

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 10148 af 20/11/2018 (Gældende)

Obligatorisk afgift – ikke levering mod vederlag

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-1175790

Obligatorisk afgift – ikke levering mod vederlag

I overensstemmelse med Spørgers anmodning bekræftede Skatterådet, at den af Fonden opkrævede afgift ikke udgjorde et vederlag for en leverance. Som konsekvens heraf skulle der ikke opkræves moms af afgiften.

Skatterådsmøde 20. november 2018 - SKM2019. 21. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at den af fonden opkrævede afgift ikke udgør et vederlag for en leverance?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Under hensyn til skattemyndighedernes tavshedspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 17, offentliggøres det bindende svar i redigeret form

Fonden er en af flere fonde, som blev oprettet med det formål at skabe en statslig ordning, som skal sikre, at X-erhvervet via en generel støtteordning i fællesskab kan finansiere en række aktiviteter, som den enkelte ikke ville have råd til at finansiere alene.

Formålet var derfor bredt at sikre erhvervets konkurrenceevne.

Fondene er oprettet ved lov og henhører under X-ministerens.

Fondene ledes af bestyrelser udnævnt af X-ministerens og er underlagt tilsyn fra X-styrelsen, som X-ministerens har uddelegeret kompetencen til.

Fondene er særlige forvaltningsmyndighed, hvilket indebærer, at de er en del af den offentlige forvaltning, som dog ligger uden for det sædvanlige forvaltningsretlige hierarki. Det betyder, at forvaltningsloven, offentligheden m.v. gælder for fondene. På tilsvarende vis anses fondsmidlerne i statsstøttesammenhæng for at være offentlige midler, ligesom foranstaltningen, der støttes, kan tilskrives staten.

Civilstyrelsen har afgjort at fondene reelt ikke er fonde, da de er underlagt ministeriel kompetence og ikke må opspare midler. I denne anmodning fastholdes benævnelsen ”fonde” dog stadig.

Fondenes aktiviteter og modtagere af støtte

Af X-bekendtgørelses § 1 fremgår, hvilke aktiviteter, som kan modtage støtte. De aktiviteter, der udføres skal således komme X-erhvervet i sin helhed til gode, uden at der ydes støtte direkte til virksomheder, da dette ville være i strid med EU's statsstøtte-regler.

Derfor ydes støtte primært til projekter gennemført af offentlige eller private forsknings- og vidensinstitutioner samt brancheforeninger og sammenlignelige organer inden for X. Disse støttemodtagere får alene dækket de konkrete udgifter, som afholdes til gennemførelse af de ansøgte projekter. Der kan dog også ydes støtte i meget begrænset omfang efter de minimis reglerne. Støtten ydes imidlertid altid som støtte til projekter, som gavner branchen bredt.

Når der ansøges om midler, skal ansøger beskrive en plan for offentliggørelse af den viden, der er opnået, således at den bliver stillet til rådighed for alle. Der er således krav om, at hele hvervet får viden

til sin rådighed, uden at denne vidensudveksling sker via fondene. Udbredelsen af viden sker ofte via sammenslutninger inden for erhvervet eller via rådgivere, som anvender den opdaterede viden i deres rådgivning. Der er altså ikke et direkte tilbageløb af viden fra fonden til den enkelte, ligesom afgiftens opkrævning er fuldt og helt uafhængigt af, hvorvidt den enkelte får nytte af de afholdte projekter eller ej.

De projekter fondene kan støtte omfatter fx projekter vedr. :

- Afsætningsfremme
- Forskning og forsøg
- Produktudvikling
- Rådgivning
- Uddannelse
- X

Opkrævning af afgiften og hjemlen til opkrævning

Fondens hjemmel til opkrævning af afgiften fremgår af BEK nr. X, hvoraf det fremgår, at der skal betales afgift af en række transaktioner i forbindelse med X.

Afgiften påhviler X eller X, afhængigt af hvilken afgiftsudløsende situation der er tale om. Det påhviler ovennævnte at indberettet antallet af afgiftsudløsende begivenheder samt at indbetale afgiftsbeløbet til fonden.

