

Lovforslag nr. L 206. Fremsat den 21. februar 1996 af Brian Mikkelsen (KF), Flemming Hansen (KF), Gitte Seeberg (KF), Mariann Fischer Boel (V), Peter Brixtofte (V), Svend Aage Jensby (V), Jan K pke Christensen (FP), Kirsten Jacobsen (FP), Kristian Thulesen Dahl (DF) og Pia Kjærsgaard (DF)

Forslag

til

Lov om ændring af momsloven (Forbud mod konkurrenceforvridende momsfritagelser)

  1

I lov nr. 375 af 18. maj 1994 om merværdiafgift (momsloven), som senest ændret ved lov nr. 1097 af 20. december 1995, foretages følgende  ndring:

1. I   13, stk. 1, nr. 5, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Det er en forudsætning, at afgiftsfritagelsen ikke kan fremkalde konkurrencefordrejning.«

  2

Loven træder i kraft den 1. juli 1996.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Baggrunden for lovforslaget er konsekvenserne for private motionscentre m.v. af en afgørelse fra Momsnævnet den 3. februar 1995, som medfører, at erhvervsmæssigt salg af adgang til at udøve sportsaktiviteter ikke længere er undtaget fra momspligten efter momsloven. Ud over at kunne føre til lukninger af private motionscentre, der har indrettet sig på baggrund af den hidtidige fortolkning af momsreglerne, betyder afgørelsen også, at momsfrigørelse af lignende offentlige centre m.v. kan virke konkurrenceforvridende over for private erhvervsdrivende inden for denne branche. I Momsnævnets afgørelse lægges der vægt på, om en virksomhed drives erhvervsmæssigt, herunder om virksomheden drives med henblik på at give økonomisk overskud. I modsætning hertil skal motionscentre m.v., der drives med kommunale tilskud for at tilbyde kommunens indbyggere fritidsaktiviteter til en rimelig pris, og som derfor måske ikke drives med gevinst for øje, ikke momsregistreres. Dette er konkurrenceforvridende over for de private motionscentre, der tilbyder samme ydelser, og som med Momsnævnets afgørelse er momspligtige. Det er uacceptabelt, hvis to motionscentre, som tilbyder nøjagtig de samme ydelser, kan ligge dør om dør, hvor det ene er kommunalt ejet og drevet og det andet kommercielt ejet og drevet, og med den ene forskel, at kun det privatejede center er momspligtigt.

Formålet med dette lovforslag er primært begrænset til på området for udbud af sportsfaciliteter og adgang til at udøve sportsaktiviteter at få lovfæstet et udtrykkeligt forbud mod momsfrigørelse for offentlige virksomheder m.v., der virker konkurrenceforvridende over for private erhvervsdrivende. Selv om lovforslaget således har et begrænset sigte, er det principielt vigtigt og for de berørte erhvervsdrivende af overordenlig stor betydning. Dels præciserer ændringen, at ydelser udbudt af offentlige virksomheder m.v. i konkurrence med private erhvervsdrivende ikke er fritaget for moms. Men herudover medfører ændringerne også, at de pågældende ydelser, der måtte blive udbudt af offentlige virksomheder m.v. uden gevinst for øje, men i konkurrence med private erhvervsdrivende, ikke er undtaget for moms. Forslagsstillerne er opmærksom på, at der i den senere

tid bl.a. på baggrund af Momsnævnets afgørelse den 3. februar 1995 tilsyneladende er ved at ske en praksisændring i retning af, at varer og ydelser, der hidtil har været fritaget for moms, bliver momspligtige. Dette lovforslag vedrører ikke spørgsmålet, om de pågældende varer og ydelser skal være momspligtige eller ej. Forslagsstillerne forudsætter, at denne praksisændring hos de ansvarlige myndigheder, dvs. told- og skatteregionerne, Told- og Skattestyrelsen, Momsnævnet og skatteministeren, er velbegrundet i de gældende regler, dvs. primært momsloven og 6. momsdirektiv, og gennemføres på en for de involverede rimelig og hensigtsmæssig måde.

