

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 10237 af 22/08/2017 (Gældende)

Eventforening - to virksomhedsaktiviteter - ikke fuldt momsfradrag

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-0117703

Eventforening - to virksomhedsaktiviteter - ikke fuldt momsfradrag

Skatterådet bekræfter, at Spørger skal anses for en afgiftspligtig person, og at Spørger også ved fremtidige aktiviteter i udlandet er en afgiftspligtig person. Skatterådet vurderer, at Spørger udøver to aktiviteter, dels en ikke-momspligtig virksomhed i form af afholdelsen af et arrangement i Danmark, dels en momspligtig reklamevirksomhed. Som følge heraf kan Skatterådet ikke bekræfte, at deltagergebyret skal pålægges moms, mens Skatterådet kan bekræfte, at sponsorbidrag skal pålægges moms. Som konsekvens af, at Spørger udøver to aktiviteter, kan Skatterådet ikke bekræfte, at Spørger er berettiget til fuldt momsfradrag for sine omkostninger. Endelig afviser Skatterådet at tage stilling til den momsmæssige kvalificering af modtagne og mulige tilskud, da spørgsmålet ikke kan besvares med den fornødne sikkerhed, jf. at spørgsmålet bl.a. angår tilskud, hvor de nærmere betingelser for tilskuddet ikke kendes.

Skatterådsmøde 22. august 2017 - SKM2017. 727. SR

Det bindende svar offentliggøres i en redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger skal anses som en afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at den momsmæssige status opretholdes uændret, hvis Spørgers fremtidige aktiviteter efter afholdelsen af arrangementet i Danmark vil være rettet mod afvikling af lignende arrangementer uden for Danmark samt løbende support til netværket?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger er momspligtig af eventuelle deltagergebyrer, der opkræves for arrangementet i Danmark?
4. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger er momspligtig af sponsorbidrag, hvor sponsor stiller krav om modydelser?
5. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ikke skal afregne moms af modtagne tilskud under de forudsætninger, der er angivet under beskrivelsen af de faktiske forhold?
6. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger i relation til momsfradrag anses som en fuldt momspligtig virksomhed og dermed er berettiget til fuldt momsfradrag for sine omkostninger, jf. momslovens § 37?
7. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ikke er omfattet af fradragsbegrænsningen for momspligtige kursusarrangører, jf. momslovens § 42, stk. 3?

Svar

1. Ja
2. Ja
3. Nej
4. Ja
5. Afvises
6. Nej
7. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er en forening. Spørger har anmodet om momsregistrering med virkning fra X, hvor Spørger blev stiftet.

I vedtægterne er Spørgers formål beskrevet således:

"The Association is a not-for-profit association with the purpose of planning and running X. Further, the purpose is to establish a platform for the continuation of the Association every year.

"The Association's Mission

The mission is to:

[....]

De stillede spørgsmål vedrører dels dispositioner, der er gennemført, idet Spørger siden sin stiftelse har afholdt løbende momsbelagte udgifter, hvor der spørges til fradragsretten, ligesom der allerede er modtaget visse indtægter i form af sponsorbidrag og tilskud. Den egentlige baggrund for de stillede spørgsmål er dog at få afklaret, hvordan Spørger vil være stillet i forhold til afviklingen i Danmark af den første store arrangement, samt at få afklaret Spørgers løbende fremtidige momssituation.

En sådan afklaring er af afgørende betydning for Spørgers budgetlægning, og dermed også afgørende for at afklare behovet for at skaffe indtægter og støtte til finansiering af Spørgers kort- og langsigtede aktiviteter.

Spørgers leverancer både i Danmark og ved lignende efterfølgende arrangementer kan sammenfattes som følger:

- Til deltagerne leverer Spørger selve adgangen til at deltage i arrangementet, herunder ophold, forplejning. Deltagerne vil under en eller anden form betale for deres deltagelse, enkelte i form af direkte deltagerbetalinger, de fleste i kraft af at de kun får deres omkostninger delvis refunderet, og endelig forventes det, at der vil være deltagere, hvis økonomi gør, at de reelt deltager gratis /får fuld omkostningsdækning.
- Til virksomheder leveres forskellige sponsorater mod betaling. Udover at give ret til at få forskellige former for omtale og dermed generelt markedsføre sponsor, giver disse pakker typisk sponsor ret til at deltage i selve arrangementet på forskellig vis, som set fra sponsorernes side kan medvirke til at skabe kontakter til deltagerne, spotte ideer som virksomheden kan udvikle og investere i m.v., altså medvirken på en måde, som virksomhederne kan og vil udnytte kommercielt.
- Den øvrige finansiering af arrangementerne, både i 2017 og i fremtiden, kommer fra fonde m.v., som ikke stiller specifikke betingelser i forhold til deres bidrag. Denne fondsfinansiering er en generel støtte til Spørger til brug for arrangementer samt til omkostninger mellem de årlige arrangementer til facilitering af de netværk mellem deltagere, virksomheder, NGO'er og offentlige institutioner, som Spørgers arrangementer forventes at føre til oprettelsen af.
- Med hensyn til de beskrevne netværk er der ikke på nuværende tidspunkt fastlagt en egentlig struktur, men tanken er, at Spørger skal yde forskellig support til oprettelse og drift af sådanne netværk, uden at der dog er planer om, at Spørger skal opnå indtægter/betaling for dette arbejde.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Af momslovens § 3, stk. 1, følger, at en afgiftspligtig person er en juridisk eller fysisk person, der driver selvstændig økonomisk virksomhed. Momslovens § 3, skal fortolkes i overensstemmelse med momssystemdirektivets artikel 9, hvoraf det fremgår, at ved "afgiftspligtig person" forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed. Ved "økonomisk virksomhed" forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug samt virksomhed inden for libe-rale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle

eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter". Det følger af direktivets ordlyd, at formålet med, eller resultatet af, Spørgers virksomhed ikke er afgørende for, om Spørger driver økonomisk virksomhed.

Spørger modtager forskellige former for betaling for, og til, at afholde arrangementet i Danmark, jf. også de mere konkrete eksempler på sådanne betalinger i spørgsmål 3 til 5. Disse betalinger er blandt andet sponsorbidrag, hvor sponsorvirksomhederne kræver modydelse i form af f.eks. reklameplads og omtale samt rettigheder til at præsentere sig og deltage i arrangementer, og dermed synliggøre sig over for deltagerne og over for omverdenen som sådan.

I det nuværende budget er der også regnet med deltagerbetalinger fra deltagerne, som Spørger anser som direkte vederlag for at deltage i en momspligtig konference.

Af momslovens § 4 fremgår, at levering af en ydelse omfatter enhver anden levering end en vare. Der foreligger altså forskellige leveringer mod vederlag, og Spørger søger at opnå sådanne indtægter samt andre mulige indtægter på varig basis for at skabe grundlaget for afholdelsen af de planlagte arrangementer på årlig basis samt finansiere de tiltag, der skal muliggøre driften og udviklingen af netværkene mellem arrangementerne.

Det er derfor Spørgers opfattelse, at Spørger skal anses som en afgiftspligtig person i relation til momsreglerne.

Det forventes, at de omtalte indtægter, som Spørger anser for momspligtige, vil udgøre ca. 25 procent af det samlede udgiftsbudget i forbindelse med Spørgers opstart og afviklingen af arrangementet i Danmark. Den øvrige del af budgettet skal finansieres via tilskud, primært fra private fonde, som Spørger ikke anser som vederlag for ydelser, jf. spørgsmål 5.

Det forhold, at Spørgers indtægtsgrundlag er sammensat på denne måde, og at Spørger som følge af den store andel af ikke momspligtige tilskud må forventes at være i en situation, hvor momsafregningen normalt vil være negativ, ændrer efter Spørgers opfattelse ikke på bedømmelsen af Spørger som en fuldt afgiftspligtig person, idet der ikke findes aktiviteter, der kan betegnes som værende uden for momsloven. Der findes f.eks. ikke aktiviteter, der isoleret drives på basis af tilskudsfinansiering.