Størstedelen af fondene har siden stiftelsen været momsregistrerede og har afregnet moms af opkrævnin-gen af afgiften. Enkelte fonde har dog aldrig været momsregistreret, og har således ikke lagt moms på opkrævningen af afgift. Der er derfor taget initiativ til momsregistrering af de sidste fonde, hvilket dog har givet anledning til en række oplyste spørgsmål til rigtigheden af momsopkrævningen.

Spørger ønsker derfor Skatterådets stillingtagen til, hvorvidt der efter Skatterådets opfattelse, skal beregnes moms ved opkrævning af afgift hos indbetaleren af afgiften.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmålet i den præjudicielle forelæggelse C-154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarsplaats var, om et andelsselskab, som drev et varelager, men som ikke opkrævede en afgift for sine medlemmerne for denne ydelse, kunne anses for at opnå et vederlag, når medlemmers andelsbeviser faldt i værdi.

Af dommens præmis 12 fremgår: *”En tjenesteydelse kan således beskattes i henhold til det andet direktiv, når tjenesteydelsen er foretaget mod vederlag, hvorved beskatningsgrundlaget for en sådan ydelse udgøres af alt, hvad der modtages som modydelse for tjenesteydelsen; der skal altså foreligge en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modværdi, hvilket ikke er tilfældet, når modydelsen består i et - ikke nærmere bestemt - fald i værdien af medlemmernes andelsbeviser, idet et sådant værditab ikke kan anses for et vederlag, som andelsselskabet har modtaget for sine tjenesteydelser”.* [Egen understregning]

På denne baggrund konkluderede EU-Domstolen, at tilrådighedsstillelsen af lagerplads ikke udgjorde en levering mod vederlag.

I sag C-102/86, Apple and Pear Development Council var spørgsmålet om, hvorvidt et nationalt udviklingsråd, der arbejder med det formål at gøre reklame for æbler og pærer samt generelt øge afsætningen og fremme kvaliteten, kunne pålægge avlerne en obligatorisk, lovbestemt afgift.

I dommen udtaler domstolen følgende:

Præmis 13: ”Spørgsmålet er derfor, om der består en direkte sammenhæng mellem udviklingsrådets virksomhed og de obligatoriske afgifter, rådet pålægger frugtavlere.

Præmis 16: Det følger heraf, at obligatoriske afgifter af den karakter, der opkræves fra frugtavlere, ikke kan anses for en modydelse, der har en direkte sammenhæng med de forbedringer, individuelle frugtavlere opnår som følge af udviklingsrådets virksomhed. Under disse omstændigheder indebærer udøvelsen af denne virksomhed ikke levering af tjenesteydelser mod vederlag, jf. artikel 2, indledning og stk. 1, i sjette direktiv [Egen understregning]

På denne baggrund konkluderede EU-Domstolen, at udviklingsrådets opkrævning af afgifter ikke udgjorde levering mod vederlag, da der ikke blev ydet en konkret eller specifik modydelse til de individuelle frugtavlere.

I C-11/15, Český rozhlas tog domstolen stilling til, hvorvidt en offentlig radiotjeneste, hvor der skulle betales en lovbestemt licens af alle med en radiomodtager, uanset om man anvendte tjenesten eller ej udgjorde levering mod vederlag.

Præmis 23: For så vidt angår den i hovedsagen omhandlede offentlige radiotjeneste skal det bemærkes, at der hverken er noget retsforhold mellem Český rozhlas og de personer, som er pålagt radiolicensafgiften, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, eller nogen direkte sammenhæng mellem denne offentlige radiotjeneste og denne licensafgift [Egen understregning].

Præmis 24: I forbindelse med leveringen af denne tjeneste er Český rozhlas og disse personer ikke forbundet af noget aftalemæssigt forhold eller en transaktion, for hvilken der er fastsat en pris, og heller ikke af nogen retlig forpligtigelse, som den ene frivilligt har indgået med den anden [Egen understregning].

Præmis 25: Endvidere opstår forpligtigelsen til at betale radiolicensafgiften ikke som følge af leveringen af en ydelse, hvor afgiften udgør en direkte modværdi, eftersom denne forpligtigelse ikke er forbundet med det forhold, at de personer, som er underlagt forpligtigelsen, benytter den offentlige radiotjeneste som leveres af Český rozhlas, men udelukkende med det forhold, at de råder over en radiomodtager, uanset hvad denne faktisk bruges til. [Egen understregning].

