virðisaukaskatts nær fram að ganga myndi þetta hlutfall hækka héraðs í 36,3% eða um 11,1 prósentustig. Hækkunin á ferðaþjónustu almennt yrði aftur á móti minni.
- Skattlagning er ein tegund opinberra inngrípa. Mishár skattur á atvinnugreinar mismunar fyrirtækjum og leiðir jafnan til þess að hagkerfið nýtir ekki framleiðsluþætti sína á hagkvæmasta máta. Lægri virðisaukaskattur á gistiþjónustu ætti að styrkja innlenda samkeppnisstöðu atvinnugreinarinnar. Almennt má gera ráð fyrir að skattaafsláttur bjagi ákvarðanir í hagkerfinu, bæði um framleiðslu og neyslu. Ef ekki eru fyrir hendi góð rök fyrir slíkum afslætti, til dæmis að greinin leggi fram verðmæti til þjóðfélagsins sem ekki er að fullu greitt fyrir, má gera ráð fyrir að afslátturinn dragi úr skilvirkni í hagkerfinu.
- Árið 2009 var kostnaður við gistingu að jafnaði um 11% af heildarferðakostnaði útlendinga. Ef gert er ráð fyrir að verð á gistingu hækki um 17,3% vegna þess að virðisaukaskattur sé hækkaður en að ekkert annað breytist myndu heildarútgjöld því hækka um 1,9%. Ef gert er ráð fyrir að ferðamaður hugsi eingöngu um kostnað við flug (eða ferju) og gistingu má ætla að ferðakostnaður svari til 76,2% af heildarkostnaði og gisting 23,8%.

- Erlendar rannsóknir gefa til kynna að hækkun á verði á gistingu leiði ekki til þess að eftirspurn eftir gistingu dragist saman um samsvarandi hlutfall. Í skýrslunni er gert ráð fyrir að eftirspurn erlendra ferðamanna minnki um 0,3-1,0% frá því sem ella hefði verið þegar verð hækkar um 1%. Aftur á móti er gert ráð fyrir að eftirspurn innlendra ferðamanna dragist saman um 0,3-0,59%.
- Miðað við ákveðnar forsendur um hlut gistingar í heildarkostnaði erlendra ferðamanna og viðbrögðum þeirra við verðhækkunum má gera ráð fyrir að erlendum ferðamönnum til landsins gæti fækkað um 3.400-23.400 frá því sem ella myndi verða.
- Á undanförunum 15 árum hefur fjöldi gistinátta ríflega tvöfaldast. Árið 2011 voru gistinætur um 3,2 milljónir. Gistinætur Íslendinga voru þá 800 þúsund og útlendinga 2,4 milljónir. Miðað við ofangreindar forsendur má ætla að gistinóttum Íslendinga fækki um 42.000-82.000 frá því sem annars yrði og gistinóttum útlendinga um 14.000-97.000. Heildarfækkun gistinátta vegna hækkunar virðisaukaskatts er áætluð 1,7-5,5%. Þá er hins vegar gert ráð fyrir að allir aðrir þættir sem áhrif hafa á komur ferðamanna til landsins haldist óbreyttir. Reynsla undangenginna áratuga hefur hins vegar sýnt að ferðamönnum hefur fjölgað nær samfelld og að meðaltali um 7,7% á ári. Ef fram heldur sem horfir má gera ráð fyrir að ferðamönnum fjölgi áfram þrátt fyrir þessa hækkun virðisaukaskatts.
- Virðisaukaskattur á gistingu lækkaði úr 14% í 7% í mars 2007. Greining á þróun verðs á gistingu bendir til þess að mestur hluti þeirrar lækkunar hafi fallið gistihúsum í skaut, en verð á gistingu lítt lækkað. Því má líta á lækkunina sem niðurgreiðslur eða styrk til atvinnugreinarinnar. Að mati fjármálaráðuneytis hefðu hreinar virðisaukaskattsgreiðslur árið 2007 geta numið allt að 2.100 milljónum kr., en þá er gert ráð fyrir að allur skattur í lægra þrepi hefði ella verið í hærra þrepi. Miðað við þessar forsendur hefði ríkissjóður orðið af tekjum að fjárhæð 2.360 milljónum kr. Þetta mat á niðurgreiðslum til greinarinnar er þó vafalítið of hátt.
- Gera má ráð fyrir að hækkun virðisaukaskatts skili ríkissjóði 3,0-3,2 milljörðum kr. í viðbótartekjur. Þar af er áætlað að skatttekjur vegna útlendinga sem gista á íslenskum hótélum og öðrum gististöðum aukist um 2,3-2,4 milljarða kr.

1. Vægi ferðaþjónustu í Íslensku hagkerfi

Stutt er síðan byrjað var að safna og setja fram gögn sérstaklega um ferðaþjónustu með þeim hætti sem gert er í dag. Gögn Hagstofu Íslands ná eingöngu til tímabilsins 2001-2009, en af þeim má ráða að árið 2009 hafi hlutur ferðaþjónustu í vergri landsframleiðslu (VLF) verið 5,9%. Vinnsluvirði var þá áætlað 74,8 milljarðar kr. á verðlagi ársins 2009, en vinnsluvirði mælir þann virðisauka sem verður til hjá fyrirtækjum og er skilgreint sem samtala launa og launatengdra gjalda annars vegar og hagnaðar og afskrifta hins vegar. Til samanburðar var þá áætlað að vægi fiskveiða í VLF væri 5,8%, vægi fiskvinnslu 4,3% og vægi landbúnaðar 1,2%. Árið 2009 féllu um 8.500 störf til í ferðaþjónustu, sem svarar til þess að um 5% starfa hafi verið í þeirri atvinnugrein. Skattar á ferðaþjónustu námu þá samtals 13,4 milljörðum kr.

Tafla 1
Vægi ferðaþjónustu í hagkerfinu. Verðlag ársins 2009.

Ár	Vinnsluvirði í ferðaþjónustu (millj. kr.)	Skattar á ferðaþjónustu (millj. kr.)	Hlutur ferðaþjónustu af VLF (%)	Störf í ferðaþjónustu	Störf í ferðaþjónustu sem hlutfall af störfum alls (%)
2000	48.272	12.453	5,1	8.009	
2001	53.780	13.956	5,4	8.190	
2002	57.392	13.714	5,6	7.867	
2003	50.321	14.688	5,1	7.904	5,1
2004	52.817	15.647	5,0	8.158	5,2
2005	49.169	15.463	4,5	8.566	5,2
2006	52.044	16.274	4,4	8.897	5,1
2007	63.570	15.051	4,8	9.113	5,2
2008	62.186	14.631	4,6	9.241	5,1
2009	74.771	13.389	5,9	8.463	5,2

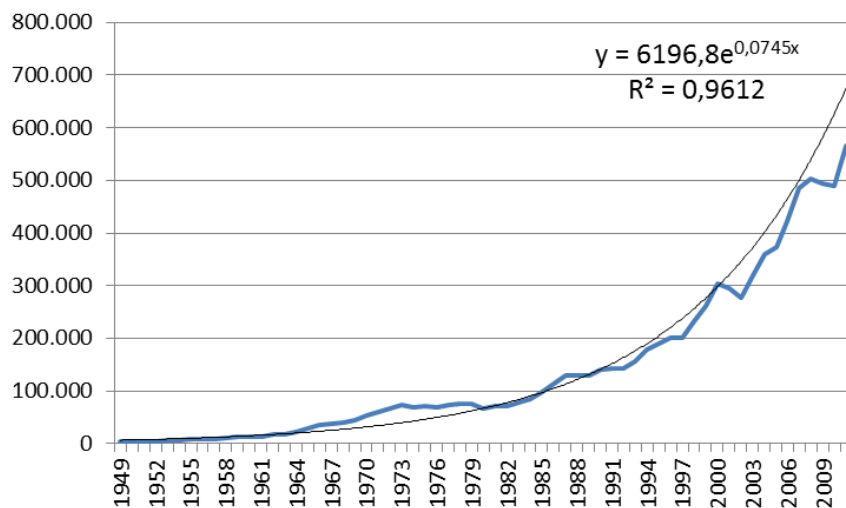
Heimild: Hagtíðindi 2011:3 Ferðaþjónustureikningar 2009–2011 og Hagstofa Íslands.

Útlendingum sem sækja landið heim hefur fjölgað mikið undanfarin ár. Árið 1949 sóttu landið um 5.300 ferðamenn, en árið 2011 voru þeir 565.600, eins og sjá má á mynd 1. Langflestir fara um Keflavíkurlugvöll, en árið 2011 lögðu 2,1 milljón farþega leið sína um flugvöllinn. Skiptifarþegar, sem koma í raun aldrei til landsins, voru þá 412 þúsund.¹ Að auki komu til landsins farþegar með skemmtiferðaskipum. Heildarfjöldi þeirra er óviss, en til

¹ <http://www.kefairport.is/Frettir/1630/Mikil-far%C3%BEegaaukning-%C3%A1-Keflav%C3%ADkurflugvelli-%C3%A1-s%C3%AD%C3%B0asta-%C3%A1ri/default.aspx>.

Reykjavíkur komu árið 2001 tæplega 63.000 farþegar. Um 95% skemmtiferðaskipa hafa viðkomu í Reykjavík.²

Erlendum ferðamönnum til landsins hefur fjölgað jafnt og þétt undanfarin ár og er langtímavöxturinn um 7,7% á ári, svo sem svarta línan á mynd 1 sýnir. Á árunum 2004-2007 var vöxturinn þó mun meiri eða um 10,5% að jafnaði, árið 2008 fjölgaði þeim um 3%, en fækkaði síðan um 1,7% og 1,1% árin 2009 og 2010. Árið 2011 voru ferðamenn 16% fleiri en árið áður og aukningin fyrstu sjö mánuði ársins 2012 var 17,2%. Á mynd 1 kemur einnig glögglega fram að ferðamönnum fækkaði árin 2001 og 2002 í kjölfar hryðjuverkaárásanna í Bandaríkjunum í september 2001, og eins árin 2009 og 2010. Erlendir ferðamenn til landsins hafa aldrei verið fleiri en árið 2011.