Spørgers bemærkninger til SKATs indstilling til svar på spørgsmål 1:

Med udgangspunkt i SKATs analyse under spørgsmål 3 [SKATs indstilling til svar på spørgsmål 3], hvor SKAT konkluderer, at deltagerbetalingen ikke skal anses som momspligtigt vederlag for deltagelsen i arrangementet, konkluderer SKAT følgende:

"Henset til, at der konkret ikke ses at være den nødvendige sammenhæng mellem vederlag og den modtagne tjenesteydelse er det SKATs vurdering, at der ikke er tale om udøvelse af økonomisk virksomhed, når Spørger afholder arrangementet i Danmark og i den forbindelse opkræver et gebyr hos deltagerne. "

Under spørgsmål 4, hvor SKAT konkluderer, at salg af sponsorater er momspligtig, er SKATs konklusion sammenfattet på følgende måde:

"Henset hertil er det SKATs opfattelse, at Spørger udøver økonomisk virksomhed med levering af markedsføringsydelser mod vederlag og at Spørger dermed er momspligtig af de modtagne vederlag i form af sponsorbidragene. "

Gennem disse to konklusioner skaber SKAT en kunstig opdeling af Spørgers virksomhed, idet den opdeles i en momspligtig reklame/sponsorvirksomhed og en virksomhed, der består i at arrangere et arrangement, der er ikke-økonomisk virksomhed, og som dermed ikke er omfattet af momsreglerne.

Som en konsekvens af denne kunstige opdeling konkluderer SKAT vedrørende spørgsmål 1, at Spørger (kun) er en afgiftspligtig person for sin reklame/sponsoraktivitet og vedrørende spørgsmål 6, som er det centrale økonomiske spørgsmål i sagen, at Spørger ikke kan opnå fuld fradragsret for sine momsomkostninger. Der lægges op til, at omkostningerne skal behandles som enten

- Fuldt fradragsberettigede, hvis de alene vedrører reklame-/sponsorydelser
- Ikke fradragsberettigede, hvis de alene vedrører organisering/ afholdelse af arrangementet
- Fradragsberettigede efter et skøn, hvis de vedrører begge aktiviteter

I praksis vil en sådan fradragsopgørelse føre til, at der vil være delvis fradragsret for alle omkostninger, da der ikke er nogen omkostninger, som hverken økonomisk eller funktionelt kan henføres til et bestemt formål, jf. nærmere nedenfor.

Spørger kan ikke identificere sig med SKATs vurdering af aktiviteten med at organisere og afvikle arrangementet i Danmark og fremtidige lignende arrangementer.

Det at organisere og afvikle arrangementet er Spørgers formål og eneste aktivitet.

Denne aktivitet medfører som udgangspunkt, at Spørger skal afholde alle udgifter til de pågældende arrangementer, og derfor har Spørger i sagens natur behov for at skaffe indtægter af tilsvarende størrelse.

Indtil videre har Spørger arbejdet med 3 kilder til indtægter:

1. Deltagerbetaling
2. Sponsorbidrag, typisk fra erhvervsvirksomheder
3. Støtte/donationer fra fonde m.v.

Alle indtægtsarter medgår til at dække de samlede udgifter. Deltagerbetalingen er sat til et relativt lavt beløb, da den ikke må være en hindring for, at deltagerne rent faktisk kan deltage. Fondsstøtten søger Spørger at maksimere, idet der principielt søges støtte hos alle almennyttige fonde, hvis formål gør det muligt at støtte arrangementerne.

Med hensyn til sponsorater søger Spørger også at opnå de størst mulige indtægter, men muligheden for dette er i sagens natur begrænset af, hvad Spørger er i stand til at tilbyde sponsorerne som modydelse.

Spørger kan i den forbindelse oplyse (hvilket er nyt i forhold til, da anmodningen blev indsendt) at visse sponsorer får tilbudt, at et antal medarbejdere kan deltage i konferencen mod betaling af USD X pr. deltager, altså en pris, der isoleret set for disse deltagere givet et direkte overskud på deres deltagelse.

Der vil således være et vist antal sponsorer, der ud over de pladser som facilitatorer i arrangementet, som deres sponsorat indebærer, direkte har købt pladser på konferencen.

Der er ingen af Spørgers aktiviteter, der alene udøves mod f.eks. deltagerbetaling eller som udelukkende finansieres af fondsstøtte, og der er følgelig heller ingen aktivitet, der kan betragtes som ikke-økonomisk virksomhed, fordi den drives uden vederlag.

Spørger finder på den baggrund ikke noget grundlag for at indskrænke bedømmelsen af Spørger som afgiftspligtig person til kun at opfatte sponsoraktiviteten.

Denne aktivitet er ikke en selvstændig aktivitet, men en fuldt integreret del af selve afviklingen af arrangementet, og indtægterne/vederlagene fra sponsorerne er dermed en indtægt på selve arrangementet. Følgelig, jf. også bemærkningerne nedenfor til spørgsmål 6, er der en direkte og umiddelbar sammenhæng mellem sponsorindtægterne og de samlede udgifter.

Spørger ser i øvrigt gerne, at sponsoraktiviteten ikke benævnes ”levering af reklameydelser”, da der ikke i traditionel forstand er tale om levering af reklame for eksempelvis sponsors produkter. Den markedsmæssige værdi/ydelse ligger for sponsorerne dels i den positive omtale, de forventer at opnå ved at være deltager/part i arrangementet, dels i den direkte adgang til deltagerne og deres ideer, som sponsoratet giver mulighed for.

Spørgsmål 2

Spørger anser deltagerbetalingen/egen bidraget som et momspligtigt deltagergebyr ud fra et dansk synspunkt med leveringssted i det land, hvor det givne arrangement gennemføres, dvs. i Danmark, men uden for Danmark for så vidt angår fremtidige arrangementer.

Spørger anser virksomhedssponsoraterne som momspligtige og mener, at de skal behandles efter de almindelige ydelsesregler, dvs. pålægges dansk moms i forhold til danske sponsorer, men ikke over for udenlandske sponsorer, idet Spørger forudsætter at de udenlandske sponsorer, dels er afgiftspligtige personer, dels ikke kan/vil udnytte ydelserne i overvejende grad i Danmark.

Som det fremgår af ordlyden i momssystemdirektivets artikel 9, er formålet med, eller resultatet af Spørgers virksomhed ikke afgørende for, om Spørger driver økonomisk virksomhed.

Når det er konstateret under besvarelsen af spørgsmål 1, at Spørger skal anses som en afgiftspligtig person, har det ingen betydning for bedømmelsen heraf, hvis de forskellige arrangementer/workshops bliver afholdt uden for Danmark, forudsat at disse arrangementer også indebærer økonomisk aktivitet/levering af ydelser mod vederlag.

Det er således uden betydning for Spørgers status som afgiftspligtig person, at der kan være kortere eller længere perioder mellem arrangementerne, hvor Spørger ikke modtager konkrete indtægter, idet virksomheden som sådan må anses som en afgiftspligtig person, så længe den gennemfører de planlagte aktiviteter og skaber indtægter i forbindelse med disse.

Spørger vil således på permanent basis agere som afgiftspligtig person.

Spørgsmål 3

Spørger er tænkt som en platform til idéudvikling og idéudveksling, der skal medvirke til at realisere [...]. Efter de foreliggende budgetter vil der blive opkrævet et deltagergebyr til arrangementet i Danmark. Dette er dog endnu ikke endeligt afklaret.

Spørger bærer uanset dette alle andre omkostninger til afholdelse af konferencen, herunder også til transport, indkvartering og forplejning. Deltagergebyret opkræves for at skulle dække en del af disse omkostninger, og er derfor direkte vederlag til Spørger for deltagelsen i arrangementet, uanset deltagergebyrerne forventes fastsat til et beløb, der ligger væsentligt under de samlede deltageromkostninger.

Såfremt deltagerbetaling indføres, forventes den fastsat til et lavt beløb (omkring X kr. pr. deltager). Det er udtryk for, at man ikke ønsker, at deltagerbetalingen skal være en hindring for den enkeltes deltagelse, idet det er en forudsætning for Spørgers målopfyldelse, at de pågældende deltager.

Da afholdelse af arrangementet/workshops ikke opfylder de indholdsmæssige krav for at være momsfri undervisning i henhold momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, men må anses for en momspligtig konference, skal der afregnes moms af eventuelle deltagergebyrer, uanset disse kun dækker en del af de faktiske omkostninger ved arrangementet.

Spørgers bemærkninger til SKATs indstilling til svar på spørgsmål 3

Under dette spørgsmål har Spørger bedt Skatterådet bekræfte, at deltagerbetalingen skal anses som vederlag for deltagelse i arrangementet og dermed som en momspligtig indtægt i Spørger. I Spørgers oprindelige budget, der lå til grund for anmodningen om bindende svar, var der indregnet, at de X antal deltagere ville blive opkrævet et fast deltagergebyr på ca. X kr. Det har imidlertid vist sig at være en uhensigtsmæssig måde at opkræve deltagerbetalingen på.