Præmis 26: De personer, som råder over en radiomodtager, er således forpligtigede til at betale denne licensafgift, herunder såfremt de udelukkende bruger modtageren til at lytte til radioprogrammer, som udsendes via andre radiokanaler end Český rozhlas, såsom kommercielle radioprogrammer, der finansieres med andre midler end denne licensafgift, til af afspille cd'er eller andre digitale medier, eller til andre funktioner, med henblik på hvilke personerne generelt råder over udstyr, hvormed der kan modtages og reproducere radioudsendelser. [Egen understregning].

Præmis 35: I hovedsagen foreligger der imidlertid dels ikke nogen sammenhæng mellem radiolicensafgiften og den offentlige radiotjeneste, som leveres af Český rozhlas, og som allerede bemærket finder betalingen af licensafgiften heller ikke sted inden for rammerne af et retsforhold, der vedrører en udveksling af gensidige ydelser, men inden for rammerne af opfyldelsen af en ved lov pålagt forpligtigelse.

Domstolens konkluderede på denne baggrund, at der ikke var tale om levering mod vederlag.

Nedenfor er i anonymiseret form gengivet et uddrag af et mødereferat, hvor SKAT har været på kontrol hos en af de øvrige fonde – og i den forbindelse udtalte SKAT, at det på baggrund af det dengang oplyste, var der – efter SKATs skøn – tale om levering mod vederlag.

Mødereferat dateret X, udarbejdet af SKAT

Deltagere er:

Fonden: X med daglig revisor fra x-revisionshus samt momskonsulent X fra X-revisionshus

Fra SKAT: X og X

Moms – afgiftspligtig omsætning

SKAT har bedt om et møde med fonden, for at få afklaret, hvori dens afgiftspligtige omsætning består.

[...]

Baggrunden er, at vi er meget i tvivl om I anvender momsreglerne korrekt, og om I skal være momsregistreret.

Så vidt vi kan se, afregner I salgsmoms af afgifterne.

Hvad er baggrunden for at I opkræver denne salgsmoms?

Ligger der nogen form for dokumentation, der siger, at I skal opkræve moms af disse afgifter?

Har der evt. i den forbindelse været kontakt med Told & Skat eller SKAT? ”

[...]

Vi redegjorde kort for vores ovennævnte spørgsmål.

X [fra X-afgiftsfonden] fortalte, at de ikke har noget liggende, der kan belyse, at man tidligere har haft dialog med myndighederne om spørgsmålet om moms på afgiften. Spørgsmålet belyses ikke af grundlaget for opkrævningen og man har afregnet moms i mange år.

Fondens momskonsulent fortalte, at der er tale om et gebyr pr. X [...] og indbetales af X til fonden inkl. moms.

Endvidere indbetales gebyret pr. [...] Disse indbetales af X.

Det er fonden, der beslutter afgiften størrelse – alt efter hvor meget forskning og hvor mange undersøgelser, der er brug for. Størrelsen har svinget mellem X kr. og X kr. Det fastsættes årligt, og fonden foranlediger, at der bliver udfærdiget en bekendtgørelse herom til X.

Der er således tale om at X betaler for undersøgelser m.v., der sikrer kvaliteten af X og dermed får de en modydelse.

På denne baggrund skønnes det, at der er tale om vederlag for en modydelse, og dermed at fonden driver afgiftspligtig virksomhed.

Som det tidligere er nævnt, så er det Spørgers ønske, med dette bindende, svar at afklare, hvorvidt Spørgers opkrævning af afgift er udtryk for en levering mod vederlag eller ej.

Det er Spørgers opfattelse, at før en betaling bliver momsrelevant, kræves det – jf. momslovens § 4 – at to betingelser er opfyldt.

1. Der skal være leveret en vare eller en ydelse og
2. Leveringen af denne vare eller ydelse sker under krav om betaling af et vederlag.