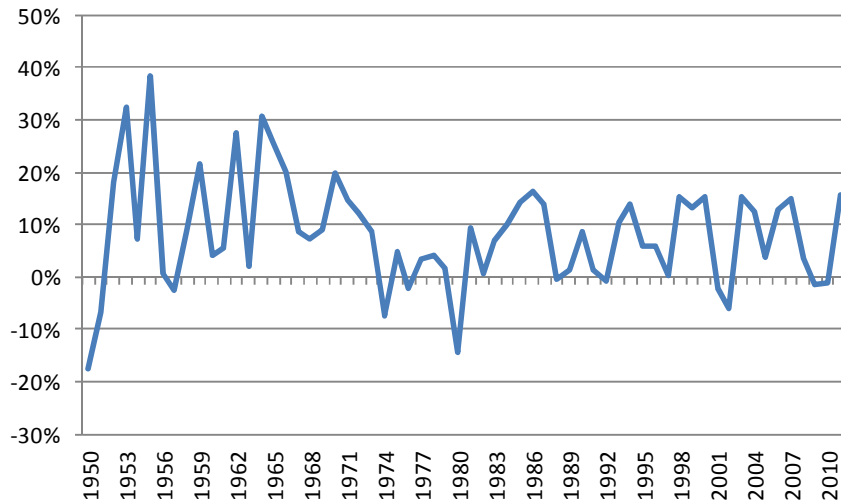
Mynd 1

Fjöldi erlendra ferðamanna til Íslands. Frá árinu 2003 eru aðeins taldir þeir sem koma um Keflavíkurflugvöll. Svarta línan er sýnir niðurstöður úr aðhvarfsgreiningu þar sem gert er ráð fyrir náttúrulegum veldisvexti.

Heimild: Ferðamálastofa.

Töluverðar sveiflur hafa ætíð verið í komum ferðamanna til landsins, en hin síðari ár hefur heldur dregið úr þeim sveiflum, svo sem fram kemur á mynd 2.

² <http://www.hagstofa.is/pages/980> og <http://www.idnadaraduneyti.is/frettir/frettatilkynningar/nr/3386>



Mynd 2

Breyting á milli ára í fjölda komu erlendra ferðamanna.
Heimild: Hagstofa Íslands og eigin útreikningar

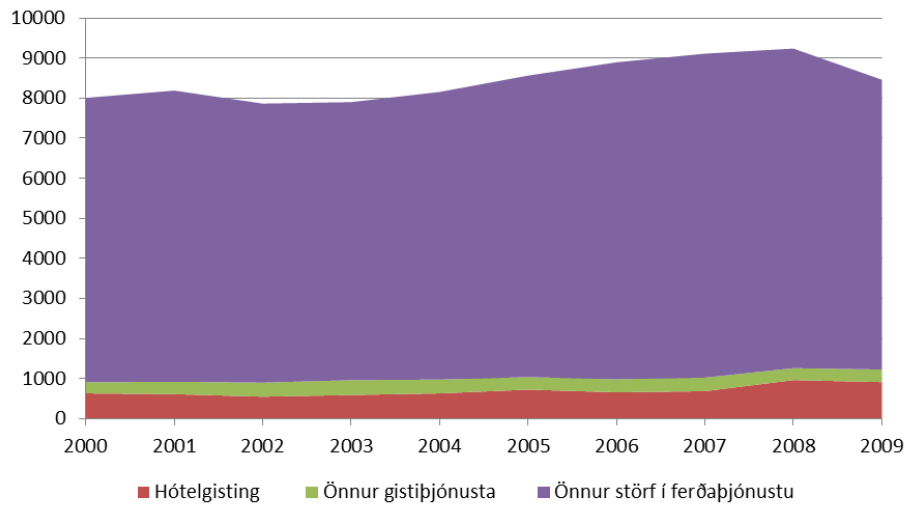
Gistþjónusta er eitt mikilvægasta svið ferðaþjónustu. Árið 2009 nam vinnsluvirði í gistþjónustu 9,2 milljörðum kr. eða sem svarar til 0,45% af VLF. Þá voru störf í atvinnugreininni talin ríflega 1.200 eða sem svarar til 0,76% af heildarfjölda starfa á landinu. Skattar á gistþjónustu námu þá nálega 1.100 milljónum kr.

Tafla 2

Vægi gistþjónustu í hagkerfinu á verðlagi ársins 2009.

Ár	Vinnsluvirði í gistþjónustu (millj. kr.)	Skattar á gistþjónustu (millj. kr.)	Hluttur gistþjónustu af VLF (%)	Störf í gistþjónustu	Störf í gistþjónustu sem hlutfall af störfum alls (%)
2000	6.129	1.393	0,54	909	
2001	6.063	1.389	0,54	922	
2002	6.381	1.418	0,58	902	
2003	6.317	1.460	0,51	963	0,62
2004	6.487	1.506	0,48	978	0,62
2005	6.795	1.614	0,47	1.039	0,63
2006	7.204	1.761	0,48	986	0,57
2007	8.679	1.186	0,38	1.026	0,59
2008	9.408	1.183	0,37	1.262	0,70
2009	9.221	1.091	0,48	1.229	0,76

Heimild: Hagstofa Íslands.



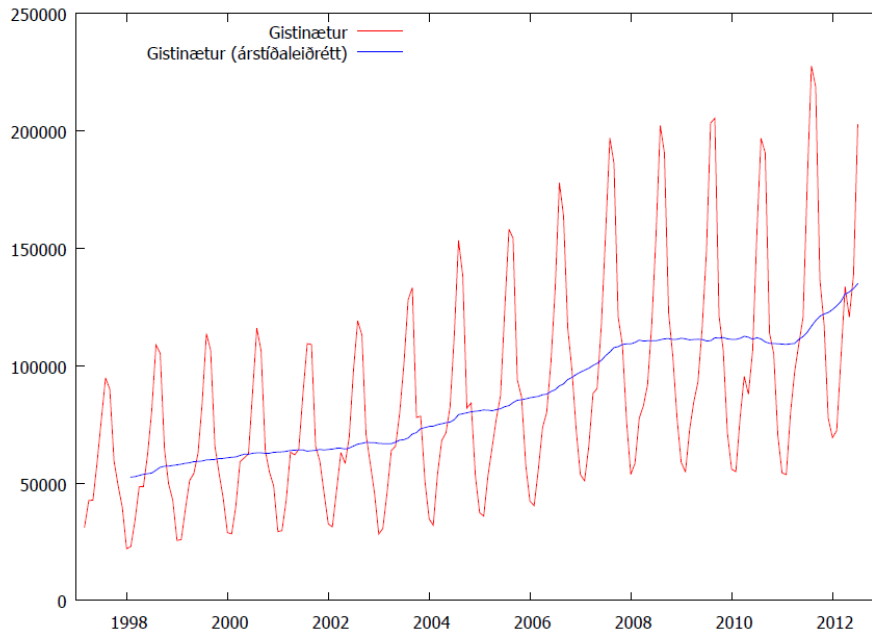
Mynd 3

Fjöldi starfa í gistiþjónustu og í ferðaþjónustu almennt.

Heimild: Hagstofa Íslands.

Á undanförunum 15 árum hefur fjöldi gistinátta ríflega tvöfaldast. Árið 1997 voru gistinætur samtals 1.540.678 en hafði fjölgað í 3.238.616 árið 2011, þar af voru gistinætur á hótélum 627.500 árið 1997 og 1.486.100 árið 2011. Hér er um heildarfjölda gistinátta að ræða og ná þessar tölur bæði til Íslendinga og útlendinga sem gista á hótélum og gistiheimilum. Árstíðabundnar sveiflur eru þónokkrar en þegar leiðrétt hefur verið fyrir þeim sveiflum, eins og blái ferillinn á mynd 4 sýnir, hefur góður stígandi verið í fjölda gistinátta undanfarin ár. Frá byrjun árs 2007 fram á fyrsta fjórðung 2011 virðist hafa ríkt stöðnun sem líklega má fyrst og fremst rekja til bágs efnahagsástands á Vesturlöndum þótt fleira geti vissulega komið til.

³ Hagtíðindi 2011:3 *Ferðaþjónustureikningar 2009–2011*.
Sjá: <https://hagstofa.is/lisalib/getfile.aspx?ItemID=13357>.

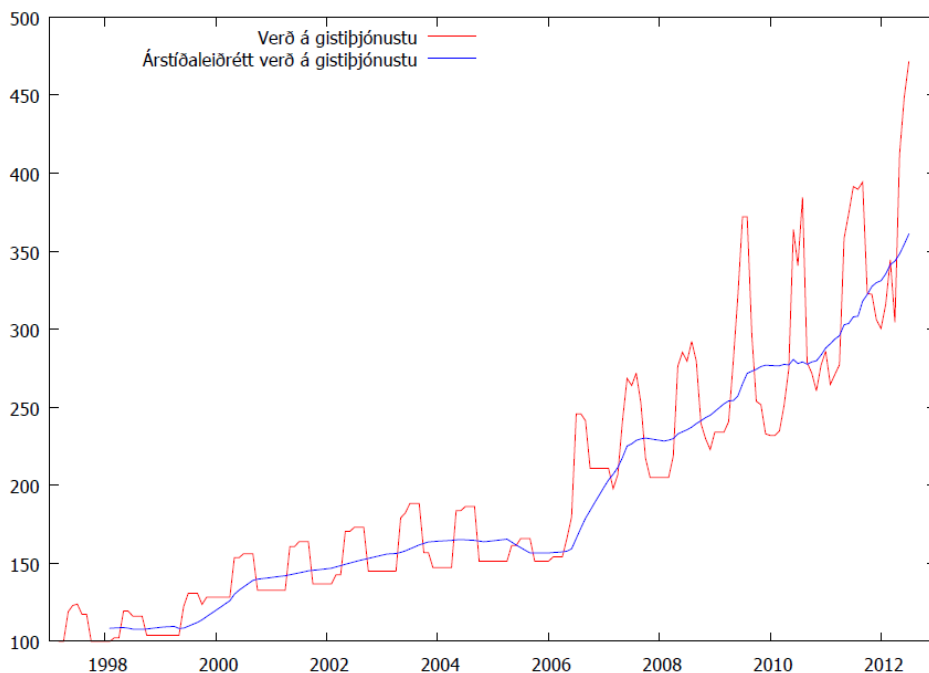


Mynd 4

Fjöldi gistinóttá. Blái ferillinn sýnir fjölda gistinóttá þegar leiðrétt hefur verið fyrir árstíðabundnum veiflum.

Heimild: Hagstofa Íslands og eigin útreikningar.

Verð á gistiþjónustu sýnir sömu árstíðabundnu sveiflur og fjöldi gistinóttá sem endurspeglar sveiflur í eftirspurn. Verð á gistingu er alla jafna hærra á sumrin enda koma flestir ferðamenn þá til landsins, auk þess sem Íslendingar eru þá mun meira á ferli. Rauði ferillinn á mynd 5 sýnir hvernig verð á gistiþjónustu hefur þróast og bláa línan sýnir þróunin þegar leiðrétt hefur verið árstíðabundnum sveiflum. Af myndinni að dæma virðist sem ákveðin breyting hafi átt sér stað á verðþróun árið 2006/2007 þar sem nafnverðshækkun milli ára er mun minni fram að þeim tíma en hún hefur síðan verið.