Deltagerne kommer fra forskellige lande og har vidt forskellig økonomisk baggrund, og det er derfor besluttet i stedet at anvende en anden metode, hvor deltagerbetalingen gradueres efter deltagerens økonomiske formåen. Sådan at forstå, at en deltager, som har mulighed for at betale et større beløb - og måske skaffe private sponsorer - vil blive afkrævet en større egenbetaling, mens der også vil være deltagere, hvor egenbetalingen bliver mindre eller eventuelt helt bortfalder, så den ikke forhindrer deres deltagelse. Rent praktisk tænkes egenbetalingen primært at ske ved, at deltagerne får dækket en større eller mindre del af deres rejseomkostninger, der jo ellers som udgangspunkt skal afholdes af Spørger.

Uanset disse ændringer i opkrævningsformen vil der dog stadig være tale om, at betalingen fra den enkelte deltager kun vil udgøre en mindre del af de samlede omkostninger, og at den samlede betaling fra deltagerne næppe vil overstige 5% af arrangementets samlede udgifter. Spørger mener derfor ikke, at ændringen og gradueringen af opkrævningen bør have nogen indflydelse på den momsmæssige bedømmelse.

Spørger har i anmodningen argumenteret for, at deltagerbetalingen er et momspligtigt vederlag, idet Spørger finder, at der er indgået en gensidig aftale mellem Spørger og deltageren om levering af en ydelse (deltagelse i arrangementet) og betaling for dette (den aftalte egenbetaling).

SKAT begrundet sin indstilling om, at der ikke er tale om levering mod vederlag, primært med henvisning til EU-Domstolens dom i sag C-520/14, Gemeente Borsele, der handler om et indkomstafhængigt gebyr, som kommunen i henhold til hollandsk lovgivning kan opkræve hos de mere velstillede forældre til børn, som kommunen sørger for at transportere til og fra skole.

Kommunen mente, at opkrævningen af dette gebyr hos et mindretal af forældrene og for et meget beskedent beløb, betød, at kommunen for så vidt angår transporten skulle anses som en afgiftspligtig person og have fradragsret for momsen af den indkøbte transport.

Domstolen fandt, at betalingen fra forældrene ikke skulle anses som vederlag for transporten, og kommunens status som offentlig myndighed ændredes derfor ikke ved opkrævningen af gebyret.

Præmis 35 i den pågældende dom lyder:

”Det bemærkes for det andet, at de omstændigheder, hvorunder den i hovedsagen omhandlede tjenesteydelse udføres, adskiller sig fra de omstændigheder, hvorunder ydelser til personbefordring normalt udføres, eftersom Borsele kommunes – således som generaladvokaten har anført i punkt 64 i forslaget til afgørelse - ikke tilbyder tjenesteydelser på det almindelige marked for personbefordring, men i højere grad fremgår som ydelsesmodtager og som den endelige forbruger af de transportydelser, som den køber hos de transportselskaber, den handler med, og som den stiller til rådighed for skoleelevers forældre inden for rammerne af sine offentlige virksomhed.”

Det er Spørgers vurdering, at denne præmis klart viser, hvad det er, EU-domstolen har forholdt sig til; nemlig om en offentlig ydelse i form af skoletransport, som en kommune er retligt forpligtet til at yde sine borgere (og som dermed i udgangspunktet er en offentlig ydelse, skifter afgiftsmæssig status, når kommunen vælger at benytte sin (lovbestemte) ret til at afkræve visse brugere et mindre gebyr.

Denne EU-dom ligger derfor både i sit faktum og i de momsmæssige forhold, der er til bedømmelse, så langt fra situationen i nærværende sag, at den ikke kan danne grundlag for en bedømmelse af deltagerbetalingerne.

I Spørgers tilfælde ansøger deltagerne om at deltage i arrangementet, og Spørger udvælger deltagere, der skønnes, at kunne bidrage mest. I forbindelse med, at deltageren accepteres fastsættes også deltagerens egenbetaling, og denne er en direkte betingelse for deltagelsen. Der er således indgået et retsforhold mellem Spørger, der skal levere ydelsen og deltageren, som skal betale for sin deltagelse, og den aftalte deltagerbetaling udgør mellem de to parter den aftalte, subjektive værdi af denne ydelse.

Det fremgår i øvrigt i overensstemmelse med tidligere retspraksis af dommen i sag C-520/14, Gemeente Borsele, præmis 26:

”Den omstændighed, at en økonomisk transaktion foretages til en pris, som er højere eller lavere end kostprisen, er imidlertid uden relevans for kvalificeringen af en transaktion, som en ”transaktion mod vederlag”. Sidstnævnte begreb forudsætter nemlig udelukkende, at der består en direkte sammenhæng mellem leveringen af goder eller leveringen af tjenesteydelser og en modværdi, som den afgiftspligtige faktisk har modtaget (jf. i denne retning dom af 8.3.1988, Appel and Pear Development Council, 102/86, EU:C 1988:120, præmis 12 og af 20.1.2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C-412/03, EU:C2005:47, præmis 22) ”

SKAT har foretaget en sammenligning mellem deltagerbetalingen og Spørgers samlede omkostninger til dels etablering/opstart dels afholdelsen af arrangementet i Danmark. Det er korrekt, at deltagerbetalingen kun dækker en lille del af disse omkostninger og vi vil heller ikke bestride, at størrelsen af en betaling kan tillægges betydning ved vurderingen af, om betalingen skal anses som et vederlag i momsmæssig forstand.

Sammenstillingen er imidlertid forkert, idet SKAT i indstillingen er enige med os i, at indtægterne fra sponsorerne er momspligtige (spørgsmål 4), og sponsorbidragene er uløseligt sammenkædet med afviklingen af arrangementet. Dette gælder både for den generelle eksponering, som sponsorerne opnår, og for så vidt angår deres meget mere direkte nytteværdi ved at deltage i arrangementet med afvikling af workshops m.v., hvor de får direkte adgang til deltagerne i f.eks. rekrutteringsøjemed og til deltagernes ideer med henblik på kommerciel videreudvikling.

Skulle man således se på de økonomiske sammenhænge er der tale om et omkostningsbudget på ca. X kr., hvor Spørger egenfinansierer en væsentlig del gennem sponsorbidrag og deltagerbetaling, og hvor den øvrige finansiering sker ved hjælp af fondsmidler. Den forventede egenfinansiering i form af deltagerbetalingen og sponsorater forventes at ligge i størrelsesordenen X kr. svarende til ca. 25% af budgettet.

Spørgsmål 4

I forbindelse med sponsorbidrag kan det lægges til grund, at der er tale om, at en sponsor – oftest en erhvervsvirksomhed – betaler et pengebeløb til Spørger, eller stiller varer/ytelser til rådighed for Spørger, hvis værdi kan opgøres i penge.

Modsat tilskudsgiverne, som er omtalt i spørgsmål 5 nedenfor, stiller sponsorer krav om, at Spørger leverer en modydelse, f.eks. i form af reklameplads eller omtale/synlighed overfor deltagerne eller i diverse medier og lignende. Der kan også være tale om, at sponsorerne ser deltagerne som mål for eksempelvis rekruttering og derfor er villige til at betale et beløb til Spørger for at få en mere direkte

adgang til deltagerne, f.eks. at en virksomhed vil stille personale/materiale til rådighed for afholdelse af en workshop mod at få retten til at gennemføre denne workshop.

Sådanne gensidigt bebyrdende aftaler indebærer efter Spørgers opfattelse, at Spørger leverer en ydelse til sponsor, som er momspligtig efter momslovens § 4, og hvor Spørger derfor skal afregne moms af modtagne betalinger, eller af værdien af de varer/ydelser, som sponsor stiller til Spørgers rådighed.

Spørgsmål 5

En meget stor del af de samlede udgifter i Spørger vil blive dækket af tilskud fra forskellige fonde. Der foreligger på nuværende tidspunkt tilsagn fra en række almenyttige danske fonde, ligesom Spørger har sendt ansøgninger til en række andre fonde, der endnu ikke har meddelt deres stillingtagen.

Tilskudsgiverne stiller ingen konkrete betingelser til gengæld for deres tilskud, som altså gives til Spørger til realisering af Spørgeres aktiviteter/mål som sådan.

Spørger forpligter sig ikke, hverken direkte eller indirekte, til at præstere konkrete modydelser for tilskuddet i forhold til tilskudsgiverne, ligesom tilskuddene ikke har nogen konkret og målbar sammenhæng med leverancer til tredjemand, f.eks. deltagerne i arrangementet eller til de kommercielle sponsorer.

Tilskuddene er givet som generelle tilskud til Spørgers opfyldelse af sine målsætninger og falder derfor udenfor momslovens anvendelsesområde, hvorfor Spørger ikke er pligtig til at afregne moms af tilskuddene.