Hvor det ofte er relativt enkelt at identificere et vederlag/ en betaling, så kan det være anderledes vanskeligt at identificere, om der er sket en leverance af en vare eller en ydelse. Det kræver – jf. EU-Domstolens praksis i bl.a. C-154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, jf. præmis 12 – at der er en direkte sammenhæng mellem den leverede vare/ydelse og det vederlag, der betales.

Der eksisterer talrige bidrag i praksis på dette område, men det er Spørgers opfattelse, at særligt EU-Domstolens afgørelser C-102/86, Apple and Pear Development Council og C-11/15, Český rozhlas er relevante i relation til at afklare, hvorvidt der er en direkte sammenhæng mellem den viden og fordel den enkelte afgiftsbetaler får retur, som følge af den af den enkelte fond opkrævede afgift.

I EU-Domstolens afgørelse C-102/86, Apple and Pear Developement Council, handlede sagen om, hvorvidt et udviklingsråd, oprettet ved ministeriel bekendtgørelse, som hovedsageligt havde til opgave at gøre reklame for æbler og pærer, der avles i England og Wales, samt fremme deres afsætning og fremme kvaliteten, og som finansierede disse aktiviteter via en obligatorisk afgift beregnet pr. hektar beplantet med æble- eller pæretræer, kunne anses for at levere ydelser mod et vederlag til deres medlemmer.

Det fremgik af sagen, at udviklingsrådet udførte sin virksomhed i frugtavlernes fælles interesse, og de aktiviteter, der udøves af rådet, er til gavn for erhvervet som helhed. Såfremt individuelle æble- og pæreavlere får nytte af rådets initiativer sker dette indirekte som følge af de forbedringer, der generelt opnås for erhvervet som helhed.

Afgifterne var fastsat ved bekendtgørelse, og var obligatoriske uanset i hvilket omfang den enkelte avler opnåede fordel af rådets aktiviteter.

Domstolen konkluderer i præmis 13, at før der er tale om levering mod vederlag, så er det en forudsætning, at der er en direkte sammenhæng mellem den modtagne udnytte (ydelsen) og det betalte vederlag.

Dernæst konkluderes det i præmis 16, at *"obligatoriske afgifter af den karakter, der opkræves fra frugtavlernes, ikke kan anses for en modydelse, der har en direkte sammenhæng med de forbedringer, individuelle frugtavlere opnår som følge af udviklingsrådets virksomhed"*. Konklusionen i sagen var således, at der ikke kunne opkræves moms på de lovbestemte afgifter.

I C-11/15, Český rozhlas har EU-Domstolen taget stilling til, hvorvidt en obligatorisk radiolicens i Tjekkiet, som påhvilede alle med en radiomodtager, kunne anses for levering mod vederlag.

EU-Domstolen henviser indledningsvist til praksis i bl.a. Apple and Pear Development og konkluderer, at der kun er tale om "levering mod vederlag" såfremt der er en direkte sammenhæng mellem den udførte ydelse og den modtagne modværdi. Derudover konkluderer Domstolen, at der kun er hjemmel til pålæggelse af moms, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser.

Domstolen konkluderer, at en obligatorisk, lovbestemt licens ikke udgør levering mod vederlag af følgende årsager:

- Der eksisterer ikke noget retsforhold mellem Český rozhlas og betaleren af afgiften i relation til levering af en radiotjeneste (der er ikke indgået en frivillig aftale) – præmis 23 og 24.
- Forpligtigelsen til at betale licensen opstår ikke som følge af et forbrug af radiotjenesten, men af det blotte faktum, at der ejes en radiomodtager – præmis 25
- Ejere af radiomodtagere er forpligtet til at betale afgiften uanset om radiotjenesten benyttes eller ej – præmis 26
- Der er fri offentlig adgang til adgang til radiotjenesten uanset om der er betalt afgift eller ej. Dvs. betalingen handler om at stille en radiofacilitet til rådighed og ikke for den faktiske brug af radiotjenester.