Efter den hidtidige opfattelse var salg af adgang til at udøve sportsaktiviteter m.v. undtaget fra momspligten som en kombination af undtagelsesbestemmelserne for social forsyning og bistand, undervisning og sportsaktiviteter. Momsnævnet besluttede som nævnt ovenfor i en afgørelse af 3. februar 1995 (Tidskrift for Skatter og Afgifter 1995, 275), at der ved afgørelsen af den momsmæssige behandling af salg af adgang til at udøve sportsaktiviteter skal lægges vægt på, om virksomheden drives erhvervsmæssigt. Momsnævnet henviste i afgørelsen til EF's 6. momsdirektiv art. 13 a, 1, m, hvorefter der kun må ydes momsfrigørelse, når ydelsen præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning. Told- og Skattestyrelsen har i Tidsskrift for Skatter og Afgifter 1995, 511, kommenteret en række forhold vedrørende Momsnævnets afgørelse af 3. februar 1995. Det fremgår bl.a. af kommentaren, at afgørelsen betyder, at motionscentres erhvervsmæssige salg af adgangen til at udøve sportsaktiviteter fremover er momspligtigt. Tilsvarende skal offentlige virksomheder, der i konkurrence med erhvervsvirksomheder udbyder momspligtige ydelser af samme art, svare moms, jf. momslovens § 3. Af Momsvejledningen 1995 fremgår i afsnittet om, hvilke personer m.v. der er momspligtige, at andre statslige, amtskommunale og kommunale institutioner end offentlige forsyningsvirksomheder også er momspligtige, hvis de leverer varer i konkurrence med private erhvervsvirksomheder, der betaler moms, og at udgangspunktet er, at en offentlig institution skal betale moms, hvis varen eller ydelsen rent faktisk kan leveres af andre end den offentlige myndighed. Skatteministeren har dog i svar på spørgsmål efter forretningsordenens §

20 (spørgsmål nr. 1811, 1812 og 1813, folketingsåret 1994-95) fortolket momslovens § 3, stk. 2, nr. 3, således, at en offentlig virksomhed, der udbyder ydelser af den tidligere omtalte karakter, kun er momspligtig efter denne bestemmelse, hvor det drejer sig om egentlig indtægtsdækkende virksomhed, der drives med henblik på at give overskud til kommunen.

Momsnævnets afgørelse, som det er vanskeligt at afgrænse omfanget af, og som er meget bredt formuleret, har skabt stor usikkerhed om, hvordan momsreglerne på området fortolkes. Usikkerheden om forståelsen af reglerne på området har tilsyneladende medført en forskellig praksis lokalt i told- og skatteregionerne og en dermed følgende uheldig og uholdbar usikkerhed for de implicerede erhvervsdrivende og en risiko for ulige konkurrencevilkår. Det er utilfredsstillende, at den nærmere fastlæggelse af reglerne på området, herunder om de enkelte centres ydelser i et eller andet omfang er fritaget for moms, skal bero på en skønmæssig bedømmelse i de lokale told- og skatteregioner.

Af Told- og Skattestyrelsens kommentar til Momsnævnets afgørelse fremgår, at der fortsat ikke skal svares moms, i det omfang virksomhederne har ydelser, der er fritaget for afgift i medfør af reglen i momslovens § 13 om forskellig former for undervisning m.v. Til belysning af afgrænsningen af undervisningsaktiviteterne i et motionscenter nævnes i kommentaren, at en instruktion i anvendelsen af forskellige motionsredskaber ikke omfattes af fritagelsesbestemmelsen for undervisning. Sondringen mellem momspligtigt salg af adgangen til at udøve sportsaktiviteter og momsfrigatelse for undervisning er spidsfindig og kan give anledning til betydelig usikkerhed og tilskynde til, at udbudet af ydelserne tilrettelægges på mere eller mindre opfindsom måde. Motionscentrene m.v. tvinges på denne måde til, at deres virksomhed skal indeholde undervisning, selv om man ikke havde tænkt sig at drive den form for virksomhed. Told- og Skattestyrelsens kommentar er ikke en særlig præcis anvisning for told- og skatteregionerne og vil formentlig medføre uensartede bedømmelser, når der skal tages stilling til, om et konkret motionscenter i et eller andet omfang anses for momsfrigatet.