Spørgsmål 6

Af momssystemdirektivet følger, at udgangspunktet for afgiftspligtige personers fradragsret er fuld fradragsret, jf. momssystemdirektivets artikel 167 og 168.

De forskellige indtægter, som Spørger opnår, medgår alle til at finansiere det samlede arrangement. Spørger modtager dels støtte fra fonde o.lign., dels sælges der sponsorater til virksomheder i henhold kontrakter, hvor det er aftalt, at sponsor skal have specifikke modydelser i form af eksponering m.v. over for offentligheden eller over for deltagerne. Endelig budgetteres der med deltagergebyrer, men dette er ikke endeligt besluttet.

Spørger skal med baggrund i Spørgers aktiviteter og de ovenfor beskrevne indtægter efter Spørgers vurdering karakteriseres som en afgiftspligtig person for sin samlede aktivitet. Spørger har således ikke kunnet identificere aktiviteter, der falder uden for momsloven.

Spørger har heller ikke identificeret nogen leverancer, som er momsfritagne i forhold til § 13, idet arrangementet i Danmark og fremtidige lignende arrangementer efter Spørgeres opfattelse ikke kan karakteriseres som momsfri undervisning, men i stedet må anses som momspligtig konferencevirksomhed.

Spørger ser derfor intet grundlag for at begrænse Spørgers momsfradrag efter reglerne i momslovens § 38, men finder, at Spørger vil have fuld fradragsret for moms efter momsloven § 37.

Spørgers bemærkninger til SKATs indstilling til svar på spørgsmål 6

Så vidt Spørger har forstået, er SKATs vurdering om, at der kun er delvis fradragsret, bygget på, at SKAT anser afviklingen af arrangementet som ikke-økonomisk virksomhed, da SKAT ikke anser deltagerbetalingerne som vederlag for leverede ydelser, jf. indstillingen til spørgsmål 3. Spørger antager således, at SKAT vil være enige i, at Spørger har fuld fradragsret for moms, hvis deltagerbetalingerne anses som momspligtige vederlag, jf. spørgsmål 3.

SKAT anfører, at afholdelsen af arrangementet er grundlaget for, at Spørger kan levere sine momspligtige reklame-/sponsorydelser, men at dette efter SKATs opfattelse ikke bevirker, at udgifter til arrangementet kan anses som direkte knyttet til disse momspligtige leverancer, så det medfører fuld fradragsret.

Spørger skal gentage, hvad der allerede fremgår af Spørgers kommentar under spørgsmål 1, nemlig, at Spørgers aktivitet med arrangementet udgør en helhed, der ikke kan adskilles. Der er ingen af Spørgers aktiviteter, der alene udøves mod f.eks. deltagerbetaling eller som udelukkende finansieres af fondsstøtte, og der er derfor heller ikke belæg for at udskille en del af Spørgers aktivitet, som ikke-økonomisk virksomhed.

SKAT har under spørgsmålet om fradragsret henvist til EU-Domstolens dom i sag C-437/06, *Securenta*. Denne sag vedrører et ”blandet” holdingselskab, dvs. et selskab med såvel momspligtig aktivitet som aktivitet, der falder uden for momsloven, og domstolen fastslår i forlængelse af tidligere domme vedrørende passiv holdingvirksomhed (ejerskab uden indgriben), at der ikke er fradragsret for moms af udgifter til kapitalfremskaffelse i det omfang, denne kapital ikke anvendes til den momspligtige aktivitet. I *Securenta*-sagen ligger det således forudsætningsvis, at virksomheden har en ikke-økonomisk aktivitet i form af det passive ejerskab til andre virksomheder, hvorfra man udelukkende har en ikke-økonomisk aktivitet i form af udbytter og gevinster på kapitalandele.

Vi skal i stedet henvise til dommen i sag C-126/14, *Sveda*, hvor domstolen fik forelagt følgende spørgsmål:

”Kan momsdirektivets artikel 168 fortolkes således, at en afgiftspligtig person har ret til at fradrage indgående moms betalt i forbindelse med fremstillingen (erhvervelsen) af investeringsgoder beregnet til erhvervsformål, såsom de i denne sag omhandlede, som direkte er beregnet til offentlighedens gratis anvendelse, men som kan anerkendes som et middel til at tiltrække besøgende til et sted, hvor den afgiftspligtige som led i udøvelsen af sin økonomiske virksomhed pålægger at levere varer og/eller ydelser?”

Det er Spørgers opfattelse, at spørgsmålet til afklaring i *Sveda*-sagen således er langt mere sammenligneligt med den situation, som gør sig gældende hos Spørger, såfremt Skatterådet måtte være enige i SKATs indstilling om, at deltagerbetalingen ikke skal anses som vederlag. Nemlig, hvorvidt en umiddelbart ”gratis” adgang til arrangementet for deltagerne skal have konsekvenser for Spørgers fradragsret, når Spørger for samme arrangement modtager momspligtige vederlag fra sponsorer og Spørgers udgifter til arrangementet bl.a. dækkes af disse momspligtige indtægter.

I *Sveda*-dommen konkluderer domstolens i præmis 34, at

”Den umiddelbare, gratis anvendelse af investeringsgoder berører under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende ikke den direkte og umiddelbare tilknytning, der er mellem de indgående transaktioner og de udgående transaktioner, der giver ret til fradrag, eller hele den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed, og dermed har denne anvendelse inden indflydelse på, om der er en ret til fradrag for moms.”

Som Spørger allerede har fremhævet medgår såvel deltagernes egenbetalinger, fondsstøtten samt Spørger indtægter fra salg af sponsorater alle til at finansiere de samlede udgifter på arrangementet. Der er ingen særskilte udgifter ved sponsoraterne. Indtægten ved sponsoraterne dækker (en andel af) de samlede udgifter, og disse udgifter er dermed omkostningselementer i sponsoraterne, hvilket skaber den fornødne direkte og umiddelbare tilknytning, som er en forudsætning for fradragsret, jf. EU-Domstolens praksis.

Spørger adskiller sig derved ikke fra andre momspligtige virksomheder, som modtager enten donationer eller offentlige tilskud, der ikke skal anses som vederlag og dermed er momsfri, men som på den anden

side ikke har aktiviteter, der er momsfri eller uden for momssystemet, og som derfor på trods af en relativt beskednen momspligtig omsætning opnår fuld fradragsret for deres købsmoms.

Spørgsmål 7

Spørgers momsbelagte omkostninger falder inden for en række hovedkategorier:

- Projektudviklingsomkostninger, såvel i forbindelse med projektets/Spørgers opstart, som mere konkrete omkostninger i forbindelse med afholdelse af det første arrangement i Danmark. Dette dækker primært konsulentbistand samt ekstern bistand til sekretariatsdrift.
- Løbende driftsudgifter i Spørger til kontorhold/sekretariat, revision m.v.
- Arrangementsudgifter, som består af leje af venues, indlogering og forplejning af deltagerne. Eventuelt også udgifter til konsulenter/facilitatorer i forbindelse med arrangementet. Der vil potentielt også være visse transportomkostninger med moms (turistbusser).
- Udgifter i forbindelse med arrangementet.

Som beskrevet under de foregående spørgsmål er den væsentligste aktivitet i Spørger at afholde større arrangementer, der kan betegnes som konferencer, første gang i Danmark. Da disse konferencer efter Spørgers vurdering ikke er momsfritaget undervisning, men er momspligtige efter den generelle regel i momslovens § 4, er der som udgangspunkt fuld fradragsret for momsen på alle omkostninger knyttet til konferencerne, herunder også bispisning, der i forhold til konferencen er en produktionsomkostning på linje med alle øvrige omkostninger.

Spørger ønsker dog en vurdering af, om Spørger efter Skatterådets opfattelse vil være underlagt de særlige regler for momspligtige kursusarrangører i momslovens § 42, stk. 3, som begrænser fradraget for bispisning til 25% af momsbeløbet, uanset Spørgers' aktiviteter ikke synes at være omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. punktum, idet Spørger i givet fald må sikre sig, at leverandørerne i alle tilfælde fakturerer disse omkostninger separat.

Spørgers høringssvar i forhold til spørgsmål 7

SKAT lægger op til, at spørgsmålet skal bortfalde.

Dette er en konsekvens af, at SKAT ikke anser Spørger for at udøve økonomisk virksomhed i forbindelse med afholdelsen af arrangementet i Danmark. Da aktiviteten med at arrangere og afholde arrangementet – efter SKATs vurdering – falder uden for momslovens anvendelsesområde, er der ikke grundlag for at vurdere, om aktiviteten er omfattet af den særlige fradragsbegrænsning.