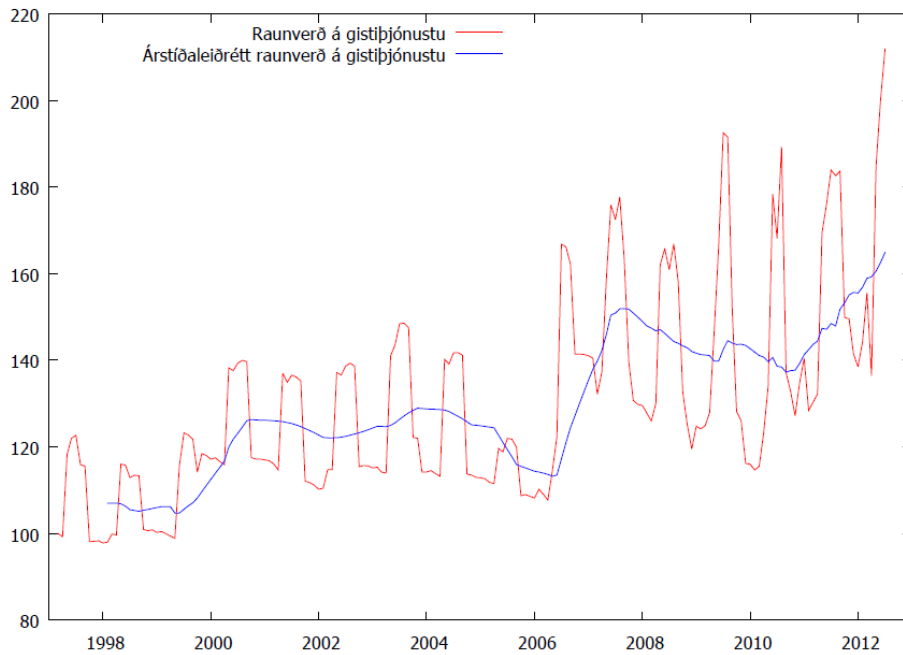


Mynd 5

Vísitala verðs á gistingjónustu. Blái ferillinn sýnir sömu vísitölu leiðrétt fyrir árstíðabundnum verðsveiflum.

Heimild: Hagstofa Íslands og eigin útreikningar.

Á árunum 1998-2007 var verðbólga á Íslandi – mæld sem 12 mánaða breyting á vísitölu neysliverðs – að jafnaði ríflega 4%. Árin 2009-2010 var hún aftur um 12%, en hefur síðan lækkað aftur. Af þessum sökum væri eðlilegt að gera ráð fyrir að verð á gistingu hefði hækkað meira allra síðustu ár en tímabilið þar á undan. Á mynd 6 er tekið tillit til þessa og verð á gistingu leiðrétt fyrir þróun almenns verðlags. Svo sem sjá má lækkar raunverð á gistingu lítillega eftir að virðisaukaskattur er lækkaður úr 14% í 7% í mars 2007, en þessi lækkun kemur ekki fram í árstíðaleiðréttu verði sem heldur áfram að hækka. Ef lækkunin er viðbrögð vegna skattalækkunar þá er eðlilegt að nokkurn tíma takið fyrir hótél og gistiheimili að laga sig að breyttum aðstæðum. Hins vegar er erfitt að meta hversu þungt skattalækkunin vó í þeim breytingum þar sem aðrir þættir hafa líklega einnig haft áhrif, svo sem minni eftirspurn og breytingar á gengi íslensku krónunnar. Árstíðaleiðrétt verð á föstu verðlagi tekur töluvert stökk á tímabilinu 2006-2008 en lækkar síðan aftur fram til ársins 2010. Síðan hefur það hækkað á ný.



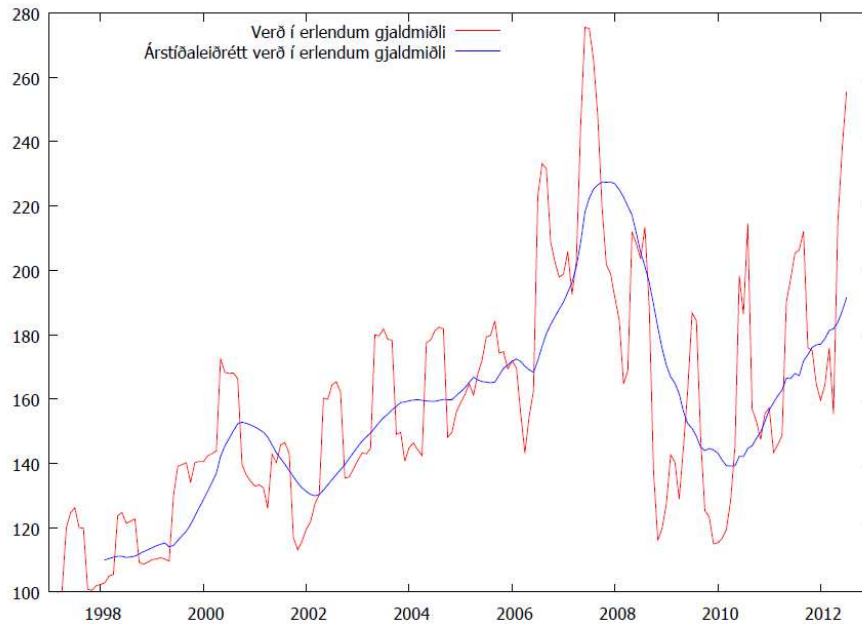
Mynd 6

Vísitala verðs á gistiþjónustu á föstu verðlagi. Blái ferillinn sýnir sömu vísitölu leiðrétta fyrir árstíðabundnum verðsveiflum.

Heimild: Hagstofa Íslands og eigin útreikningar.

Fyrir erlenda ferðamenn skiptir litlu máli hvað verð á gistingu er í íslenskum krónum, þar sem verð til þeirra er tilgreint í erlendri mynt. Á mynd 7 hefur nafnverð á gistiþjónustu verið leiðrétt fyrir gengi íslensku krónunnar til þess að draga fram hvernig verð á gistiþjónustu hefur þróast í erlendri mynt.⁴ Þar sést að fall krónunnar árið 2008 gerði íslenska gistingu talsvert ódýrari fyrir ferðamenn en lækkunin var um 40% þrátt fyrir nafnverðshækkun á gistingu. Gengið hefur nú hins vegar að einhverju leyti náð sér á strik sem – ásamt nafnverðshækkun – gerir það að verkum að verð í erlendri mynt fer hækkandi, þó enn hafi það ekki náð fyrri hæðum.

⁴ Notast er við gengisvísitölu með víðri vöruskiptavog en ekki er til gengisvísitala sem vegin er eftir komulandi ferðamanna.

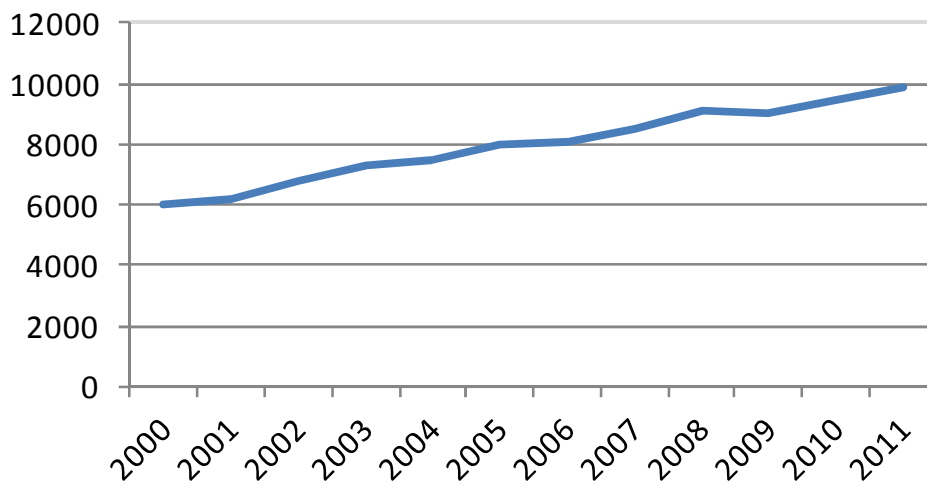


Mynd 7

Verð á gistinguþjónustu í erlendri mynt. Blái ferillinn sýnir þegar búið er að leiðrétta árstíðarsveiflur.

Heimild: Hagstofa Íslands, Seðlabanki Íslands og eigin útreikningar.

Aukning gistirýmis hefur haldist í hendur við fjölgun ferðamanna. Árið 2000 var pláss fyrir um 6.000 ferðamenn á hótélum og gistiheimilum landsins, en árið 2011 höfðu nálega 4.000 rými best við. Fjöldi gistirýma á farfuglaheimilum hafði á sama tíma tvöfaldast í 1.600 pláss. Í heimahúsum voru árið 2011 einnig um 1.400 gistirými.

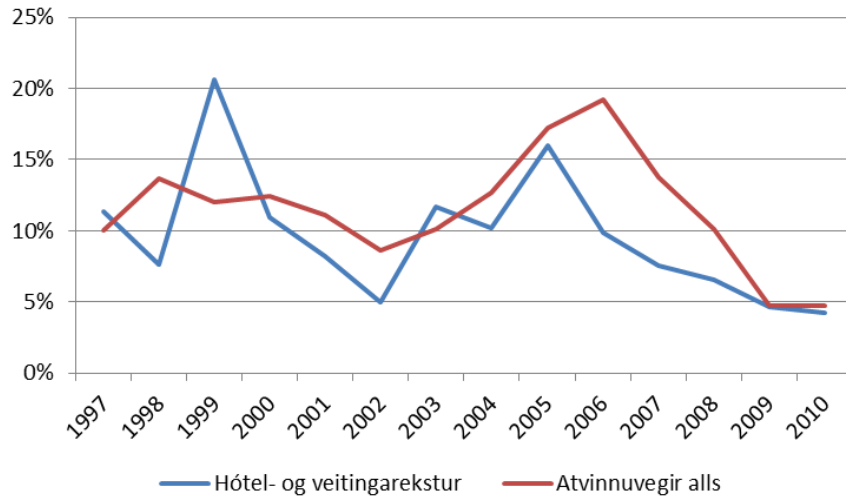


Mynd 8

Framboð gistirýmis á hótélum og gistiheimilum.

Heimild: Hagstofa Íslands.

Verulega hefur dregið úr fjármunamyndun í veitinga- og gistinguþjónustu eins og sést á mynd (9), en það á þó einnig við aðra at vinnuvegi og gistinguþjónusta sker sig ekki úr.



Mynd 9
Fjármunamyndun sem hlutfall af fjármunaeygn.
Heimild: Hagstofa Íslands.

Erlendur samanburður

Ferðaþjónusta vegur hlutfallslega þyngra í landsframleiðslu Íslands en í framleiðslu helstu samkeppnislandanna. Helstu samkeppnislönd eru skilgreind sem þau lönd sem bjóða uppá svipaða upplifun og fá ferðamenn frá sömu upprunalöndum. Hér er hlutur ferðaþjónustu í landsframleiðslu ríflega 5% á meðan hann er um 2% á Norðurlöndunum og í Bretlandi og Þýskalandi en í ferðamannalandinu Frakklandi er hlutfallið tæplega 4%. Svipaða sögu er að segja um hlutfall starfa. Sem hlutfall af heildarútflytningi Íslendinga er ferðaþjónustan um 12% sem gefur glöggt til kynna mikilvægi greinarinnar. Þetta hlutfall er einnig verulega hærra en hjá mörgum af okkar samkeppnislöndum.

