

Udskriftsdato: 14. december 2025

KEN nr 10040 af 31/08/2009 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. f adrag for moms af udgift til underholdning af kunder i storcenter – bindende svar (SKM2008.419.SR)

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 08-02031

Landsskatteretskendelse vedr. fradrag for moms af udgift til underholdning af kunder i storcenter – bindende svar (SKM2008.419.SR)

Resumé

Et storcenter var berettiget til at fradrage moms af udgifter til underholdning af centrets kunder, idet forholdet ikke kunne karakteriseres som underholdning omfattet af momslovens § 42, stk. 1, nr. 5.

Klagen vedrører et bindende svar på følgende spørgsmål, som centerforeningen, H1, (herefter kaldet foreningen) har anmodet om:

»Er der fradrag for moms af storcentret, G1's, udgift til underholdning af centrets kunder?«

Skatterådet har besvaret spørgsmålet med et »Nej«.

Landsskatterettens afgørelse

Skatterådets svar ændres til et »Ja«.

Sagens oplysninger

Af Skatterådets beskrivelse af de faktiske forhold i det bindende svar fremgår følgende:

»H1 arrangerer forskellig underholdning for at tiltrække kunder.

G1 afløfter ikke moms på underholdningen.

G1 er ejet af G2.

H1 er en forening hvor alle butikker i G1 skal være medlem. Medlemmer betaler et kontingent til H1, der skal bruges til markedsføring mv.

De enkelte butikker lejer sig ind og betaler husleje direkte til G2, ikke til H1.

H1 er ikke medejer af nogle butikker, men har alene et lokale til administration, hvor man betaler husleje til G2.

G1 har en kontokortordning, men H1 har intet med den at gøre, det foregår alt gennem en bank, der er lejer i G1. H1 hjælper evt. folk med et ansøgningsskema, der så faxes til banken.

Underholdningsarrangementer betales af H1 via kontingentindbetaling.

Der spørges, om der kan afløftes moms i følgende tilfælde:

Arrangement 1, hvor der synges fra scenen af en af vinderne fra programmet, som blev vist på TV. Udgiften hertil er 36.875 kr. inkl. moms på 7.375 kr.

Arrangement 2, som er cirkusunderholdning for børn. Arrangementet omfatter cirkusforestilling i flere dage. Udgiften hertil udgør 56.250 kr., heraf moms 11.250 kr.

Arrangement 3, som er et modeshow med opvisning af forskelligt modetøj. Prisen herfor er 33.750 kr. inkl. moms på 6.750 kr.

Arrangement 4, som er et band med 3 yngre drenge, der underholder med hip-hop på scenen. Honoraret udgør i alt 41.875 kr., hvoraf momsen udgør 8.375 kr.

De beskrevne arrangementer er eksempler på den underholdning, som typisk finder sted. Det rejste spørgsmål om bindende svar vedrørende underholdningen er således generelt og vedrører ikke kun de specifikt opregnede eksempler.

Alle arrangementer finder sted på forskellige tidspunkter af året og købes typisk af underholdningsudbydere. Alle er til brug for markedsføring af G1.

Publikum er alle, der har lyst og altså ikke en indbudt kreds. Der er fri adgang for alle og således ingen betaling.«

I forbindelse med klagen til Landsskatteretten har H1's repræsentant fremlagt kopi af foreningens vedtægter. Under sagens behandling i Landsskatteretten er det bl.a. oplyst, at H1 opkræver moms af medlemskontingenterne.

Skatterådets afgørelse

Skatterådet har besvaret spørgsmålet med et »Nej«. Der er herved henvist til Skats indstilling og begrundelse, som Skatterådet har tiltrådt.

Af Skats indstilling og begrundelse fremgår det bl.a., at det er lagt til grund, at H1 driver selvstændig økonomisk virksomhed. Kontingentbetalingen fra G1's butikker dækker H1's udgift til underholdningen, som har til formål at tiltrække kunder til butikkerne i G1. Der er således tale om arrangementer, som er rettet mod de kunder, der besøger G1, og der er fri adgang uden betaling.

Udgifterne til arrangementerne er afholdt over for en ubestemt kreds af kunder eller potentielle kunder. Arrangementerne er endvidere udvalgt for at give kunderne en populær oplevelse, hvorfor udgifterne kan betragtes som afholdt med henblik på at opretholde G1's almindelige omdømme eller fremme dets interesser ved at udbrede et fordelagtigt kendskab til centret. Således falder arrangementerne for så vidt ind under karakteristikken for reklameudgifter.

Imidlertid har alle de pågældende arrangementer tillige karakter af egentlig underholdning, der falder ind under begrebet underholdning i momslovens § 42, stk. 1, nr. 5, ifølge hvilken der ikke er fradrag for virksomheders udgifter til underholdning, restaurationsydelse, repræsentation og gaver. Ser man på afgrænsningen mellem reklameudgifter og repræsentation, fremgår det endvidere, at underholdningsbegrebet i både lovtekst og direktivtekster er sat sammen med repræsentationsbegrebet.