Domstolen bemærkninger afslutningsvis (præmis 35) *I hovedsagen foreligger der imidlertid dels ikke nogen sammenhæng mellem radiolicensafgiften og den offentlige radiotjeneste, som leveres af Český rozhlas, og som allerede bemærket finder betaling af licensafgiften heller ikke sted indenfor rammerne*

af et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af gensidige ydelser, men inden for rammerne af opfyldelse af en ved lov pålagt forpligtigelse”.

Ovenstående taler efter spørgers opfattelse imod, at momspligten på opkrævning af afgifterne kan oprettholdes.

Modsat har SKAT dog – i forbindelse med en udbetalingskontrol hos X-afgiftsfonden – konkluderet, at afgiften var et vederlag for en modydelse i form af undersøgelse m.v. – referat fra kontrollen er gengivet ovenfor. Det må formodes at SKAT på dette tidspunkt har været vidende om eksistensen af Apple and Pear dommen, som er offentliggjort mange år inden SKATs kontrol. Selv hvis SKAT ikke havde fundet Apple and Pear dommen relevant på daværende tidspunkt, så er det spørgers vurdering, at EU-Domstolens afgørelse i *Ceský rozhlas* kan have indflydelse på SKATs tidligere vurdering.

Konklusionen om momspligt blev dog ydermere støttet af spørgers daværende momsrådgiver X, som deltog på møderne med SKAT, og som efterfølgende har fastholdt deres vurdering.

Derfor er det Spørgers opfattelse, at fonden ikke uden videre, kan agere imod SKATs konklusion fra denne kontrol, uden SKAT/Skatterådet bliver forelagt spørgsmålet.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at den af Fonden opkrævede afgift ikke udgør et vederlag for en leverance og dermed ikke er momspligtig.

Begrundelse

X-afgift

Der skal betales afgift af alt X i tilfælde af X og under forudsætning af X.

Afgiften opkræves af X og skal indbetales til Fonden.

Der skal endvidere betales afgift i tilfælde af X.

Afgiften skal i sidstnævnte tilfælde indbetales til Fonden af X.

Fondens virksomhed

Fondens virksomhed består i forvaltning af fondens midler i forbindelse finansiering af aktiviteter, der er omfattet af § 7 i X-loven.

De aktiviteter og projekter m.v., som Fonden kan yde økonomisk støtte til, er fastsat ved lov. Fonden kan således finansiere foranstaltninger i forbindelse med:

- Afsætningsfremme
- Forskning og forsøg
- Produktudvikling
- Rådgivning
- Uddannelse
- X
- [...]

Arten af de foranstaltninger som fondene kan yde økonomisk støtte til er nærmere specificeret i bekendtgørelse om X.

Ifølge den ovenfor anførte bekendtgørelse kan Fondene yde støtte til foranstaltninger i form af uddannelses- og kompetenceaktiviteter, workshops og coaching, demonstrationsaktiviteter eller informationsaktiviteter samt rådgivning, som skal hjælpe virksomheder med at anvende rådgivningstjenester til at forbedre deres virksomhed, miljømæssige resultater m.v. Støtte kan endvidere ydes til foranstaltninger i form af forskning og udvikling, idet det støttede projekt skal være af interesse for alle virksomheder i den pågældende sektor samt til afsætningsfremme.

Støtten må ikke indebære direkte betalinger til de personer som fx rådgivningen er ydet mod, men skal udbetales direkte til f.eks. rådgivningsyderen, udbyderen af videnoverførsels- eller informationsforanstaltningen eller forskning- og videnformidlingsinstitution.

Ifølge bekendtgørelsen kan fondene endvidere under visse betingelser yde støtte til foranstaltninger i form af X. Støtten skal udbetales til den pågældende virksomhed, en producentgruppe eller en sammenslutning af virksomheder.

I lighed med de øvrige fonde kan Fonden kun yde støtte til foranstaltninger indenfor det erhverv, hvor afgiften er opkrævet, jf. X-loven.

Leverancer omfattet af momslovens anvendelsesområde

I henhold til momslovens § 4, stk. 1, som implementerer momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) og c), skal der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet.

Efter praksis foreligger der levering mod vederlag, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser eller varer, hvor det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse eller vare, som leveres til modtagerne. Der skal således være en direkte sammenhæng mellem en bestemt tjenesteydelse og det modtagne vederlag for at der er tale om en momspligtig leverance, jf. herfor bl.a. EU-domstolens afgørelser i sag C-154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaaplaats GA og i sag C-16/93, Tolsma.