Tafla 3
Vægi ferðaþjónustu í hagkerfi Íslands og helstu samkeppnislanda.

Land	Hlutfall af landsframleiðslu (%)	Hlutfall af störfum (%)	Hlutfall af fjárfestingu (%)	Hlutfall af útflutningi (%)
Bretland	2,3	3,0	4,4	5,1
Danmörk	1,8	7,0	4,5	3,8
Finnland	2,1	2,2	2,6	4,6
Frakkland	3,7	4,3	4,2	7,5
Ísland	5,2	5,2	17,4	11,7
Kanada	1,1	1,8	2,4	2,9
Noregur	2,7	4,1	3,5	2,7
Rúsland	1,4	1,3	2,8	2,7
Svíþjóð	1,8	1,7	2,8	5,7
Þýskaland	1,6	1,8	4,1	2,7
Meðaltal í heiminum	5,2	5,3	8,3	15,9

Heimildir: *Travel & Tourism - Economic Impact - Iceland 2012* frá World Travel & Tourism Council.

2. Skattar á ferðapjónustu á Íslandi og öðrum Evrópulöndum

Virðisaukaskattur er almennt 25,5% á Íslandi en á eftirfarandi vörur og þjónustu er þó lagður 7% skattur.

- Útleigu hótél- og gistiherbergja og annarri gistiþjónustu.
- Afnotagjöldum hljóðvarps- og sjónvarpsstöðva.
- Sölu tímarita, dagblaða og landsmála- og héraðsfréttablaða.
- Sölu bóka, jafnt frumsaminnna sem þýddra, sem og hljóðupptökur af lestri slíkra bóka.
- Sölu á heitu vatni, rafmagni og olíu til hitunar húsa og laugarvatns.
- Sölu á matvælum og öðrum vörum til manneðis sem skilgreindar eru í viðauka við lög um virðisaukaskatt.
- Aðgangi að vegamannvirkjum, s.s. gjaldtöku vegna aðgangs að Hvalfjarðargöngum.
- Sölu á geisladiskum, hljómplötum, segulböndum og öðrum sambærilegum miðlum með tónlist en ekki mynd.

Sú ákvörðun að leggja lægri virðisaukaskatt á gistiþjónustu en flestar aðrar atvinnugreinar er í góðu samræmi við þá stefnu sem fylgt hefur verið í flestum öðrum Evrópulöndum. Það er eingöngu í Bretlandi, Danmörku, Litháen og Slóvakíu sem skattur á gistingu er í hæsta virðisaukaskattsþrepi, annars staðar er gistiþjónustu yfirleitt minna skattlögð. Í sumum löndum er þessi munur mjög verulegur, en hvergi þó meiri en á Íslandi. Hvergi í Evrópu er lagður hærri virðisaukaskattur á gistingu en í Danmörku þar sem skatturinn er 25%. Virðisaukaskattur á gistiþjónustu myndi því verða hæstur á Íslandi ef af fyrirhugaðri hækkun yrði.

Virðisaukaskattur einn og sér segir hins vegar lítið um samkeppnisstöðu íslenskrar gistiþjónustu. Til að fá fyllri mynd verður einnig að skoða aðra skatta sem lagðir eru á fyrirtæki, tekjuskatt fyrirtækja og skattlagningu arðs sem á Íslandi á sér stað í gegnum fjármagnstekjuskatt. Tekjuskattur fyrirtækja er nú almennt 20% héraðs sem er með því lægsta sem þekktist í Evrópu. Hann er þó lægri í níu löndum, þ.m.t. Írlandi þar sem skatturinn er 12,5%. Lægstur er skatturinn í Búlgaríu, 10%. Hér ber þó að hafa í huga að einfaldur samanburður á tekjuskatti segir stundum takmarkaða sögu, þar sem misjafnt getur verið hvernig skattareglur eru að öðru leyti, t.d. hvað varðar frádráttarliði. Skattbyrði á gistiþjónustu, þegar bæði er litið til virðisaukaskatts og tekjuskatts á fyrirtæki er nú 25,2% á

Íslandi, en 33,3% í Noregi og 40% í Danmörku. Í Evrópu er hún að meðaltali 30,6%. Ef hækkun virðisaukaskatts nær fram að ganga myndi þetta hlutfall hækka héraendis í 36,3% eða um 11,1 prósentustig. Áhrifin yrðu þó minni ef litið yrði til ferðaþjónustu í heild.

Með því að taka einnig tillit til skatts á arðgreiðslur má meta hversu hátt sá virðisauki er skattlagður sem rennur til eigenda fyrirtækja. Á Íslandi er þetta hlutfall nú 40,2%, en í Evrópu er það að jafnaði nokkru hærra, eða 45,3%. Hækkun virðisaukaskatts myndi hækka þetta hlutfall í 49% sem er lægra en á hinum Norðurlöndunum. Séð í þessu ljósi má segja að hækkun virðisaukaskatts nemi 8,8 prósentustigum, en hækkunin er minni ef miðað er við ferðaþjónustu í heild.

Tafla 4
Skattar á gistingu í ýmsum löndum.⁵

Land	Vsk. á hótelrekstur (%)	Almennt skattþrep vsk. (%)	Lægra skattþrep vsk (%)	Tekjuskattur á fyrirtæki(%)	Skattur á arðgreiðslur (%)*	Heildar skatthlutfall fyrir fyrirtæki (%)**	Heildar skattahlutfall fyrir eiganda (%)***
Austurríki	10,0	20,0	10,0	25,0	25,0	31,8	48,9
Belgía	6,0	21,0	6 eða 12	34,0	0,0	37,7	37,7
Bretland	20,0	20,0	5,0	27,0	18,0	39,2	50,1
Búlagaríá	9,0	20,0	9,0	10,0	10,0	17,4	25,7
Danmörk	25,0	25,0	-	25,0	37,3	40,0	62,4
Eistland	9,0	20,0	9,0	21,0	21,0	27,5	42,7
Finnland	9,0	23,0	9 eða 13,5	26,0	30,0	32,1	52,5
Frakkland	7,0	19,6	5,5 eða 7	34,4	31,3	38,7	57,9
Grikkland	6,5	23,0	6,5 eða 13	20,0	20,0	24,9	39,9
Holland	6,0	19,0	6,0	25,0	42,0	29,2	59,0
Írland	9,0	23,0	9 eða 13,5	12,5	30,0	19,7	43,8
Ísland	7,0	25,5	7,0	20,0	20,0	25,2	40,2
Ítalía	10,0	21,0	10,0	31,4	20,0	37,6	50,1
Kýpur	8,0	17,0	5 eða 8	10,0	20,0	16,7	33,3
Lettland	12,0	21,0	12,0	15,0	15,0	24,1	35,5
Lítháen	21,0	21,0	5 eða 9	15,0	15,0	29,8	40,3
Lúxembúrg	3,0	15,0	6 eða 12	28,8	19,5	30,9	44,3
Malta	7,0	18,0	5 eða 7	35,0	12,0	39,3	46,5
Noregur	8,0	25,0	8 eða 14	28,0	28,0	33,3	52,0
Portúgal	6,0	23,0	6 eða 13	29,0	25,0	33,0	49,8
Pólland	8,0	23,0	5 eða 8	19,0	19,0	25,0	39,3
Rúmenía	9,0	24,0	5 eða 9	16,0	16,0	22,9	35,3
Slóvakía	20,0	20,0	10,0	19,0	19,0	32,5	45,3
Slóvenía	8,5	20,0	8,5	20,0	20,0	26,3	41,0
Spánn	8,0	18,0	8,0	30,0	21,0	35,2	48,8
Svíþjóð	12,0	25,0	6 eða 12	26,3	30,0	34,2	53,9
Tékkland	14,0	20,0	14,0	19,0	15,0	28,9	39,6
Ungverjaland	18,0	27,0	5 eða 18	20,6	16,0	32,7	43,5
Þýskaland	7,0	19,0	7,0	29,8	26,4	34,4	51,7
Meðaltal	11,0	21,4	8,8	23,1	21,4	30,6	45,3
Hæsta gildi	25,5	27,0	14,0	35,0	42,0	40,0	62,4
Lægsta gildi	3,0	15,0	5,0	10,0	0,0	16,7	25,7

* Ekki tekið tillit til skattþrepa og annarra flækjupátta

**Virðisaukaskattur og tekjuskattur á fyrirtæki sem hlutfall af virðisauka

***Virðisaukaskattur, tekjuskattur á fyrirtæki og skattur á arð sem hlutfall af virðisauka

*Heimildir: European Commission: VAT Rates Applied in the Member States of the European Union
(http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)
og Crowe Horwath: Europe, Middle East & Africa - Tax Facts 2012
(<http://www.crowehorwath.net/uploadedFiles/IE/insights/EMEA%20Tax%20Facts%202012.pdf>) og eigin
útreikningar.*

⁵ Dálkurinn „Samanlagt skatthlutfall (%)“ er reiknaður út á eftirfarandi hátt:

$1 - \left(\frac{1}{1+vsk(\%)} \right) (1 - tekjuskattur(\%))(1 - skattur á arð(\%))$ þar sem seinni liðurinn er hlutfall af verðmætasköpun sem rekstraraðili borgar í skatt. Fyrsti sviginn er hlutfall sem viðkomandi heldur eftir að hafa borgað VSK, en tekið er tillit til þess að tölur um virðisaukaskatt eru ofan á virðisauka án VSK. Annar sviginn dregur frá tekjuskatt fyrirtækja og þriðji dregur frá skatt af arðgreiðslum. Með því að draga þessa upphæð frá einum fæst út hlutfall heildarskatts.

3. Innlend samkeppnisstaða ferðapjónustu

Í markaðshagkerfi, eins og því íslenska, leita framleiðsluþættir þangað sem þeir bera mest úr býtum. Fólk velur sér alla jafna fremur starf þar sem laun eru hærrí og fjárfestar velja að festa fé sitt þar sem von er á bestri ávöxtun. Öll opinber inngríp brengla þá hvata sem markaðshagkerfið skapar og koma í veg fyrir að fólk og fjárfestingar leiti þangað sem arðsemi er best.

Skattlagning er ein tegund opinberra inngrípa. Mishár skattur á atvinnugreinar mismunar fyrirtækjum sem aftur leiðir til þess að hagkerfið nýtir ekki framleiðsluþætti sína á hagkvæmasta máta. Að öllu jöfnu má gera ráð fyrir að lægra verð á vöru til neytanda auki eftirspurn, og lægra verð á gistiþjónustu ætti því að fjölga þeim nóttum sem íslenskir sem erlendir ferðamenn vilja dvelja á innlendum gististöðum. Lægri virðisaukaskattur á gistiþjónustu ætti því að styrkja innlenda samkeppnisstöðu atvinnugreinarinnar. Ef virðisauki í gistiþjónustu er lægri en virðisauki almennt í hagkerfinu myndi þessi mismunur geta leitt til þess að heildarvirðisauki í þjóðfélaginu – og þar með verg landsframleiðsla – yrði minni en ella.