I forhold til praksis for reklameudgifter mangler der visse konkrete karakteristika. Udgifterne er ikke målrettet på samme måde som f.eks. ved reklame for bestemte varer eller firmaer eller udlevering af bestemte artikler eller beklædning med virksomhedslogo.

I Højesterets dom, SKM2006.398.HR, var der tale om konkret udlevering af fodboldbilletter til kunder. Højesteret udtaler i begrundelsen, at det forhold, at billetterne giver adgang til underholdning i form af fodboldkampe, ikke i sig selv medfører, at købet af dem vedrører »underholdning«, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 5.

For så vidt angår de udleverede billetter til henholdsvis udvalgte kunder, er der tale om repræsentation, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 5. De billetter, som er udloddet i konkurrencer anses – uanset deres værdi – ikke som reklameartikler, men har karakter af gaveydelse, jf. ligeledes momslovens § 42, stk. 1, nr. 5.

Efter Skats opfattelse har G1's arrangementer i modsætning til de udleverede fodboldbilletter i dommen klart karakter af underholdning, som ligeledes er omfattet af momslovens § 42, stk. 1, nr. 5. Dertil kommer, at underholdningsbegrebet direkte er omfattet af teksten i art. 176 i momssystemdirektivet om begrænsning af fradragsretten.

Der er i den forbindelse bl.a. henvist til momslovens § 42, stk. 1, nr. 5, Momsvejledningen 2008-1, afsnit J.1.1.15 og den heri nævnte praksis. Endvidere er der henvist til forarbejderne til momslovens § 42, stk. 1, nr. 5, jf. lov nr. 102 af 31. marts 1967 samt lov nr. 428 af 14. juni 1995, og til momssystemdirektivets art. 176.

Klagerens påstand og argumenter

H1's repræsentant har nedlagt påstand om, at det bindende svar ændres til et »Ja«.

Det er herved anført, at foreningen har fuld fradragsret for momsen af udgifter forbundet med de i G1 afholdte arrangementer som reklameudgifter, jf. momslovens § 37, stk. 1.

Ved Lov nr. 428 af 14. juni 1995 blev momsloven ændret, således at underholdningsbegrebet blev indført i momslovens § 42, stk. 1, nr. 5. I bemærkningerne til det vedtagne lovforslag, er det bl.a. anført:

»(...) der sker ikke med denne præcisering af bestemmelsen nogen ændring af den gældende retstilstand på området, men alene en sproglig tilpasning til direktivet.«

Det må derudfra udledes, at 6. momsdirektiv (nu momssystemdirektivet) dermed er implementeret, hvorefter retsstillingen er som følgende, jf. uddrag af momssystemdirektivets art. 176:

»(...) Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation ikke adgang til fradrag.«

De i bestemmelsen nævnte eksempler er en rettesnor for, hvilke udgifter, der som udgangspunkt ikke er fradragsberettigede, da de ikke vedrører virksomhedens erhvervsmæssige aktivitet. Det vil sige, at der som udgangspunkt ikke er fradragsret for momsen af udgifter forbundet med indkøb af underholdning, da indkøbet typisk ikke vil vedrøre den økonomiske virksomheds drift/erhvervsmæssige aktivitet.

Sædvanligvis vil det komme på tale i den situation, hvor en virksomhed afholder firmaarrangementer for medarbejderne. Med EF-domstolens princip omkring momsens neutralitet in mente, kan det ud fra nævnte bestemmelse modsætningsvist konkluderes, at såfremt der afholdes udgifter, der er af streng erhvervsmæssig karakter, vil der som udgangspunkt være fuld fradragsret for momsen heraf.

Det vigtigste ved fortolkningen af bestemmelsen er derfor ikke, om udgiften vedrører indkøb af underholdning, men derimod om udgiften kan anses som værende af streng erhvervsmæssig karakter. Anses udgiften ikke som strengt erhvervsmæssig, vil fradragsretten skulle beskæres.

Modsat vedrører udgiften derimod den økonomiske virksomheds drift og dermed som værende af streng erhvervsmæssig karakter, vil der skulle indrømmes fradragsret. Denne fortolkning støttes bl.a. af Højesteret, jf. SKM2006.398.HR, hvoraf bl.a. fremgår:

»Det forhold, at billetterne giver adgang til underholdning i form af fodboldkampe, medfører ikke i sig selv, at købet af dem vedrører »underholdning«, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 5.«

I afgørelsen fordeler Højesteret herefter de omhandlede billetter, efter hvorvidt der er tale om billetter anvendt til repræsentation, naturalaf lønning mv. Det samme skal gøre sig gældende i nærværende sag - fradragsretten skal således afhænge af, hvordan den indkøbte ydelse anvendes.