EU-Domstolen har bl.a. i sag C-102/86, Apple and Pear Development Council taget stilling om, der var den fornødne direkte sammenhæng mellem en obligatorisk afgift og tjenesteydelser fra afgiftsmodtageren.

EU-Domstolen konkluderede, at der ikke var en tilstrækkelig direkte sammenhæng mellem den obligatoriske afgift, som blev opkrævet og bestemte tjenesteydelser leveret til de enkelte afgiftspligtige, til at afgiften kunne anses for en modydelse. Der var derfor ikke tale om levering mod vederlag.

På baggrund af en konkret vurdering af den af Fonden udøvede virksomhed og ud fra de kriterier, som fremgår af EU-Domstolens afgørelse i sag C-102/86, Apple and Pear Development Council, er det Skattestyrelsens opfattelse, at der ikke er den fornødne direkte sammenhæng mellem den obligatoriske afgift, som opkræves hos X og konkrete modydelser fra Fonden.

Ved vurderingen har Skattestyrelsen bl.a. henset til, at de obligatoriske afgifter ikke opkræves hos X, som følge af et mellem parterne etableret retsforhold om levering af nærmere angivne ydelser, men derimod er en konsekvens af en ved lov pålagt forpligtigelse. Samme kriterie blev tillagt vægt i EU-Domstolens afgørelser i sag C-102/86, Apple and Pear Development Council.

Skattestyrelsen har endvidere lagt vægt på, at Fondens virksomhedsaktivitet generelt er begrænset til foranstaltninger, som gavner branchen generelt, jf. at fondens midler ifølge lov om X kan anvendes til

finansiering af foranstaltninger i forbindelse med afsætningsfremme, forskning og forsøg, produktudvikling, rådgivning, uddannelse og X. Der er således ikke tale om individuelle tjenesteydelser leveret til den enkelte mod et vederlag, ligesom der heller ikke ses, at en direkte sammenhæng mellem størrelsen af den afgift, som betales og de fordele, som den enkelte måtte opnå. Tilsvarende forhold blev tillagt vægt af EU-domstolens i sag C-102/86, Apple and Pear Development Council.

Det forhold, at fondene i medfør af bekendtgørelse om støtte til X, også kan yde økonomisk støtte til den enkelte, hvor støtten skal kompensere X for X kan ikke føre til et andet resultat.

Skattestyrelsen har herved bl.a. henset til, at de enkelte fonde i bekendtgørelsen har hjemmel til - og dermed mulighed for, men ikke har pligt til - at yde økonomisk støtte som kan kompensere de enkelte for deres økonomiske tab som følge af X. På denne baggrund er der efter Skattestyrelsens vurdering ikke en direkte sammenhæng mellem betalingen af afgiften og konkrete individuelle tjenesteydelser Fonden.

Det bemærkes i relation hertil, at EU-Domstolen i sag C-102/86, Apple and Pear Development Council, udtalte, at det forehold at æbleavlere eller pæreavlere under visse omstændigheder hver for sig kunne drage fordel af konkrete tjenesteydelser præsteret af udviklingsrådet ikke førte til, at der var en direkte sammenhæng mellem udviklingsrådets virksomhed og de obligatoriske afgifter, som rådet opkrævede hos frugtavlere.

Skattestyrelsen indstiller derfor, at Fonden ikke leverer en bestemt modydelse til de enkelte, som afgiften kan anses for at være en modværdi for og at der derfor ikke er tale om levering mod vederlag omfattet af momslovens § 4, stk. 1.

Konsekvensen er, at der ikke skal beregnes og opkræves moms af afgiften.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Ja”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momslovens § 4, stk. 1

Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) og c)

Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab.

b) [...]

c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstatsområde af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab.

X-loven

§ 6, stk. 1

X-ministeren kan efter indstilling fastsætte regler om betaling af afgifter af X. Afgifterne indgår i en fond for hvert erhverv, hvor opkrævning finder sted.