Eins og áður sagði eru sterk rök fyrir því að virðisaukaskattur sé almennt flatur og virðisaukaskattsstig því aðeins eitt. Í vissum tilfellum getur hins vegar verið komið til álita að skattleggja atvinnustarfsemi mismikið. Þessum tilfellum má skipta í fjóra flokka.⁶

1. Framleiðsla á vörum eða þjónustu sem tiltölulega auðvelt er fyrir fólk að framleiða sjálf fremur en kaupa á markaði. Slíkt hið sama á við um framleiðslu á vörum eða þjónustu sem auðvelt er að kaupa á svörtum markaði. Tvær ástæður geta verið fyrir tekjutapi hins opinbera. Annars vegar lækka tekjur vegna þess að tekjur af virðisaukaskatti dragast saman. Hins vegar vegna þess að hætta er á að hálaunafólk vinni heima hjá sér, í stað þess að eyða tímanum í eigið starf, þar sem það skapar meiri verðmæti, eða í raunverulegar frístundir. Tölvuhermanir sýna að þessi þáttur geti verið umtalsverður.

2. Atvinnugreinar þar sem laun eru yfirleitt lág. Sú aukning á eftirspurn, sem átt getur sér stað þegar virðisaukaskattur er lækkaður, getur leitt til þess að laun hækki í greininni. Ef atvinnuástand er erfitt getur launahækkunin einnig orðið til þess að breikka bilið á milli launa og atvinnuleysisbóta. Slík þróun gæti haft í för með sér aukasparnað fyrir hið opinbera þar

⁶ The Impact of a Reduced Rate of VAT on Restaurants. Economic Policy Division, Ministry of Finance, the Economy and Investment, Malta. Sjá: <https://opm.gov.mt/file.aspx?f=1596>.

sem greiðslur vegna atvinnuleysisbóta myndu hugsanlega lækka. Tölfræðilegar rannsóknir sýna hins vegar að þessi áhrif eru yfirleitt lítil í reynd.

3. Vörur og þjónusta sem eru hlutfallslega hátt hlutfall af neyslu láglaunafólks. Lækkun á verði þeirra gæti þá aukið hlutfallslega kaupmátt láglaunafólks og þar með aukið jöfnuð í þjóðfélaginu. Mikill munur þarf þó að vera á neyslu milli tekjuhópa til þess að lækkun virðisaukaskatts nái þessu markmiði. Á Vesturlöndum er það í reynd aðeins matur sem fellur í þennan flokk. Á móti kemur að mishár virðisaukaskattur á vörur, sem eru líkar í eðli sínu, getur búið til „grátt svæði“ og aukið bókhalds- og skattalagbrot. Einnig er óvíst að lækkun VSK sé besta leiðin til tekjujöfnunnar, meðal annars vegna þess að stór hluti lækkunarinnar rennur til tekjuhás fólks.

4. Vörur og þjónusta sem æskilegt er talið að neytt sé meira af. Hér má t.d. nefna vörur sem eru taldar umhverfisvænar eða menningarlega mikilvægar, svo sem bækur og tónlist.

Við mat á því hvort heppilegt sé að hafa mishá skattþrep ber að hafa í huga hver tilgangurinn sé með því að mismuna fyrirtækjum og hvort hægt væri að ná sömu markmiðum með öðru móti. Fyrirfram sé því ekki víst að mishár skattur sé hagkvæmasta leiðin. Lægra skattþrep getur rýrt tekjur hins opinbera og til þess að vinna upp það tekjutap þarf annað hvort að afla hærri tekna með öðrum hætti eða skera niður annan kostnað. Því þurfa kostir lægra skattþreps einnig að veга upp hugsanlega óhagkvæmni vegna annars konar skattlagningar eða minni þjónustu annars staðar.

Í tilfelli ferðaþjónustu mætti jafnvel hugsanlega færa rök fyrir meiri skattlagningu en flestar aðrar greinar búa við, þar sem greinin byggist á nýtingu náttúruauðlindar, líkt og sjávarútvegur og orkuvinnsla. Mikill fjöldi ferðamanna eykur álag á náttúru landsins, sem sums staðar er viðkvæm, og eykur slit á innviðum landsins. Hætta er á að vinsælir ferðamannastaðir spillist og að sú upplifun dofni sem margir ferðamenn sækjast eftir í óbyggðum og lítt byggðum bólum landsins. Heppilegt gæti því verið að freista þess að innbyrða þessi ytri áhrif með meiri skattheimtu, t.d. með hækkun virðisaukaskatts eða beinum nýtingarsköttum eða –gjöldum.

Atvinnuástand á Íslandi hefur lengstum verið gott, en í kjölfar hrunsins versnaði það mjög og enda þótt verulega hafi dregið úr atvinnuleysi er það sums staðar enn töluvert. Verst er ástandið á Suðurnesjum, en þar var skráð atvinnuleysi 11-12% fyrstu mánuði ársins 2012, en hefur verið um 7,5% yfir sumarið. Á höfuðborgarsvæðinu hefur skráð atvinnuleysi minnkað

úr 8% fyrstu þrjú mánuði ársins í 5,5% í júní og júlí. Annars staðar á landinu er atvinnuleysi nú víðast hvar undir 4%. Spár gera ráð fyrir að áfram haldi að draga úr atvinnuleysi, en eftir sem áður má gera ráð fyrir að það haldist hátt á suðvesturhorninu.

Ferðaþjónusta er mjög árstíðabundin atvinnugrein. Umsvifin eru langmest á sumrin, en minni á veturna, sums staðar utan höfuðborgarsvæðisins jafnvel engin yfir háveturinn. Mest uppbygging í ferðaþjónustu hefur enda orðið á höfuðborgarsvæðinu.

Þau ruðningsáhrif, sem lægri skattur á ferðaþjónustu getur haft í för með sér, myndu því eðlilega verða sterkust á höfuðborgarsvæðinu og þeim sveitarfélögum sem næst því liggja. Þar á meðal eru sveitarfélög þar sem atvinnuástand er enn slakt. Á meðan svo helst áfram er því vart við því að búast að ruðningsáhrif þess að hafa lægri virðisaukaskatt á gistiþjónustu en flestar aðrar atvinnugreinar verði mikil.

Árið 2011 var mikill vöxtur í greininni og gert er ráð fyrir að hún vaxi áfram á þessu ári. Langtímaspár gera ráð fyrir því að næstu 10 ár muni árlegur vöxtur í framlagi til landsframléiðslu nema 3,6% og að störfum í greininni muni fjölga 2,6% árlega.⁷ Gistiþjónusta – sem önnur ferðaþjónusta – getur því vart talist sprotagrein sem þurfi á sérstökum opinberum stuðningi að halda.

Svo sem áður hefur verið vikið að benda spár til þess að atvinnuleysi dragist á ný saman á næstu árum. Þá má gera ráð fyrir að ruðningsáhrif ferðaþjónustu geti hugsanlega tekið að gera vart við sig. Ef jafnframt má gera ráð fyrir að Ísland haldi áfram að verða áhugaverður valkostur erlendra ferðamanna og að komum þeirra til Íslands haldi áfram að fjölga sýnist sem nú gæti verið heppilegur tími til að hækka aftur virðisaukaskatt á gistiþjónustu.

⁷ World Travel & Tourism Council: *Travel & Tourism - Economic Impact - Iceland 2012*.
Sjá: http://www.wttc.org/site_media/uploads/downloads/world2012.pdf.

4. Samkeppnisstaða Íslands

Einstök náttúra og fámenni hafa skapað Íslandi mikla sérstöðu og gert landið að eftirsóknarverðum áfangastað fyrir erlenda ferðamenn. Helstu samkeppnislönd Íslands eru ekki suðræn lönd með eilífri sól og hita, heldur öllu fremur lönd og svæði í norður-Evrópu og Ameríku, svo sem nyrstu hlutar Bretlandseyja, Færeyjar, Grænland og norðurhlutar Noregs, Svíþjóðar, Finnlands og Rússlands sem og Kanada og Alaska, og jafnvel enn norðlægari slóðir. Þessi staða landsins gerir það að verkum að áfangastaðir sem bjóða upp á sambærilega upplifun í Evrópu eru fáir.

Árlega gefur *World Economic Forum* út vísitöluna TCI (Travel and Tourism Competitiveness Report) sem mælir samkeppnishæfni landa á sviði ferðamennsku. Henni er ekki ætlað að mæla hversu gott það er fyrir ferðamenn að sækja viðkomandi land heldur tekur hún tillit til margra þátta sem ráða því hversu aðlaðandi það er að halda úti starfsemi í ferðamannaiðnaði. Mikil fylgni er milli þess hve háa einkunn lönd fá og fjölda erlendra ferðamanna.⁸ Vísitölunni er skipt í þrjá undirflokkka; lagalegt umhverfi, viðskiptaumhverfi og í þriðja flokknum eru mannaður, menningalegur auður og náttúruauðlindir. Árið 2011 var þessi tala 5,19 fyrir Ísland og landið í 11. sæti á heimsvísu og 8. sæti í Evrópu. Þetta er nánast sama einkunn og landið hlaut árið 2008 er það var í sama sæti. Þau Evrópulönd sem raðast fyrir ofan Ísland eru Sviss, Þýskaland, Frakkland, Austurríki, Svíþjóð, Bretland og Spánn. Í 9. og 10. sæti koma svo Holland og Lúxemborg. Í undirflokkunum eru Íslendingar í 2., 6. og 41. sæti.

Í rannsókn sem Landsbankinn gerði á ferðaþjónustu á Íslandi er bent á að kannanir Ferðamálastofu hafa sýnt fram á að flestir ferðamenn sem sækja landið heim hafi meðaltekjur og hærrí.⁹ Í skýrslunni kemur einnig fram að sala á dýrari ferðum hafi undanfarin ár aukist í sölu til jafns við þær ódýrari. Af því megi draga þá ályktun að meðalferðamaðurinn sé ekki að spara neitt sérstaklega við sig í Íslandsferðum sínum.

⁸ World Economic Forum (2011). Travel & Tourism Competitiveness Report 2011. Sjá: <http://www.weforum.org/issues/travel-and-tourism-competitiveness>.