Spørger forstår SKATs indstilling sådan, at SKAT anser udgifterne til bispisning for udelukkende at være relateret til den aktivitet, som efter SKATs vurdering falder uden for momsloven og af den årsag ikke giver ret til momsfradrag. Hvis der grundlæggende ikke er fradrag, er det i sagens natur uforment at tage stilling til en eventuel begrænsning af fradragsret.

Spørger skal endnu en gang påpege, at SKAT foretager en kunstig aktivitetsopdeling i forhold til arrangementet. Denne opdeling bevirker, at SKAT faktisk kommer til at tilsidesætte de helt grundlæggende betingelser for momsfradrag, således som de er fastslået af EU-Domstolen i mange sager.

Spørger har kun én aktivitet, som netop består i at arrangere og afvikle arrangementet i Danmark og lignende arrangementer andre steder i verden.

Det er denne aktivitet, en række deltagere opkræves betaling for at deltage i; den aktivitet som støttes af en række fonde og den aktivitet, som en række forskellige virksomheder ønsker at indgå sponsoraftaler med Spørger om.

Funktionelt kan de ydelser, som sponsorerne betaler for ikke adskilles fra arrangementet, idet adgangen til at deltage aktivt i arrangementet og netværket, og adgangen til at få omtale for denne deltagelse er selve den ydelse, de betaler deres sponsorat for.

Ydelserne i sponsoraterne varierer mellem de forskellige sponsorater, afhængig af sponsoraternes størrelse. Fælles for aftalerne er dog, at de bl.a. giver adgang for sponsor til at få et antal egne deltagere med i arrangementet. Ligeledes deltager sponsorerne normalt som eksperter/facilitatorer på workshops.

En del af sponsoratet vedrører således helt konkret sponsors deltagelse i arrangementet med en række personer, der i den forbindelse modtager de samme ydelser som alle øvrige deltagere.

Spørger skal også gentage oplysningen om, at der blandt deltagerne også er deltagere, der helt konkret har købt pladserne og hvor prisen pr. deltager er på x kr. Herudover skal deltageren/deres arbejdsgiver betale rejseomkostningerne.

Samlet set forventes det, at ca. x antal personer på en af de to ovennævnte måder har betalt et betydeligt vederlag for deres deltagelse. Afviklingen af arrangementet sker således ikke ”uden vederlag” og kan dermed ikke falde ”uden for momslovens anvendelsesområde”, ligesom det af aftalerne med sponsorerne fremgår at markedsføringen/reklamen sker i forbindelse med selve afviklingen af arrangementet.

Heller ikke ud fra en økonomisk tilgang kan aktiviteterne adskilles. Udover enkelte omkostninger, der er medgået til selve etableringen af Spørger, anvendes alle omkostninger, ca. X. kr., til at arrangere og afvikle arrangementet i Danmark.

Det eksterne sekretariat, som løbende har faktureret Spørger med moms, har således både planlagt selve arrangementet med hensyn til udvælgelse af deltagere, fastlæggelse af venues, aktiviteter m.v., men de har også løbende arbejdet med at skaffe såvel donationer fra fonde som virksomhedssponsorater.

Og de mere konkrete omkostninger til venues, overnatning, bespisning, transport m.v., som falder i forbindelse med afviklingen, dækker alle deltagende parter inkl. sponsorer og inviterede gæster fra fondene m.v.

Hvis man – som SKAT lægger op til – henfører visse af omkostningerne i Spørger til den påståede ikke-afgiftspligtige aktivitet, betyder det, at disse omkostninger belastes med momsen, og momsen bliver derved et omkostningselement i forhold til alle indtægtsarter. Også de momspligtige sponsorater belastes herved med en ikke-fradragsberettiget moms i strid med fradragsordningen og med neutralitetsprincippet.

Spørger er bekendt med, at der i enkelte tidligere sager er foretaget en opdeling af en virksomhed i en afgiftspligtig og en ikke-afgiftspligtig del, f.eks. i sagen SKM2012. 333. LSR og i TfS 2000, 828. Her var der imidlertid tale om virksomheder, hvor det kunne lægges til grund, at der fandtes aktiviteter, der foregik helt uden vederlag og dermed uden for momslovens anvendelsesområde, og at der til disse aktiviteter var knyttet specifikke omkostninger.

Hos Spørger er situationen en anden; der er tale om én aktivitet, som dels finansieres af forskellige beløb, der ikke skal anses som vederlag, og dels af beløb, som er vederlag for leverede modysdelser.

For en sådan situation foreligger der righoldig praksis, som fastslår, at der ikke skal ske en begrænsning af fradragsretten, idet modtagelsen af indtægter, som falder uden for momslovens anvendelsesområde ikke er ensbetydende med, at virksomheden har ”aktiviteter uden for momslovens anvendelsesområde”.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger er en afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3.

Begrundelse

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3.

Momslovens § 3, stk. 1, skal fortolkes i overensstemmelse med den bagvedliggende bestemmelse i momssystemdirektivet.

I momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, defineres "afgiftspligtig person", som enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Begrebet "økonomisk virksomhed" defineres i samme artikel, som alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv.

Spørger modtager sponsorbidrag, hvor sponsorvirksomhederne kræver modydelser i form af f.eks. reklameplads og omtale samt rettigheder til at præsentere sig og deltage i konferencer, og dermed synliggøre sig enten over for deltagerne eller over for omverdenen som sådan.

Med baggrund i det oplyste om Spørgers forpligtigelser til at levere nærmere bestemte ydelser samt det vederlag i form af sponsorbidrag, som Spørger oppebærer for at levere de pågældende ydelser og med henvisning til SKATs begrundelse og de under svaret på spørgsmål 4 anførte afgørelser, er det SKATs opfattelse, at Spørger driver økonomisk virksomhed med levering af reklameydelser.

Spørger må herefter anses som en afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at Spørgers momsmæssige status er uændret, hvis Spørgers leverancer er uden for Danmark.

Begrundelse

Det er hensigten, at Spørger skal afholde årlige arrangementer. I X afholdes arrangementet i Danmark, mens arrangementerne i de følgende år afholdes i andre lande end Danmark.

Mellem de årlige arrangementer er det endvidere Spørgers opgave, at understøtte og facilitere det netværk, der skabes under arrangementerne mellem deltagerne, virksomheder og organisationer m.fl.

Spørger ønsker, at Skatterådet bekræfter, at Spørger også efter afholdelsen af arrangementet i Danmark kan anses for at være en afgiftspligtig person.

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1.

Det, som skal vurderes er derfor, hvorvidt Spørgers fremtidige leverancer og de vederlag, som modtages herfor, medfører at Spørger også efter afholdelsen af arrangementet i Danmark, udøver økonomisk virksomhed.

Spørger har oplyst, at Spørger både ved arrangementet i Danmark og ved lignende fremtidige arrangementer bl.a. vil modtage sponsorbidrag, hvor sponsorvirksomhederne kræver modydelse i form af bl.a. markedsføring af sponsorerne, ligesom sponsorerne gives ret til at deltage i arrangementerne med henblik på at synliggøre sig over for deltagerne og omverdenen som sådan.

Henset til at Spørger vil være forpligtet til at levere nærmere bestemte ydelser mod vederlag i form af sponsorbidrag, er det SKATs opfattelse, at Spørger også efter afholdelsen af arrangementet i Danmark vil udøve økonomisk virksomhed med levering af reklameydelser.

Det faktum, at en virksomhed enten primært eller udelukkende vil have leverancer i udlandet udelukker ikke, at en virksomhed, som er etableret her i landet, kan være registreret som momspligtig her i landet, jf. momslovens § 49, stk. 1 og SKM2008. 1014. SR.

Under forudsætning af, at Spørger også i de følgende år udøver aktiviteter, som kan anses for økonomisk virksomhed, vil Spørgers momspligtige status være uændret, selvom leverancerne sker i udlandet.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momspligtig af de deltagergebyrer, der opkræves for deltagelse i arrangementet i Danmark i 2017.

Begrundelse

I momsloven defineres en afgiftspligtig person, som enhver, der selvstændigt og uanset stedet, udøver økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1.

Begrebet "økonomisk virksomhed" er defineret i momssystemdirektivets artikel 9, således at det omfatter alle former for virksomhed, som producent, handlende eller tjenesteyder og omfatter transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

Det er således en forudsætning for at en leverance er omfattet af momslovens anvendelsesområde og dermed er momspligtig, at der er tale om udøvelse af virksomhed af økonomisk karakter, jf. herfor også sag C-267/08, SPÖ Landesorganisation Kärnten.