§ 7, stk. 1

Fondenes midler anvendes til finansiering af foranstaltninger i forbindelse med afsætningsfremme, forskning og forsøg, produktudvikling, rådgivning, uddannelse og X. Midlerne anvendes endvidere til dækning af omkostningerne ved kontrol med midlernes korrekte anvendelse. De i § 6, stk. 1, nævnte midler skal anvendes inden for det erhverv sektorer, hvor de er opkrævet. Ministeren kan endvidere tillade, at fondene afholder udgifter til honorarer til medlemmernes af fondenes bestyrelser.

Bekendtgørelse om afgift ved X

§ 1

For alt X skal der betales en afgift på X kr. Afgiften omfatter også X.

Bekendtgørelse om administration af X

§ 1

Formålet med bekendtgørelsen er at fastsætte de nærmere bestemmelser om administration, budgetlægning og regnskabsaflæggelse for de i X-lovens nævnte fonde og disse fondes tilskudsmodtagere, herunder at fastlægge procedure for inddrivelse af de nævnte afgifter.

§ 2, stk. 1 og 2

Fondens midler skal anvendes til finansiering af foranstaltninger i forbindelse med de i X-loven nævnte formål.

Stk. 2. Fondene må ikke have andre aktiviteter end opkrævning af afgifter i henhold til de enkelte fondsvedtægter og forvaltning af fondenes midler i forbindelse med ydelse af tilskud til tilskudsmodtagere med henblik på aktiviteter, der er omfattet af X-loven.

Bekendtgørelse om støtte til fordel for X

§ 1, stk. 1, 1. punkt

Bekendtgørelsen angiver de aktiviteter rettet mod små og mellemstore virksomheder, der er aktive inden for X, som kan opnå støtte fra de i X-loven nævnte fonde samt betingelserne for at opnå støtte.

Kapitel 2

Støtte til vidеноverførsel og informationsaktioner samt rådgivning

Støtte til vidеноverførsel og informationsaktioner skal tage sigte på erhvervsuddannelse og kompetenceudvikling, herunder uddannelseskurser, workshopper og coaching, demonstration og informationsaktioner. Støtte til demonstrationsaktiviteter kan omfatte relevante investeringsomkostninger

Stk. 2. Støtten kan ydes til dækning af følgende støtteberettigede omkostninger:

1) Omkostninger ved tilrettelæggelse af uddannelses- og kompetenceaktiviteter, herunder uddannelses-kurser, workshops og coaching, demonstrationsaktiviteter eller informationsaktioner.

2) Omkostninger ved deltagernes rejse, indkvartering og forplejning

3) For demonstrationsprojekters vedkommende i relation til investeringer:

[...]

Stk. 4. Støtte efter stk. 2, nr. 1, må ikke indebære direkte betalinger til støttemodtagerne, og skal udbetales til udbyderen af videnoverførsels- eller informationsforanstaltningen.

§ 3

Støtten tage sigte på at hjælpe virksomheder, der er aktive inden for X, med at anvende rådgivningstjene-ster til at forbedre deres virksomhed eller investerings økonomiske eller miljømæssige resultater samt dens klimavenlighed og klimaresistens.

Kapitel 3

Støtte til forskning og udvikling

Det støttede projekt skal være af interesse for alle virksomheder i den pågældende sektor eller delsektor.

[...]

Kapitel 4

Støtte til afsætningsfremme

Støtten kan ydes til dækning af omkostningerne ved:

1) afholdelse af og deltagelse i konkurrencer, messer eller udstillinger og

2) publikationer til udbredelse af kendskabet til X i en bredere offentlighed.

Stk. 2. De i stk. 1, nr. 2 omhandlede publikationer må ikke nævne nogen bestemt virksomhed, noget bestemt varemærke eller nogen bestemt oprindelse.

Stk. 3. Støtten kan ydes til dækning af følgende støtteberettigede omkostninger ved afholdelse af eller deltagelse i de i stk. 1, nr. 1 omhandlede konkurrencer, messer og udstillinger:

1) deltagergebyrer,

2) rejseomkostninger

3) omkostninger ved publikationer og websteder til annoncering af begivenheden

4) leje af udstillingslokaler og stand samt udgifter til opsætning og nedtagning heraf og

5) symbolske præmier op til en værdi af 1.000 EUR pr. præmie og pr. vinder af konkurrence

§ 7.