⁹ Sjá:

http://umraedan.landsbankinn.is/library/Documents/Hagfraedideild/Serrit/LB_Ferdatjonusta_Skyrsla_netid.pdf

5. Áhrif hærri virðisaukaskatts

Til þess að kanna áhrif af skattþækkunar á gistipjónustu er hentugt að nota einfalt líkan um framboð og eftirspurn og skoða teygni sem er grundvallarhugtak í hagfræði, en með teygni er átt við hversu viðkvæmt framboð og eftirspurn er fyrir breytingum á verði, tekjum og öðrum breytum. Framboð segir til um það hversu mörg gistirými rekstraraðilar eru tilbúnir til þess að bjóða við ólíku verði og að öllu jöfnu er gert ráð fyrir að sambandið á milli verðs og magns sé jákvætt; eftir því sem verð á gistirými hækki þeim mun meira aukist magn framboðs. Ástæðan er meðal annars sú að hægt er að greiða hærri laun til þess að laða að fleira starfsfólk og hægt er að nota hús og aðstöðu sem annars myndi ekki borga sig. Eftirspurn segir til um það magn gistirýmis sem gestir óska eftir við ólíku verði. Yfirleitt er gert ráð fyrir að sambandið á milli verðs og magns sé neikvætt og að eftirspurt magn aukist eftir því sem verð er lægra.

Með því að nota hugtakið teygni má slá mati á hversu næm framboð og eftirspurn eru fyrir verðbreytingum. Hér verður einkum staðnæmst við tvenns konar teygni, eiginverðteygni og tekjuteygni. Eiginverðteygni lýsir því hvernig eftirspurn bregst við þegar verð á vöru hækkar um 1%. Ef eftirspurn dregst saman um minna en 1% er viðkomandi vara sögð óteygjin, en ef hún dregst saman um meira en 1% er hún sögð teygjin. Í fyrrnefnda tilvikinu mun verðþækkun, að öllu öðru óbreyttu, leiða til þess að tekjur seljanda aukast, en í því síðarnefnda að þær dragist saman. Ef lagður er skattur eða hann hækkaður á vöru sem hefur óteygna eftirspurn má því búast við að skatttekjur hækki. Tekjuteygni eftirspurnar er á samsvarandi hátt skilgreind sem hversu næm eftirspurn er fyrir breytingum á tekjum neytenda. Ef tekjur aukast um 1% og eftirspurn eftir viðkomandi vöru eykst um meira en 1% er sagt að um venjulega vöru sé að ræða, en ef eftirspurnin eykst um minna en 1% er viðkomandi vara kölluð óæðri vara. Dæmi um slíka vöru eru t.d. ferðir með almenningssamgöngum, en að öllu öðru jöfnu má gera ráð fyrir að fólk kjósi að eyða meira fé í einkasamgöngur þegar tekjur hækka.

Ekki eru til gögn um verðteygni og tekjuteygni gistirýma á Íslandi, en í töflu 5 má sjá niðurstöður athugunar sem gerð var í Ástralíu á verðteygni ferðamanna af ólíku þjóðerni. Rannsóknin byggðist á gögnum fyrir tímabilið 1998-2004. Verðteygнин er á bilinu -0,59 til -0,30 en að meðaltali -0,46 og -0,39 ef litið er til allra landanna í einu. Verðteygni upp á -0,59 þýðir að ef verð hækkar um 10% dregst eftirspurt magn saman um 5,9%. Tekjuteygni uppá 0,9 merkir að þækkun á tekjum ferðamanna um 10% leiðir til 9% aukningar á þeim fjölda

gistirýma sem óskað er eftir. Tekjuteygni virðist almennt vera um og yfir 1, sem þýðir að aukning í sölu á gistingu helst nokkurn vegin í hendur við hækkun tekna fólks.

Tafla 5

Gistipjónusta í Ástralíu. Tekju- og verðteygni eftirspurnar ferðamanna af ólíku þjóðerni sem sótti Ástralíu heim.

Land	Verðteygni	Tekjuteygni
Bandaríkin	-0,54	1,07
Bretland	-0,44	1,15
Hong Kong	-0,34	0,86
Indonesía	-0,44	1,16
Japan	-0,59	1,11
Kanada	-0,54	1,12
Kína	-0,30	1,03
Kórea	-0,49	0,87
Malasía	-0,51	0,82
Nýja Sjáland	-0,52	1,09
Singapúr	-0,51	1,15
Tævan	-0,45	1,09
Tæland	-0,37	1,09
Þýskaland	-0,42	1,00
Öll lönd	-0,39	0,94

Heimild: Divisekera, S. (2007). *Modelling and estimation of tourism demand elasticities - a study of tourist expenditure allocation in Australia*. Sjá:

http://www.crctourism.com.au/wms/upload/images/disc%20of%20images%20and%20pdfs/for%20bookshop/documents/Divisekera_TourismElasticities.pdf

Í rannsókn Canina og Carvell (2005) um verðteygni hótela í 22 bandarískum stórborgum reyndist verðteygni vera mjög lítil, eða -0.13 að meðaltali.¹⁰ Í eldri rannsóknum Hiemstra og Ismail (1990, 1993) var verðteygni metin á bilinu -0.35 til -0.57.¹¹ Sú rannsókn náði til 310 gististaða. Í rannsókn Damonte, Domke-Damonte og Morse (1998) á gistipjónustu á tveimur svæðum í Suður-Karólínuríki reyndist verðteygni annars vegar vera á bilinu -0.1 til -0.3 og hins vegar á bilinu -0.8 og -1.0.¹² Á grundvelli niðurstaðna þessara rannsókna á verðteygni eftirspurnar hjá hótélum og öðrum gististöðum er hér miðað við teygni upp á -0,59 til -0,3.

Ýmsar rannsóknir hafa hins vegar verið gerðar á hversu næmir ferðamenn eru fyrir breytingum á flugfargjöldum og kostnaði við ferðalög almennt. Kannanir sem Icelandair hefur

¹⁰ Canina, L. og Carvell, S. (2012). Lodging demand for urban hotels in major metropolitan markets. *Journal of Hospitality & Tourism Research* 2005 29: 291

¹¹ Hiemstra, S. J. og Ismail, J. A. (1990). Impacts of room taxes on the lodging industry. *Hospitality Research Journal*, 14(2), 231-241 og Hiemstra, S. J. og Ismail, J. A. (1993). Incidence of the impacts of room taxes on the lodging industry. *Journal of Travel Research*, 31(4), 22-26.

¹² Damonte, L. T., Domke-Damonte, D. J., & Morse, S. P. (1998). The case for using destination-level price elasticity of demand for lodging services. *Asia Pacific Journal of Tourism Research*, 3(1), 19-26.

gert gefa til kynna að verðteygni eftirspurnar sé -1 . Rannsóknir sem dönsk hagsmunasamtök ferðapjónustuaðila, Horesta, hafa gert benda til að verðteygni sé um eða yfir -1 í Danmörku.¹³ Sænsk hagsmunasamtök hótela- og veitingahúsa gera ráð fyrir að verðteygni sé á bilinu $-0,5$ til $-1,9$, en að meðaltali $-1,2$. Crouch (1995) tekur saman niðurstöður 85 rannsókna á verðteygni ferðamennsku milli landa. Teygnin er frá $-0,24$ á ferðum til Mið-Austurlanda og upp í $-1,73$ á ferðum til Norður-Evrópu.¹⁴

Við mat á verðteygni skiptir miklu hvort horft er til eins fyrirtækis eða heillar atvinnugreinar, þar sem neytendur hafa minni möguleika á að bregðast við verðbreytingum eftir því sem hækkunin – eða lækkunin – á verði er almennari. Þessi munur kemur skýrt fram í nýlegri skýrslu IATA um verðteygni í flugi.¹⁵ Þar er 1% hækkun á verði, sem leiðir af því að stjórnvöld hækka opinberar álögum á flug, talin hafa í för með sér að að eftirspurn á flugleiðum innan Evrópu dragist saman um ríflega 1%, en innan Bandaríkjanna um rétt innan við 1%.

Rannsóknir á öðrum mörkuðum hafa sýnt það er misjafnt eftir greinum hversu mikið af hækkun virðisaukaskatts sé hleypt beint út í verðlag, en dæmi eru um að hækkanir séu allt frá 0% að 100%.¹⁶ Fer það eftir ýmsum þáttum, t.a.m. verðteygni framboðs og eftirspurnar og samkeppni á markaði. Þó er erfitt að draga afgerandi ályktanir af þessum rannsóknum þar sem niðurstöður þeirra eru bæði óljósar og misvísandi.

Til skamms tíma má gera ráð fyrir að framboð á gistirými sé ekki jafn viðkvæmt fyrir verðbreytingum og eftirspurn, þ.e. að verðteygni framboðs sé minni. Það tekur tíma fyrir hótél og gistihús að laga framboð sitt að breyttum aðstæðum á markaði, en eftirspurn getur brugðist hraðar við. Því má ætla að breytingar á virðisaukaskatti muni a.m.k. fyrst í stað leggjast af meiri þunga á eigendur hótela og annarra gististaða en ferðamenn. Til langs tíma litið hafa hótél og gistihús meiri möguleika á að breyta framboði sínu og þar með velta meira af skattahækkuninni yfir á ferðamenn. Slíkar breytingar geta t.d. falið í sér að áform um byggingar hótela og gistihúsa verði endurskoðaðar. Þeim mun óteygnari sem framboðið er til langs tíma þeim mun stærri hluta af skattinum verður borinn af gistihúsum og afkoman rýrnar sem því nemur.

¹³ Tölvupóstur frá Alexander G. Eðvarðssyni, 7. september 2012.

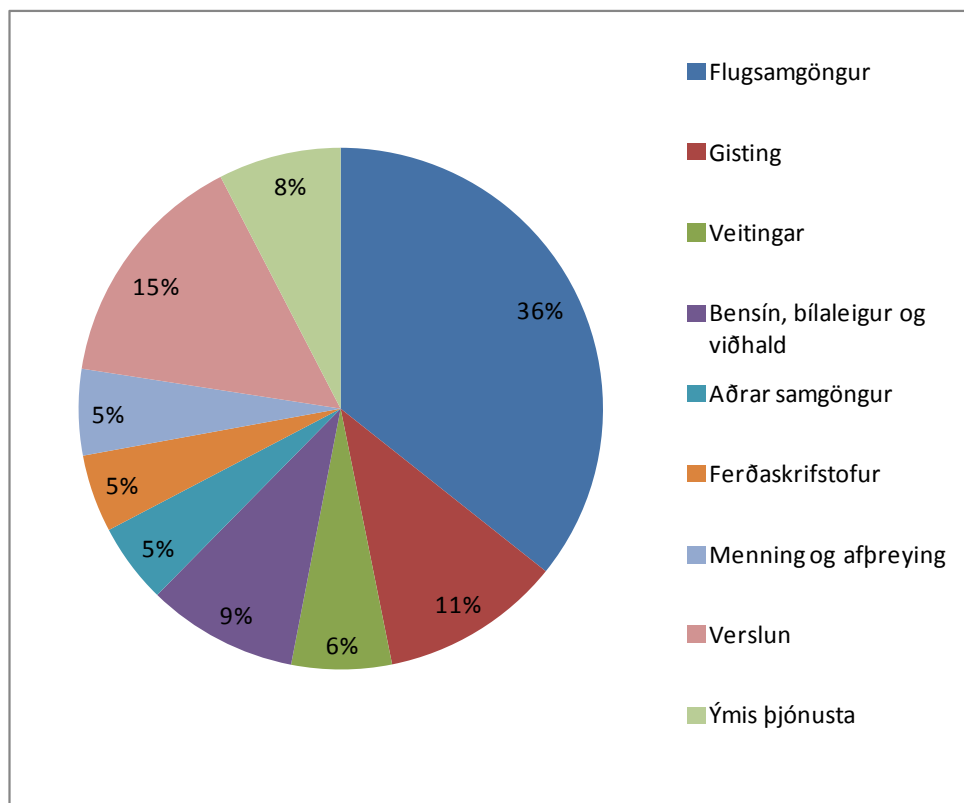
¹⁴ Crouch (1994): The study of International Tourism Demand: A Review of Findings, Journal of Travel Research, 33. árg., 1.tbl. bls. 12-23.