Spørger skal organisere og afholde et arrangement i Danmark.

I forbindelse med arrangementet i Danmark afholder Spørger alle omkostninger relateret til deltageres deltagelse i arrangementet, herunder også de udgifter, som kan henføres til deltageres transport fra deres hjemland til Danmark, udgifterne til deltageres ophold i Danmark samt alle udgifter til deltageres forplejning under opholdet, samt de omkostninger, som er forbundet med deltageres deltagelse i festarrangementer.

Ifølge anmodningen om bindende svar overvejer Spørger, at opkræve et gebyr hos deltagerne for at deltage i arrangementet. Spørger bemærker, at det - set i forhold til omkostningerne - begrænsede delta-

gergebyr er en konsekvens af, at alle deltagere skal have mulighed for at deltage uanset den pågældendes økonomiske formåen.

Det, som skal vurderes, er, hvorvidt Spørger udøver økonomisk virksomhed, når Spørger under de beskrevne forhold organiserer og afholder arrangementet i Danmark.

Ifølge fast retspraksis foretages en levering mod vederlag i momsloven forstand, hvis 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, jf. sag C-520/14, Gemeente Borsle.

Såfremt en tjenesteydelse ikke leveres mod vederlag, men ydes gratis, vil der i sagen natur ikke være tale om udøvelse af økonomisk virksomhed. Det er ved besvarelsen forudsat, at Spørger beslutter at opkræve det omhandlede deltagergebyr, ligesom det er forudsat at en større andel af deltagerne reelt betaler i en eller anden form for vederlag for at deltage i arrangementet.

Den omstændighed, at en større andel af deltagerne i arrangementet i Danmark har betalt et gebyr for deltagelsen gør det muligt at fastslå, at Spørger har leveret en tjenesteydelse mod et vederlag.

Ifølge EU-Domstolens er den omstændighed, at der foreligger levering af en tjenesteydelse mod vederlag imidlertid ikke i sig selv tilstrækkeligt til at fastslå, at Spørger udøver økonomisk virksomhed i momslovens forstand, og at der dermed er tale om en momspligtig transaktion, jf. sag C-520/14, Gemeente Borsele.

I sag C-520/14, Gemeente Borsele, fastslog EU-Domstolens således at der med henblik på at fastslå, om en tjenesteydelse er udført mod vederlag på en sådan måde, at denne virksomhed skal kvalificeres som økonomisk virksomhed skal foretages en vurdering af samtlige omstændigheder hvorunder ydelsen er leveret.

EU-Domstolens bemærkede herefter, at de forhold, som bl.a. kan indgå ved vurderingen af, hvorvidt der er tale om udøvelse af økonomisk virksomhed er kundekredsens omfang og indtægternes størrelse.

Det er således nødvendigt at foretage en selvstændig vurdering af den udøvede aktivitet med henblik på at konstatere, hvorvidt den udøvede aktivitet kan kvalificeres som økonomisk virksomhed i momsretlig forstand.

Ifølge anmodningen om bindende svar agter Spørger at opkræve et deltagergebyret på x kr. pr person.

Det bemærkes, at summen af de opkrævede deltagergebyrer kun vil dække en yderst begrænset del af omkostningerne i forbindelse med arrangementet, jf. at det af direkte af anmodningen om bindende svar fremgår, at: "...deltagergebyrerne forventes fastsat til et beløb, der ligger væsentligt under de samlede deltageromkostninger", ligesom Spørger i høringssvaret oplyser, at "...den samlede betaling fra deltagerne næppe vil overstige 5% af arrangementets samlede udgifter."

Som anført af Spørger er resultatet af en konkret virksomhedsudøvelse uden betydning for, hvorvidt der udøves økonomisk virksomhed. Det faktum at en virksomhed eksempelvis i opstartsfasen giver underskud udelukker således ikke, at der reelt er tale om udøvelse økonomisk virksomhed, som er momspligtig.

I sag C-520/14, Gemeente Borsele udtalte EU-Domstolen imidlertid, at en sådan asymmetri mellem størrelsen af vederlaget, som opkræves hos modtagerne af tjenesteydelsen og de faktiske omkostninger i forbindelse med en tjenesteydelsen, kan medføre, at der ikke består en reel sammenhæng mellem vederlaget og den leverede tjenesteydelse og dermed, at der ikke udøves økonomisk virksomhed.

I C-520/14, Gemeente Borsele, konkluderede EU-Domstolen, at der i den konkrete sag ikke var en reel sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget. I sagen opkrævede tjenesteyderen kun en ganske lille del af de afholdte udgifter via vederlaget fra modtagerne af tjenesteydelserne, således at det indbetalte beløb alene dækkede 3% af de samlede udgifter, mens det resterende beløb finansieres med offentlige midler. EU-Domstolen konkluderede på denne baggrund, at der ikke var en sammenhæng mellem de ydelser, som blev leveret og det vederlag, som blev modtaget for ydelserne. Der var derfor ikke tale om udøvelse af økonomisk virksomhed.

Det bemærkes, at det er oplyst, at det mulige deltagergebyr i nærværende sag, som Spørger agter at opkræve hos nogle, men ikke hos alle deltagerne, i de altovervejende tilfælde vil ligge væsentligt under de omkostninger, som er forbundet med det enkeltes deltagelse i arrangementet. Spørger har således oplyst, at den samlede betaling fra deltagerne næppe vil overstige 5% af arrangementets samlede omkostninger.

Henset til at der er en sådan asymmetri mellem størrelsen af vederlaget som opkræves hos deltagerne i arrangementet og de faktiske omkostninger i forbindelse med tjenesteydelsen, er det SKATs vurdering, at der ikke består en reel sammenhæng mellem det indbetalte beløb og den leverede tjenesteydelse og at der dermed ikke er tale om udøvelse af økonomisk virksomhed, jf. C-520/14, Gemeente Borsele.

Det faktum, at Spørger – ifølge høringssvaret - hos et yderst begrænset antal af deltagerne kan opkræve et større gebyr end hos de øvrige deltagere, kan ikke medføre, at Spørger udøver økonomisk virksomhed i forbindelse med at Spørger arrangerer og afholder arrangementet i Danmark.

Ligesom det forhold, at der i EU-Dommen i sag C-520/14, Gemeente Borsele blev leveret en transportydelse mod vederlag, mens der i nærværende sag bliver leveret adgang til et arrangement, heller ikke har betydning for bedømmelsen af, hvorvidt der er tale om ydelse af økonomisk virksomhed, idet det ikke er ydelserne art, som er afgørende, men derimod sammenhængen mellem vederlaget og modydelsen.

Helt centralt er således, at der er asymmetri mellem størrelsen af vederlaget og de faktiske omkostninger i forbindelse med tjenesteydelsen.

I Spørgers høringssvar anføres, at C-520/14, Gemeente Borsele ikke er relevant for vurderingen i nærværende sag.

SKAT er ikke enig i Spørgers fortolkning af dommen.

I sag C-520/14, Gemeente Borsele skulle EU-Domstolen tage stilling til, om en lokal myndighed, der leverer en skoletransportydelse mod vederlag, handlede i egenskab af afgiftspligtig person, hvilket forudsætter, at den lokale myndighed udøver økonomisk virksomhed.

Henset til at EU-Domstolen i sag C-520/14, Gemeente Borsele, netop vurderede og i dommens præmisser udtaler sig om betingelserne for at enhed udøver økonomisk virksomhed er dommen af afgørende betydning for vurderingen i nærværende anmodning om bindende svar, hvor der netop skal tages stilling til om Spørger udøver økonomisk virksomhed.

Det bemærkes endvidere, at såvel nærværende sag, som sag C-520/14, Gemeente Borsele angik et tilfælde, hvor der blev leveret tjenesteydelser mod vederlag, men hvor der var/er en asymmetri mellem størrelsen af vederlaget og de leverede tjenesteydelser.

Der er efter SKATs vurdering ikke grundlag for at antage, at dommen - således som Spørger har anført - skulle angå spørgsmålet om, hvorvidt ydelserne blev leveret i egenskab af offentlig myndighed. SKAT har herved henset til, at det indledningsvis altid vil være nødvendigt at tage stilling til, hvorvidt der er tale om udøvelse af økonomisk virksomhed og dermed en aktivitet som er omfattet af momslovens

anvendelsesområde. Er konklusionen, at der er tale om udøvelse af økonomisk virksomhed skal det herefter vurderes, hvorvidt aktiviteten er omfattet af en fritagelse m.v., herunder om ydelsen leveres af en offentlig myndighed i dens egenskab af offentlig myndighed. Er konklusionen, som i C-520/14, Gemeente Borsele, at der ikke er tale om økonomisk virksomhed vil der derimod ikke være relevant at tage stilling til, hvorvidt denne udøves af en offentlig myndighed eller ej.