I nærværende sag, er der tale om en afgiftspligtig person, hvis virke ifølge vedtægternes formålsbestemmelse er følgende:

»(...) markedsføre G1. (...) Det er formålet, at G1 skal fremstå som et attraktivt indkøbssted, og således, at der skabes et attraktivt miljø for kunderne i centret. Markedsføringen sker herunder ved,

at markedsføre G1 i bred forstand, herunder ved tilrettelæggelse og gennemførelse af salgsmæssige foranstaltninger, annoncekampagner og aktiviteter, som led i centrets overordnede markedsføringsindsats.«

De udgifter, H1 afholder i forbindelse med de forskellige arrangementer, bliver således afholdt med et eneste formål for øje, nemlig at markedsføre butikkerne i G1. Udgifter til markedsføring af en afgiftspligtig persons aktivitet vil altid vedrøre dennes økonomiske virksomhed, og dermed vil udgifterne være strengt erhvervsmæssige.

Skatterådet tilkendegiver i det bindende svar side 7, at de afholdte udgifter til arrangementerne må anses som værende reklameudgifter, men at de nægter fradragsret for moms, da udgiften betegnes som underholdning.

Indkøber en virksomhed f.eks. en kendt sanger i forbindelse med et firmaarrangement, vil udgiften skulle karakteriseres som underholdning for virksomhedens ansatte. Hvis H1 derimod indkøber den samme ydelse, vil der ikke være tale om en udgift vedrørende underholdning, men derimod en streng

erhvervsmæssig reklameudgift, da udgiften afholdes med det formål at fremme G1's salg og ikke som en underholdningsudgift for ansatte/medlemmer af H1.

Det er således modtagerens brug af ydelsen, der er afgørende for, hvorledes denne skal karakteriseres.

Med såvel direktivets bestemmelse, ovennævnte Højesteretsdom samt Skatterådets tilkendegivelse in mente, er de afholdte udgifter i forbindelse med de forskellige arrangementer i G1 fuldt fradragsberettigede som reklameudgifter. H1 er dermed med urette nægtet momsfradrag for udgifter hermed.

SKAT, Hovedcentrets udtalelse

SKAT, Hovedcentret har under sagens behandling indstillet, at den påklagede afgørelse stadfæstes. Der er i det hele henvist til argumentationen lagt til grund i SKATs indstilling og begrundelse for det bindende svar.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Retten bemærker indledningsvist, at det bindende svar vedrører spørgsmålet om, hvorvidt H1 har fradrag for moms af de omhandlede udgifter.

Retten lægger endvidere til grund ved besvarelsen af spørgsmålet, at H1 driver selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, med levering af momspligtige ydelser mod vederlag til foreningens medlemmer i henhold til momslovens § 4.

Det fremgår af momslovens § 37, stk. 1, jf. § 56, stk. 3, at registrerede virksomheder ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift kan fradrage afgiften efter denne lov for virksomhedens indkøb m.v. af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, som ikke er fritaget for afgift efter § 13.

Det fremgår af momslovens § 42, stk. 1, nr. 5, at virksomheder ikke kan fradrage afgift af indkøb m.v., som vedrører underholdning, restaurationsydelser, repræsentation og gaver, jf. dog stk. 2.

Bestemmelsen i momslovens § 42, stk. 1, nr. 5, fik sin nuværende ordlyd ved lov nr. 428 af 14. juni 1995. Af forarbejderne hertil fremgår bl.a. følgende:

»Det foreslås, at § 42, stk. 1, nr. 5, præciseres i overensstemmelse med 6. momsdirektiv. Efter det gældende nr. 5 er der ikke fradragsret for repræsentation og gaver. Det foreslås, at der udover disse udgifter nævnes underholdning og restaurationsydelser. Der sker ikke med denne præcisering af bestemmelsen nogen ændring af den gældende retstilstand på området, men alene en sproglig tilpasning til direktivteksten.«

Af momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112 af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem) fremgår bl.a. følgende af artikel 176:

»1) Rådet fastsætter med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag af momsen. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.«

Højesteret har den 9. maj 2006 afsagt dom i en sag vedrørende et bryggeris ret til fradrag for moms af udgifter til fodboldbilletter, som bryggeriet erhvervede som led i et sponsorat. Af Højesterets begrundelse og resultat fremgår bl.a. følgende:

»Højesteret tiltræder, at afgørelsen af, i hvilket omfang der kan foretages fradrag for moms af det beløb, som H1 A/S har betalt for billetter mv. i forbindelse med sponsorkontrakter, må træffes på grundlag af den brug, sponsor har gjort af billetterne.

Det forhold, at billetterne giver adgang til underholdning i form af fodboldkampe, medfører ikke i sig selv, at købet af dem vedrører »underholdning«, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 5.«

Retten finder tilsvarende i nærværende sag, at det afgørende for H1's fradragsret er den brug, som foreningen har gjort af de leverede ydelser.

Retten finder endvidere, at de omhandlede udgifter har en direkte tilknytning til og er en forudsætning for de ydelser, som H1 i medfør af momslovens § 4 leverer til foreningens medlemmer.

De omhandlede udgifter må derfor for H1 anses for at være af strengt erhvervsmæssig karakter. Retten finder derfor ikke, at den brug, som H1 gør af de omhandlede udgifter, kan karakteriseres som underholdning i henhold til momslovens § 42, stk. 1, nr. 5.

Det påklagede bindende svar ændres derfor til et »Ja«.