I det foregående er skitseret nogle af de u hensigtsmæssige konsekvenser af Momsnævnets afgørelse og Told- og Skattestyrelsens kommentar til afgørel-

sen. Som nævnt indledningsvis er formålet med dette lovforslag begrænset til primært på området for udbud af sportsfaciliteter og adgang til at udøve sportsaktiviteter at få lovfæstet et udtrykkeligt forbud mod momsfrigatelse for offentlige virksomheder m.v., der virker konkurrenceforvridende over for private erhvervsdrivende. Forslagsstillerne finder, at der herudover mere generelt er et behov for hurtigst muligt at få klarlagt reglerne på området af hensyn til såvel de erhvervsdrivende som andre berørte parter inden for branchen.

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

I Momsnævnets afgørelse af 3. februar 1995 er henvist til EF's 6. momsdirektiv på afgiftsområdet, som Danmark har forpligtet sig til at efterleve, og som er gennemført med momsloven. Herefter kan der ikke ske momsfrigatelse for tjenesteydelser i tilknytning til udøvelse af sport eller fysisk træning, hvis det sker med gevinst for øje. Momslovens § 13 opremsner de varer og ydelser, der er fritaget for moms. Den foreslåede ændring har til formål at lovfæste et udtrykkeligt forbud mod konkurrencefordrejende momsfrigatelse for offentlige virksomheder m.v. Dels medfører ændringen, at ydelser udbudt i konkurrence med private erhvervsdrivende af offentlige virksomheder ikke er fritaget for afgift. Dette følger for så vidt allerede af Told- og Skattestyrelsens kommentar i Tidsskrift for Skatter og Afgifter 1995, 511, som henviser til § 3, som omhandler de afgiftspligtige personer m.v. Men herudover medfører ændringerne også, at de pågældende ydelser, der måtte blive udbudt uden gevinst for øje, men i konkurrence med private erhvervsdrivende, ikke er undtaget for moms. En lignende regel med samme ordlyd som foreslået findes i øvrigt allerede i momslovens § 13, stk. 1, nr. 4, vedrørende foreningers og organisationers levering af ydelser og varer i nær tilknytning til deres medlemmer i disses fælles interesse og mod et kontingent.

Til § 2

Det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt, 1. juli 1996, giver offentlige virksomheder m.v. en rimelig tid til at indstille sig på lovændringen.

Bilag

*I dette bilag er (med mindre skrift)
indsat den gældende formulering af den bestemmelse,
der berøres af lovforslaget*

§ 1

I lov nr. 375 af 18. maj 1994 om merværdiafgift (momsloven), som senest ændret ved lov nr. 1097 af 20. december 1995, foretages følgende ændring:

1. I § 13, stk. 1, nr. 5, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»Det er en forudsætning, at afgiftsfritagelsen ikke kan fremkalde konkurrencefordrejning.«

Fritagelser

§ 13. Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

- 1) Hospitalsbehandling og lægevirksomhed, herunder kiropraktik, fysioterapi og anden egentlig sundhedspleje samt tandlæge- og anden dentalvirksomhed.
- 2) Social forsorg og bistand, herunder sådan, som præsteres af børne- og ungdomsinstitutioner og institutioner inden for ældreområdet, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil.
- 3) Skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner m.v.
- 4) Foreningers og organisationers levering af ydelser og varer i nær tilknytning hertil til deres medlemmer i disses fælles interesse og mod et kontingent. Det er en for-

udsætning, at foreningen m.v. ikke arbejder med gevinst for øje, og at formålet er af politisk, fagforeningsmæssig, religiøs, patriotisk, filosofisk eller filantropisk karakter eller vedrører borgerlige rettigheder. Det er desuden en forudsætning, at afgiftsfritagelsen ikke kan fremkalde konkurrencefordrejning.