Se herfor eksempelvis C-246/08, Kommissionen mod Finland, hvor EU-Domstolen efter at have konkluderet, at der ikke var tale om udøvelse af økonomisk virksomhed konkluderede følgende:

”Da de offentlige retshjælpskontorer ikke udøver en økonomisk virksomhed, og idet anvendelsen af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit [bestemmelsen fritager offentlige myndigheders leverancer, når leverancen er i egenskab af offentlig myndighed], forudsætter, at det forudgående er fastslået, at den omhandlede virksomhed er af økonomisk karakter, er det ikke nødvendigt herefter for det andet at undersøge om disse offentlige retshjælpskontorer yder den omhandlede retshjælp i deres egenskab af offentlig myndighed.

Sammenfattende er det SKATs vurdering, at Spørger ikke udøver økonomisk virksomhed med levering af arrangementsydelser mod vederlag. Spørger skal derfor ikke opkræve moms af deltagergebyret.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Nej”.

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momspligtig af sponsorbidrag, hvor sponsor stiller krav om modydelser.

Begrundelse

Ifølge momslovens § 4, stk. 1, 1. punkt om de afgiftspligtige transaktioner, betales der afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Bestemmelsen implementer momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, der definerer momssystemets anvendelsesområde.

EU-Domstolen har i sin faste praksis fastslået, at en tjenesteydelse kun udføres ”mod vederlag” og således kun skal pålægges afgift, 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 modtageren, jf. herfor bl.a. sag C-16/93, Tolsma.

Udover en gensidig udveksling af tjenesteydelser forudsætter udøvelsen af økonomisk virksomhed i momslovens forstand, at der er en direkte sammenhæng mellem vederlag og tjenesteydelsen samt at udøvelsen af virksomhedsaktiviteten sker med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, jf. sag C-267/08 SPÖ landesorganisation Kärnten.

Spørger modtager sponsorbidrag, hvor sponsorvirksomhederne kræver nærmere angivne modydelser i form af f.eks. reklameplads og omtale m.v.

Retten til at oppebære sponsorbidragene er betinget af, at Spørger markedsfører sponsorvirksomheden på en nærmere angiven måde. Der er således tale om en gensidig udveksling af ydelser mod vederlag, hvor der er en direkte sammenhæng mellem vederlaget og tjenesteydelsen. Ud fra oplysningerne om sponsorvirksomhedsudøvelsen er det endvidere lagt til grund, at der er tale om virksomhed, som udøves med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

Henset hertil er det SKATs opfattelse, at Spørger udøver økonomisk virksomhed med levering af markedsføringsydelser mod vederlag og at Spørger dermed er momspligtig af de modtagne vederlag i form af sponsorbidragene.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 4 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at Spørger ikke skal afregne moms af modtagne tilskud.

Begrundelse

Ifølge momslovens § 4, stk. 1, betales der afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, der definerer momssystemets anvendelsesområde.

EU-Domstolen har i sin faste praksis fastslået, at en tjenesteydelse kun udføres ”mod vederlag” og således kun kan 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 modtageren, jf. sag C-16/93, Tolsma.

Af momslovens § 27, stk. 1, 1. punkt om afgiftsgrundlaget, som implementerer momssystemdirektivets artikel 73, følger, at ved levering af varer og ydelser er afgiftsgrundlaget vederlaget, herunder tilskud, der er direkte forbundet med varens eller ydelsens pris.

EU-Domstolen har i sin faste praksis fastslået, at tilskud alene er afgiftspligtige, hvis de kan anses for direkte forbundet med transaktionernes pris, hvilket kræver, at tilskuddet skal være blevet betalt til den tilskudsmodtagende virksomhed mod, at virksomheden leverer en bestemt vare eller udfører en bestemt ydelse. Det er kun i disse tilfælde, at tilskuddet kan anses for at være et vederlag for levering af en vare eller udførelse af en ydelse, og tilskuddet dermed er afgiftspligtig, jf. sag C-184/00, Office des produits wallons.

En tilskudsmodtager skal derfor ikke medregne tilskud i sin momspligtige omsætning efter momslovens § 27, stk. 1, hvis tilskuddet ikke er blevet betalt, som vederlag for en bestemt vare eller ydelse. I disse tilfælde anses tilskuddene derimod for at fald uden for momssystemet, idet de ikke er foretaget med krav om en modydelse.

Anmodningen angår dels tilskud, hvor der allerede er givet tilsagn fra fonde, dels tilskud fra fonde, som endnu ikke har meddelt deres stillingtagen.

Om de tilkendte tilskud oplyser Spørger, at tilskudsgiverne ikke stiller konkrete betingelser til gengæld for tilskuddene, at Spørger ikke forpligter sig til at præstere konkrete modydelser, ligesom tilskuddene ikke har nogen konkret og målbar sammenhæng med leverancer til tredjemand.

Skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1, giver som udgangspunkt mulighed for at opnå bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Ifølge skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2 kan Skatterådet i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed.

Det er SKATS opfattelse, at det stillede spørgsmål er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med den fornødne sikkerhed.

SKAT har herved henset til, at spørgsmålet dels angår tilskud, hvorom der endnu ikke er givet tilsagn fra tilskudsgiver og dermed tilskud, hvor de nærmere betingelser m.v. for tilskuddet ikke kendes, dels er beskrivelsen af de enkelte tilskud, som der er givet tilsagn om, af yderst overordnet karakter.

SKAT indstiller derfor at spørgsmålet afvises.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 5 besvares med ”Afvises”.

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at Spørger har fuldt momsfradrag for sine omkostninger, jf. momslovens § 37.

Begrundelse

Ifølge momslovens § 37, stk. 1, kan en registreret virksomhed ved opgørelsen af afgiftstilsvaret fradrage afgiften 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, herunder leverancer udført i udlandet.

Retten til at fradrage den moms, der er erlagt for varer og tjenesteydelser er således, som udgangspunkt betinget af, at udgifterne til erhvervelse af disse varer eller tjenesteydelser kan henføres direkte til virksomhedens levering af nærmere angivne varer eller tjenesteydelser.

EU-Domstolen har dog også indrømmet virksomhederne en ret til at fradrage moms på indkøb af varer og tjenesteydelse, selvom der ikke er en direkte og umiddelbart tilknytning mellem virksomhedens køb og virksomhedens salg af varer/tjenesteydelser. Der er således også ret til at fradrage momsen af udgifterne til erhvervelse af varer og ydelser, som henhører under den afgiftspligtiges generalomkostninger og dermed også er omkostningselementer ved de goder og tjenesteydelser, som den afgiftspligtige leverer. Sådanne udgifter har således en direkte og umiddelbar tilknytning til hele den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed.

En vurdering af, hvorvidt Spørger har fuldt fradrag for momsen af de afholdte udgifter til indkøb af varer og ydelser udgifter efter momslovens § 37, afhænger derfor af, om indkøbet har en direkte og umiddelbar tilknytning til Spørgers momspligtige leverancer eller kan anses som generalomkostninger og dermed har en direkte og umiddelbar tilknytning til hele Spørgers afgiftspligtige økonomiske virksomhed.

Såfremt det pågældende indkøb derimod har en direkte og umiddelbar tilknytning til enten en aktivitet, som er fritaget efter momslovens § 13 eller en aktivitet, der falder uden for momssystemets anvendelsesområde, fordi der er tale udgifter, som kan henføres til den ikke-økonomiske virksomhed, er der ikke fuld fradragsret for disse udgifter. I disse tilfælde har Spørger enten ingen fradragsret eller kun delvis fradragsret for den del af sine udgifter, der direkte og umiddelbart vedrører virksomhedens afgiftspligtige transaktioner, jf. momslovens § 38.

Se også EU-Domstolen afgørelse i sag C-437/06, *Securenta*, hvor domstolen fastslog, at der ikke er fradragsret for en ikke-økonomisk virksomheds udgifter i medfør af momssystemet, fordi en sådan virksomhed falder uden for momssystemet anvendelsesområde. Tilsvarende konklusion fremgår af den af Spørger anførte afgørelse C-126/14, *Sveda*, hvor EU-Domstolen bemærkede, at det af Domstolens praksis fremgår, at der ikke er fradrag for indgående afgift, når varer eller tjenesteydelser er erhvervet af en

afgiftspligtig person i forbindelse med transaktioner, der ikke er omfattet af momsens anvendelsesområde, dvs. varer/tjenesteydelser indkøbt til en aktivitet, som er klassificeret som ikke økonomisk virksomhed.