Ved fremstøds-kampagner forstås i denne bekendtgørelse kampagner, der tilskynder erhvervsdrivende eller forbrugere til at købe det pågældende produkt.

Kapitel 5

Støtte til X i forbindelse med X.

§ 9, stk. 1 og stk. 5

Der må kun ydes støtte:

1) I forbindelse med X, for hvilke der er fastsat bestemmelser, det være sig i form af love eller administrative bestemmelser, og

2) som led i:

a) et offentligt program for X

b) nødforanstaltninger iværksat ved offentlig påbud

c)

[...]

Stk. 5. Støtten skal udbetales direkte til den pågældende virksomhed, jf. § 13, eller til en sammenslutning, som virksomheden er medlem af. Hvis støtten udbetales til en sammenslutning, må støttebeløbet ikke overstige det støttebeløb, virksomheden er berettiget til.

§ 12, stk. 1

Ved støtte, der skal kompensere for X, må compensationen kun beregnes på grundlag af:

1) Markedsværdien af X

Praksis

C-154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA

En tjenesteydelse kan beskattes, når tjenesteydelsen er foretaget mod vederlag. Der skal altså foreligge en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modværdi, hvilket ikke er tilfældet, når modydelsen består i et – et nærmere bestemt – fald i værdien af medlemmernes andelsbeviser, som følge af at der ikke er opkrævet vederlag for ydelsen. Et sådant værditab kan ikke anses for et vederlag, som andelsselskabet har modtaget for sine tjenesteydelser.

C-102/86, Apple and Pear Development Council

Sagen angik et udviklingsråd oprettet ved en ministeriel bekendtgørelse. Rådets opgaver bestod hovedsageligt i at gøre reklame for æbler og pærer samt fremme deres afsætning og forbedre deres kvalitet.

I henhold til en ministeriel bekendtgørelse kunne rådet pålægge frugtavlerne en obligatorisk afgift.

EU-Domstolen fastslog indledningsvis, at levering af tjenesteydelser mod vederlag forudsætter, at der består en direkte sammenhæng mellem tjenesteydelsen og den modtagne modværdi.

Domstolen fandt at udviklingsrådet udøvede sin virksomhed i frugtavlernes fælles interesse og at i det omfang, hvor udviklingsrådets virksomhed bestod i tjenesteydelser, var disse tjenesteydelser til gavn for

erhvervet som helhed. Domstolens vurderede, at såfremt individuelle æble- og pæreavlere drog nytte af udviklingsrådet aktiviteter, var dette en indirekte følge af de forbedringer, der generelt opnås for erhvervet som helhed. Ligesom domstolen bemærkede, at det ikke var udelukket, at æbleavlere eller pæreavlere under visse omstændigheder hver for sig kunne drage fordel af konkrete tjenesteydelser, præsteret af udviklingsrådet.

Domstolen fandt, at der i øvrigt ikke bestod nogen sammenhæng mellem det omfang, hvori den enkelte frugtavlere drager fordel af udviklingsrådets tjenesteydelser, og størrelsen af de obligatoriske afgifter, de skal betale i henhold til bekendtgørelsen. Afgifterne, der ikke opkræves med hjemmel i en kontrakt, men er lovbestemte, kan altid inddrives hos den enkelte frugtavlere som en fordring, der tilkommer udviklingsrådet, og uanset om de pågældende har haft konkret udbytte af en tjenesteydelse fra udviklingsrådet.

EU-Domstolen konkluderede på den baggrund, at obligatoriske afgifter af den karakter, der opkræves fra frugtavlere, ikke kan anses for en modydelse, der har en direkte sammenhæng med de forbedringer, individuelle frugtavlere opnår som følge af udviklingsrådets virksomhed. Der var derfor ikke tale om levering af ydelser mod vederlag.

C-16/93, Tolsma

En tjenesteydelse udføres kun ”mod vederlag” og kan derfor kun beskattes såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af tjenesteyderen modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af den ydelse, som leveres til modtagerne.