- 5) Sportsaktiviteter og -arrangementer, herunder arrangementer, hvortil er knyttet spil på totalisator eller på anden lignende måde. Fritagelsen omfatter dog ikke motorløb og arrangementer, hvor der deltager professionelle sports- og idrætsudøvere, fodboldkampe dog kun, når der deltager professionelle på begge hold.
- 6) Kulturelle aktiviteter, herunder biblioteker, museer, zoologiske haver og lign., samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke radio- og fjernsynsudsendelser, biograf- og teaterforestillinger, koncerter og lign.
- 7) Forfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed.
- 8) Administration, udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen. Fritagelsen omfatter dog ikke udlejning af værelser i hoteller og lign., udlejning af værelser i virksomheder, der udlejer for kortere tidsrum end 1 måned, udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads samt udlejning af opbevaringsbokse.
- 9) Levering af fast ejendom.
- 10) Forsikrings- og genforsikringsvirksomhed, herunder ydelser i forbindelse med

Bilag til f. t. l. vedr. momsloven

sådan virksomhed, som udføres af forsikringsmæglere og -formidlere.

11) Følgende finansielle aktiviteter:

- a) Långivning og formidling af lån samt långivers forvaltning af egne udlån.
 - b) Sikkerheds- og garantistillelse, herunder forhandlinger herom, samt forvaltning af kreditgarantier ved den, der har ydet kreditten.
 - c) Transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overførsler, forbedringer, checks og andre handelsdokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer.
 - d) Transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende valuta, pengesedler og mønter, der anvendes som lovligt betalingsmiddel, bortset fra samlereobjekter.
 - e) Transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med værdipapirer, bortset fra varerepræsentativer og dokumenter, der giver bestemte rettigheder, herunder brugsrettigheder, over fast ejendom, samt andele og aktiver, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom.
 - f) Forvaltning af investeringsforeninger.
- 12) Lotterier og lign. samt spil om penge.
 - 13) Postvæsenets indsamling og omdeling af adresserede brevforsendelser, adresserede pakker og dag-, uge- og månedsblade samt tidsskrifter.
 - 14) Frimærker leveret til pålydende værdi, som kan anvendes til frankering her i landet, stempelmærker og lignende værdimærker.
 - 15) Personbefordring. Fritagelsen omfatter dog ikke anden erhvervmæssig passagerkørsel med bus end rutekørsel.
 - 16) Rejsebureauvirksomhed og turistkontorers oplysnings- og informationsvirksomhed og lignende.
 - 17) Ydelser i direkte tilknytning til bisættelser.

- 18) Varer og ydelser, der leveres i forbindelse med afholdelsen af velgørende arrangementer. Afgiftsfritagelse meddeles efter forudgående ansøgning til de statslige told- og skattemyndigheder. Som velgørende arrangementer anses arrangementer af kortere varighed, hvis overskud fuldt ud anvendes til velgørende eller på anden måde almennyttige formål. Det er en betingelse for meddelelse af afgiftsfritagelse, at leveringen sker for arrangørens regning og risiko, og at arrangøren ikke i øvrigt driver virksomhed med levering af tilsvarende varer og ydelser. Indsamling og salg af brugte varer af ringe værdi, der foretages af velgørende foreninger m.fl., fritages ligeledes for afgiften efter forudgående ansøgning til de statslige told- og skattemyndigheder. Det er en betingelse for meddelelse af afgiftsfritagelse, at den velgørende forening m.fl. ikke i øvrigt driver registreringspligtig virksomhed, og at salget udelukkende sker til registrerede virksomheder. Skatteministerne kan fastlægge nærmere regler for meddelelse af fritagelse.
 - 19) Varer leveret fra genbrugsbutikker, hvis overskud fuldt ud anvendes til velgørende eller på anden måde almennyttige formål. Det er en forudsætning, at butikken kun sælger brugte varer, der er modtaget vederlagsfrit, og at butikken kun beskæftiger ulønnet, frivillig arbejdskraft.
 - 20) Ydelser præsteret af selvstændige grupper af personer, som udøver en virksomhed, der er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, med henblik på at yde deres medlemmer de for udøvelsen af deres virksomhed direkte nødvendige tjenester. Det er en forudsætning, at det enkelte medlems betaling for disse ydelser nøjagtigt svarer til medlemmets andel i de fælles udgifter, og at afgiftsfritagelsen ikke vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning.
- Stk. 2.* Levering af varer, der alene har været anvendt i forbindelse med virksomhed, der er fritaget for afgift efter stk. 1, eller af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra retten til fradrag efter kapitel 9, er fritaget for afgift.