¹⁵ Intervistas (2007). Estimating air travel demand elasticities. Sjá: http://www.iata.org/whatwedo/Documents/economics/Intervistas_Elasticity_Study_2007.pdf.

¹⁶ The Impact of a Reduced Rate of VAT on Restaurants.

Gististaðir eru vafalítið misvel færir um að taka á sig þessar skattahækkanir sjálfir. Sumir gætu hugsanlega borið þessar byrðar án þess að veikja um of fjárhagsstöðu sína, aðrir eru trúlega í verri stöðu. Möguleikar þeirra til að standa undir þessum hækkunum eru eðlilega háðir því hversu fljótt þeir geta brugðist við þessum breyttu aðstæðum, og ekki síður hinu hvernig komur ferðamanna til Íslands þróast á næstu árum.

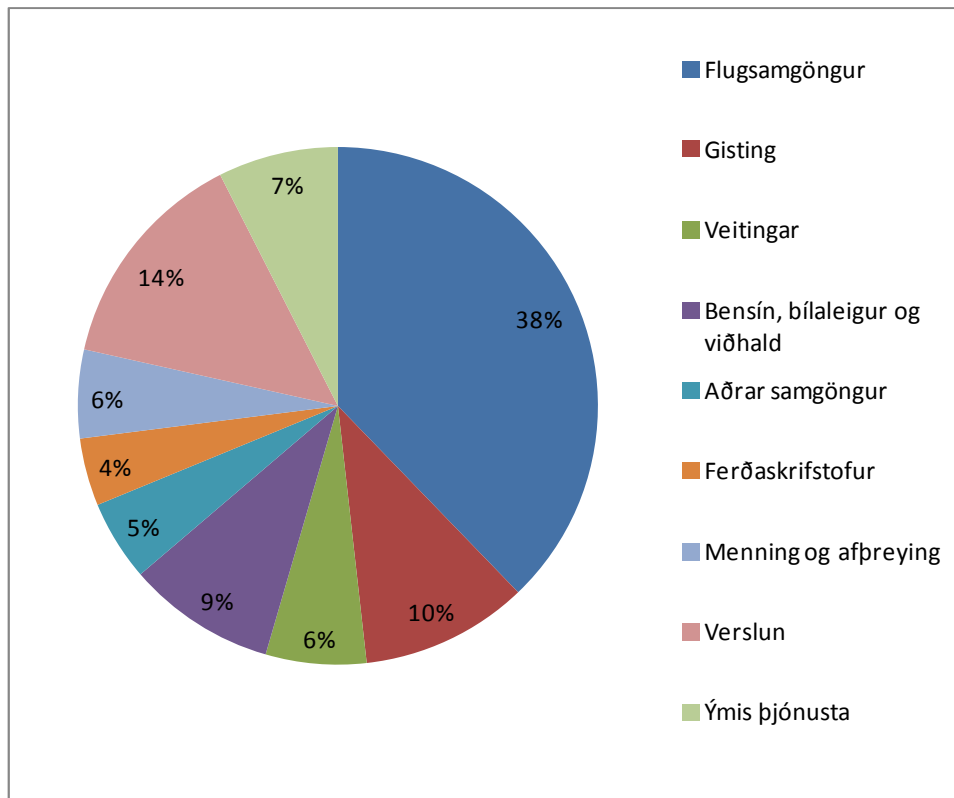
Ef á hinn bóginn er gengið út frá að gististaðir freisti þess að velta skattahækkunum algjörlega yfir á neytendur ráðast viðbrögð neytenda að miklu leyti af því hversu næmir þeir eru fyrir verðbreytingum. Hækkun virðisaukaskatts úr 7% í 25,5% þýðir að verð á gistingu hækkar um 17,3%.¹⁷ Ef gert er ráð fyrir að verðteygni sé á bilinu -0,59 til -0,3 myndi þetta þýða að eftirspurn drægist saman um 5,2-10,2%. Áhrifin á eftirspurn verða hins vegar ólík eftir því hvort um er að ræða innlenda eða erlenda ferðamen. Ástæðan er sú að hjá útlendingum er gistikostnaður minni hluti af heildarkostnaði við ferð en hjá Íslendingum.



Mynd 10

Neysla erlendra ferðamanna 2009, skipting á vægi vöruflokka
 Heimild: Hagtíðindi 2011:3 Ferðaþjónustureikningar 2009–2011. Tafla 1.

¹⁷Taka verður tillit til þess að fyrir var 7% vsk. Því er hækkunin $(1+25,5\%)/(1+7\%)-1=17,3\%$.



Neysla erlendra ferðamanna 2010, skipting á vægi vöruflokka
 Heimild: Hagtíðindi 2011:3 Ferðaþjónustureikningar 2009–2011. Tafla 1.

Ferðamaður, sem er að íhuga ferð til landsins, mun líklega skoða verð á annarri vöru og þjónustu áður en hann tekjur endanlega ákvörðun um hvert ferð skuli heitið. Árið 2009 var gisting að jafnaði um 11% af heildarferðakostnaði útlendinga, en 10% árið eftir. Ef gert er ráð fyrir að verð á gistingu hækki um 17,3% vegna þess að virðisaukaskattur sé hækkaður en að ekkert annað breytist myndu heildarútgjöld því hækka um 1,9%.¹⁸ Sé gert ráð fyrir sömu teygni á ferðinni í heild sinni og á gistingu, eða -0,59 til -0,30, mun komum og gistinóttum erlendra ferðamanna fækka um 0,6%-1,1%. Svo sem fram hefur komið gefa sumar athuganir á verðteygni í flugi og ferðaþjónustu almennt til kynna að ferðamenn sé nokkru næmari fyrir verðbreytingum en felst í þessu. Hér er því einnig gert ráð fyrir að verðteygni sé -1, þ.e. að eftirspurn breytist hlutfallslega jafnmikið og verð. Í því sem hér fer á eftir er þess vegna miðað við að verðteygni eftirspurnar hjá útlendum ferðamönnum liggi á bilinu -1,0 til -0,3. Miðað við fjölda ferðamanna árið 2011 gæti þetta þýtt að ferðamönnum fækkaði um 3.400-11.100. Rétt er að benda á að vegna þess hve Ísland býr yfir sérstæðri náttúru eru bein

¹⁸ 11% af 17,3%.

samkeppnislönd tiltölulega fá. Ferðamenn sem koma til Íslands eru því trúlega ónæmari fyrir verðbreytingum en alþjóðlegar rannsóknir á verðteygni gefa tilefni til að ætla.

Margir sem ferðast hugsa ekki um heildarkostnað heldur horfa því meira í helstu kostnaðarliði, svo sem ferða-, bílaleigu- og gistikostnað. Ef gert er ráð fyrir að ferðamaður hugsi eingöngu um kostnað við flug (eða ferju) og gistingu má ætla að ferðakostnaður svari til 76,2% af heildarkostnaði og gisting 23,8% árið 2009 en 21,7% árið 2010.¹⁹ Hækkun á virðisaukaskatti myndi auka heildarkostnað þessara tveggja liða um 4% og með sömu forsendum um teygni myndi komum ferðamanna fækka um 1,2%-4%. Miðað við fjölda ferðamanna árið 2011 gæti þetta þýtt að ferðamönnum fjölgaði um 6.800-23.400 minna en ella. Ef gert er ráð fyrir að gistikostnaður sé jafnvel enn herra hlutfall af heildarkostnaði, t.d. helmingur, má ætla að komum útlendra ferðamanna gæti fækkað um 2,5-8,3% eða 15.000-48.000.

Peir ferðamenn sem koma til Íslands eru ekki einslitur hópur. Tilgangur ferðarinnar er misjafn, dvöl mislöng og dýr, og tekjur ferðamanna ólíkar. Fastlega má gera ráð fyrir að næmni hinna ólíku hópa fyrir verðbreytingum sé misjöfn. Hlutur gistingu í heildarkostnaði ferðamanna er einnig mishár og þar af leiðandi getur hækkun virðisaukaskatts komið misjafnlega niður á eftirspurn einstakra flokka ferðamanna. Fyrirfram mætti búast við að eftirspurnin drægist mest saman hjá þeim ferðamönnum þar sem gisting er hátt hlutfall af heildarkostnaði. Á hitt ber þó einnig að líta að sumir þeirra ferðamanna eru hugsanlega tiltölulega vel stæðir og því ekki jafn viðkvæmir fyrir breytingum á verði gistingar.

Ef ekki er gert ráð fyrir að ferðum Íslendinga innanlands fylgi neinn annar kostnaður, sem er veruleg einföldun, m.a. vegna þess hve eldsneyti er orðið dýrt, má gera ráð fyrir að hækkun skattsins gæti leitt til þess að gistinóttum Íslendinga fækkaði um 5,2%-10,2%.

Heildaráhrif hækkunarinnar á gistaðaði má finna með því að veða saman áhrifin á innlenda og erlenda ferðamenn. Árið 2011 voru gistinætur Íslendinga samtals 803.055, þar af á hótelum 271.856 og gistinætur útlendinga 2.435.561, þar af á hótelum 1.214.240. Miðað við ofangreindar forsendur myndi nóttum Íslendinga fjölga um 42.000-82.000 minna en ella, þar af á hótelum um 14-28.000 og gistinóttum útlendinga um 14.000-46.000, þar af um 7.000-

¹⁹ Hér er hvorki litið til þess að kostnaður við að leigja bíl skiptir ferðamenn einnig oft máli né þess að þegar ferðaskrifstofur selja pakkaferðir færir hluti af greiðslum fyrir gistingu á rekstur ferðapjónustu. Illgjörlegt er hins vegar að segja til um hversu mikið af heildarkostnaði ferðamanna vegna ferðaskrifstofa mætti færa á kostnað vegna gistingar. Ef tekið er tillit til kostnaðar við að leigja bíl og reka hann, sem og kostnaðar við ferðaskrifstofur, verður hlutur gistingar heldur hærri, eða 24-26%. Þetta hlutfall lækkar í 21-23% ef aðeins helmingur af kostnaði við ferðaskrifstofur er færður á gistingu.

23.000 á hótélum ef miðað er við að heildarútgjöld útlendinga aukist um 1,9%, en um 29.000-97.000, þar af á hótélum um 15.000-49.000, ef gert er ráð fyrir að útgjöldin aukist um 4%. Það myndi þýða gistinóttum hjá Íslendingum og útlendingum fjölgaði um 1,7-5,5% minna en ella. Hér er hins vegar gert ráð fyrir að allir aðrir þættir sem áhrif hafa á komu ferðamanna til landsins haldist óbreyttir. Reynsla undangenginna áratuga hefur hins vegar sýnt að ferðamönnum hefur fjölgað nær samfelld og að meðaltali um 7,5% á ári. Að öðru jöfnu má gera ráð fyrir að ferðamönnum fjölgi áfram þrátt fyrir þessa hækkun virðisaukaskatts.

Raungengi og næmni erlendra ferðamanna

Önnur leið til þess að fá hugmynd um það hve næmir erlendir ferðamenn eru fyrir verðbreytingum er að kanna hvernig þeir hafa brugðist við raungengisbreytingum. Raungengi segir til um það hversu hátt verðlag er á Íslandi miðað við heimalandið. Í töflu 6 má sjá niðurstöður úr slíkri rannsókn. Kannað var annars vegar hvaða áhrif breyting í raungengi hefði á breytingu í fjölda erlendra ferðamanna sem komu um Leifsstöð og hins vegar hvaða áhrif raungengi hefði á breytingu í fjölda gistinóttanna. Hér er raungengi mælt út frá heimalandi viðkomandi ferðamanna sem þýðir að hærra raungengi gerir Ísland ódýrara miðað við heimalandið. Greiningin tók einnig tillit til breytinga í landframleiðslu í heimalandinu og breytingu í olíuverði.

Niðurstöðurnar benda til þess að raungengisbreytingar hafi ekki áhrif á komu erlendra ferðamanna. Ástand efnahagsmála í heimalandi ferðamanna hefur aftur á móti veikt marktæk áhrif á fjölda gistinóttanna en olíuverðsbreytingar hafa einnig einhver áhrif á komu farþega með flugi. Þetta er í samræmi við aðrar rannsóknir.²⁰ Þetta bendir til þess að verðbreytingar hafi ekki teljandi áhrif á kaup erlendra ferðamanna á gistiþjónustu svo lengi sem þær séu ekki of miklar.

²⁰ The Impact of a Reduced Rate of VAT on Restaurants.

Tafla 6

Þættir sem áhrif á komu erlendra ferðamanna frá sjö löndum til Íslands.²¹
Allar tölur eru í lógarithmum.

Breyta	Stuðull	Stalaðfrávik	t-gildi	p-gildi
Fasti	-0,72	0,52	-1,40	0,169
Breyting í landsframleiðslu	0,82	0,25	3,22	0,001
breyting í olíuverði	-0,18	0,09	-1,80	0,089
Breyting í raungengi	0,02	0,15	0,12	0,905
raungengi á fyrra ári	0,16	0,11	1,49	0,144

Háð breyta: Komur um leyfsstöð, útskýringarmáttur 0,21

Breyta	Stuðull	Stalaðfrávik	t-gildi	p-gildi
Fasti	-0,41	0,49	-0,83	0,411
Breyting í landsframleiðslu	0,27	0,15	1,81	0,074
breyting í olíuverði	-0,05	0,05	-1,07	0,29
Breyting í raungengi	-0,02	0,13	-0,16	0,87
raungengi á fyrra ári	0,1	0,1	0,95	0,344

Háð breyta: fjöldi gistinóttu, útskýringarmáttur 0,11

Heimild: World Bank, Eurostat, OECD, ECB, Thomson Reuters, Hagstofa Íslands eigin útreikningar.

²¹ Löndin eru Bretland, Bandaríkin, Danmörk, Noregur, Svíþjóð, Frakkland og Þýskaland.

6. Áhrif á ríkissjóð

Lækkun virðisaukaskatts árið 2007

Svo sem áður hefur verið tilgreint var virðisaukaskattur á gistingu lækkaður úr 14% í 7% í mars 2007. Greining á þróun verðs á gistingu bendir til þess að mestur hluti þeirrar lækkunar hafi fallið gistihúsum í skaut, en verð á gistingu lítt lækkað. Svo sem fram kemur í töflu 7 námu hreinar virðisaukaskattsgreiðslur (útskattur-innskattur) 700 milljónum kr. árið 2006, en árið eftir voru greiðslurnar – 270 milljónir kr., þ.e. innskattur var hærri en útskattur.

Tafla 7

Álagning virðisaukaskatts á gistiþjónustu. Neðsta línan sýnir hver hrein álagningu virðisaukaskatts hefði verið ef gert er ráð fyrir að allur útskattur hefði verið í herra skattþrepi en allt annað óbreytt, milljónir kr.

	VSK 14%			VSK 7%				
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Innskattur	1296	1493	1612	1811	1935	1676	1971	2319
Útskattur - lægra þrep	823	914	1067	943	1044	1018	1112	1307
Útskattur - herra þrep	964	1080	1254	601	514	477	494	590
Hreinn VSK	491	501	709	-267	-377	-181	-365	-422
Hreinn VSK m.v. herra þrep	1108	1187	1509	2091	2233	2364	2574	3032

Heimild: Fjármálaráðuneytið, árstölur.

Vegna þess að gistihús virðast að mestu leyti hafa haldið eftir virðisaukaskattlækkuninni má með nokkrum sanni líta á lækkunina sem niðurgreiðslur eða styrk til atvinnugreinarinnar. Að mati fjármálaráðuneytis hefðu hreinar virðisaukaskattsgreiðslur árið 2007 getað numið allt að 2.100 milljónum kr., en þá er gert ráð fyrir að allur skattur í lægra þrepi hefði ella verið í herra þrepi. Miðað við þessar forsendur hefði ríkissjóður orðið af tekjum að fjárhæð 2.360 milljónum kr. Þetta mat á niðurgreiðslum til greinarinnar er þó vafalítið of hátt.

Af töflu 7 má einnig ráða að innskattur hefur allt frá árinu 2007 ætíð verið hærri en útskattur. Vissulega er rétt sem haldið hefur verið fram að ekkert er óeðlilegt við að í ört vaxandi grein sé innskattur hærri en útskattur. Slík sjónarmið gætu einkum átt við ef um væri að ræða sprotagrein sem nauðsynlegt væri talið að hlú sérstaklega að á erfiðu uppvaxtarskeiði. Meiri vafi hlýtur hins vegar að leika á nauðsyn þess að styrkja jafn fyrirferðarmikla atvinnugrein og ferðaþjónustu.

Hér hefur ekki verið litið til annarra áhrifa sem lækkun virðisaukaskatts gæti hafa haft í för með sér, en að öllu jöfnu má gera ráð fyrir að lágur skattur dragi úr líkum á undanskotum frá skatti og stækki skattstofn. Í nýlegri skýrslu Alþýðusambands Íslands, Samtaka atvinnulífsins og Ríkisskattstjóra er bent á að vísbendingar séu um að sá pottur sé einna helst brotinn í hótél- og veitingaþjónustu.²² Hér skiptir máli að virðisaukaskattur verður áfram 7% á veitingastarfsemi. Þar sem gistihús bjóða oft veitingar gefur það færi á undanskotum að hluti starfseminnar beri fullan virðisaukaskatt en hluti lægra hlutfall.

Áhrif hækkunar virðisaukaskatts

Svo sem rakið hefur verið hér að framan hafa erlendar mælingar sýnt að gistihúsaþjónusta er tiltölulega lítið næm fyrir verðbreytingum. Jafnframt hefur verið bent á að áhrifin á eftirspurn eftir gistingu verða líklega ólík eftir því hvort um er að ræða innlenda eða erlenda ferðamenn. Hér að framan var gert ráð fyrir að áhrifin af 17,3% hækkun virðisaukaskatts myndu leggjast af fullum þunga á innlenda ferðamenn, en áhrifin myndu verða minni á erlenda ferðamenn vegna þess að aðrir hlutir en gisting vega þyngra í heildarkostnaði þeirra við Íslandsferð. Samkvæmt upplýsingum frá Hagstofu Íslands var kostnaður við gistingu um 11% af heildarkostnaði útlendinga árið 2009. Hækkun virðisaukaskatts myndi þá leiða til þess að heildarkostnaður hækkaði um 1,9%. Ef á hinn bóginn er gert ráð fyrir að gisting sé hærra hlutfall, eða tæp 24%, verða áhrifin af hækkun virðisaukaskatts sterkari, eða 4%. Sem fyrr er gert ráð fyrir að verðteygni erlendra ferðamanna sé á bilinu -1,0 til -0,3.

Árið 2009 voru gistinætur á Íslandi rétt tæplega 3,0 milljónir. Velta hótela og gistiheimila sem bar 7% virðisaukaskatt var þá 14,5 milljarðar kr. Verð á hverja nótt var því þá að jafnaði 4.800 kr. án virðisaukaskatts eða 5.800 kr. á meðalverðlagi ársins 2011. Miðað við þessar forsendur má gera ráð fyrir að hækkun virðisaukaskatts úr 7% í 25,5% myndi auka tekjur ríkissjóðs af innlendum gistinóttum um 720-760 milljónir kr. Þá er miðað við að verðteygni eftirspurnar sé á bilinu -0.59 til -0.3. Ef gert er ráð fyrir að heildarkostnaður erlendra ferðamanna aukist á bilinu 1,9-4% og að verðteygni eftirspurnar þeirra sé á bilinu -1 til -0,3 má ætla að tekjur af erlendum gistinóttum gætu aukist um 2,3-2,4 milljarða. Samtals er því gert ráð fyrir að skatttekjur gætu aukist um 3,0-3,2 milljarða kr. Hér er miðað við að hótél og aðrir gististaðir myndu hækka verð á gistingu að fullu í takt við hækkun virðisaukaskatts. Tekjuaukning ríkissjóðs yrði minni ef verð á gistingu hækkaði minna.

²² Leggur þú þitt af mörkum. Samstarf um eflingu góðra atvinnuhátta. Átaksverkefni ASÍ, SA og RSK. Tímabilið 18. október 2011 til 27. mars 2012. Sjá: http://www.asi.is/Portaldata/1/Resources/documents/asi_sa_rsk_18mai_undirritad.pdf.

Þessi greining tekur ekki tillit til þess óhagræðis sem ætíð leiðir af hækkun skatta og ekki heldur til þess að hvati til undanskota eykst með hærra skatthlutfalli. Að auki er litið framhjá öllum ruðningsáhrifum og þeim áhrifum sem hærri virðisaukaskattur hefur á hagnað fyrirtækja og þar með tekjuskatt. Þá er ekki litið til þess hvaða áhrif hækkun virðisaukaskatts á gistipjónustu hefur á skatttekjur af annarri innlendri atvinnustarfsemi.