Spørger udøver dels momspligtig økonomisk virksomhed med levering af reklameydelser til sponsorvirksomhederne, dels ikke-økonomisk virksomhed, som falder uden for momsens anvendelse område, i forbindelse med Spørgers organisering og afholdelse arrangementet i Danmark, jf. svaret på spørgsmål 3 og 4.

Henset hertil vil Spørger have fuldt fradrag for momsen af de indkøb, som har en direkte og umiddelbar tilknytning til Spørgers momspligtige virksomhed med levering af reklameydelser, jf. momslovens § 37, stk. 1.

Momsen af de udgifter, der alene har en direkte og umiddelbar tilknytning til den ikke-økonomiske aktivitet i form af Spørger organisering og afholdelse af det årlige arrangement kan derimod ikke fradrages, jf. momslovens § 37, stk. 1, modsætningsvis.

Momsen af de udgifter, der har en direkte og umiddelbar tilknytning til både den momspligtige aktivitet med levering af reklameydelser og den ikke-momspligtige aktivitet med at afholde arrangementet skal opgøres efter et skøn i henhold til momslovens § 38, stk. 2.

Det bemærkes afslutningsvis, at uanset om Spørgers aktivitet med at organisere og afholde konferencen principielt er grundlaget for at Spørger kan levere reklameydelser mod vederlag, er det SKATs opfattelse, at udgifter, som relaterer sig til den ikke-momspligtige aktivitet med at arrangere og afholde arrangementet i Danmark, ikke kan anses som fradragsberettigede efter momslovens § 37, stk. 1. Momslovens § 37 hjemler således alene fradrag for momsen af de udgifter, der knytter sig direkte til momspligtige leverancer og udgifterne til Spørger ikke-momspligtige aktiviteter har ikke en sådan direkte tilknytning til levering af reklameydelserne/sponsorydelserne, at der kan indrømmes fradrag herfor efter momslovens § 37, stk. 1.

Samme fortolkning af momslovens § 37, stk. 1 er anlagt af Landsskatteretten i TfS2000, 828, som angik en fond, hvis formål var udvikling af fælles kulturaktiviteter over landegrænser. Landsskatteretten fandt, at fonden drev momspligtig virksomhed ved levering af reklameydelser. Efter fondens vedtægter havde fonden yderligere aktiviteter, som ikke var momspligtige efter momslovens § 4. Landsskatteretten lagde til grund, at der knyttede sig momsbelagte udgifter til indkøb m.v. vedrørende disse aktiviteter. Landsskatteretten fandt, at uanset at disse aktiviteter måtte være grundlaget for, at Fonden kunne levere reklameydelser mod vederlag kunne indkøb mv. der relaterede sig til disse aktiviteter ikke anses som fradragsberettigede efter momslovens § 37, stk. 1. Efter Landsskatterettens opfattelse hjemlede denne bestemmelse således alene fradrag for momsen af de udgifter, der knytter sig direkte til de momspligtige leverancer, og udgifterne til Fondens ikke-momspligtige aktiviteter havde ikke en sådan direkte tilknytning til leveringen af reklameydelser, at der kunne indrømmes fradrag herfor efter momslovens § 37, stk. 1.

I sit høringssvar henviser Spørger til EU-Domstolens dom i sag C-126/14, Sveda.

Det skal hertil bemærkes, at EU-Domstolen i sag C-126/14, Sveda, indledningsvis anfører, at det fremgår af fast retspraksis, at en direkte og umiddelbar tilknytning mellem en bestemt indgående transaktion og én eller flere udgående transaktioner, der giver ret til fradrag, principielt er nødvendig, for at en afgiftspligtig person har ret til at fratrække den betalte indgående moms, og for at omfanget af denne ret kan fastlægges.

EU-Domstolen bemærker herefter, at i forbindelse med anvendelsen af kriteriet om en direkte tilknytning, påhviler det skattemyndighederne og de nationale retter, at tage alle omstændigheder i betragtning og kun at tage hensyn til de transaktioner, som objektivt er knyttet til den afgiftspligtige persons afgiftspligtige virksomhed. Om der foreligger en sådan tilknytning afhænger således af det objektive indhold af den omhandlede transaktion.

Med henvisning til at det af den konkrete sag fremgik, at Sveda havde erhvervet eller fremstillet de omhandlede investeringsgoder i den hensigt at udøve økonomisk virksomhed, hvilket blev bestyret af de objektive forhold, og dermed havde handlet som en afgiftspligtig person, fandt EU-Domstolen, at der var ret til at fradrage den indgående moms.

Efter SKATs opfattelse har EU-domstolen i sag C-126/14, Sveda, således lagt vægt på de konkrete forhold i den konkrete sag, ved vurderingen af kriteriet om en direkte tilknytning mellem afholdte omkostninger/udgifter og en eller flere udgående transaktioner (eller hele den afgiftspligtiges virksomhed) og en eventuel momsfradragsret. Der skal altså foretages en konkret vurdering af, om dette krav er opfyldt i det enkelte tilfælde set i forhold til den enkeltes virksomhed.

Efter en samlet bedømmelse af de faktiske forhold i nærværende sag, er det SKATs opfattelse, at spørger udøver to aktiviteter, jf. svaret på spørgsmål 3 og 4. SKAT finder således ikke at Spørger i nærværende sag udøver én integreret momspligtig aktivitet. Forholdene i nærværende sag kan derfor ikke sammenlignes med forholdene i EU-Domstolens dom i sag C-126/14, Sveda. Det er derimod SKATs vurdering, at forholdene i nærværende sag er fuldt ud sammenlignelige med de faktiske forhold i Landsskatterettens kendelse TfS2000, 828.

Det kan derfor ikke bekræftes, at Spørger har fuld fradragsret for momsen af Spørgers indkøb m.v. efter reglerne i momslovens § 37.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 6 besvares med ”Nej”.

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at Spørger ikke er omfattet af fradragsbegrænsningen for momspligtige kursusarrangører, jf. momslovens § 42, stk. 3.

Begrundelse

Afgiftspligtige personer defineres i momslovens § 3, stk. 1, som juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Spørger udøver ikke økonomisk virksomhed og er dermed ikke en afgiftspligtig person i forhold til aktiviteten med at afholde arrangementet i Danmark, jf. svaret på spørgsmål 3.

Henset til at aktiviteten med at arrangere og afholde arrangementet i Danmark falder uden for momslovens anvendelsesområde er der ikke grundlag for at foretage en vurdering af, hvorvidt aktiviteten er omfattet af fradragsbegrænsningen i momslovens § 42, stk. 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 7 besvares med ”Bortfalder”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet har tiltrådt SKATs indstilling med den af SKAT anførte begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momslovens § 3, stk. 1

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Momssystemdirektivets artikel 9

Ved "afgiftspligtig person" forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved "økonomisk virksomhed" forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Momslovens § 3, stk. 1

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Momslovens § 49, stk. 1, 2. punkt

Muligheden for registrering gælder også afgiftspligtige personer, der er etableret her i landet, og som driver virksomhed med levering af varer og ydelser, men som alene har leverancer i udlandet.

Praksis

SKM2008. 1014. SR⁻

Det lægges til grund for besvarelsen, at spørgers aktiviteter med drift af en plantage med henblik på salg af det avlede træ vil opfylde betingelserne for at blive anset som økonomisk virksomhed, samt at alle spørgers leverancer vil få leveringssted i udlandet.

Det er på denne baggrund Skatterådets opfattelse, at spørger vil være berettiget til at blive momsregistreret i Danmark, jf. momslovens § 47, stk. 1, samt at selskabet vil være berettiget til at fradrage momsen af udgifter til varer og ydelser, som spørger udelukkende anvender til brug for spørgers momspligtige leverancer, jf. momslovens § 37, stk. 1.

Det har herved ikke betydning, at selskabets aktiviteter er placeret i udlandet, samt at alle spørgers leverancer vil have leveringssted i udlandet.

Spørgsmål 3 og 4

Lovgrundlag

Momslovens § 3, stk. 1

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

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 materialet gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Momssystemdirektivets artikel 9

Ved ”afgiftspligtig person” forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved ”økonomisk virksomhed” forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift eller landbrug samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

Praksis

C-16/93, Tolsma

En tjenesteydelse udgøres 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 modtageren.

C-246/08, Kommissionen mod Finland

Under disse omstændigheder, da de offentlige retshjælpskontorer ikke udøver en økonomisk virksomhed, og idet anvendelsen af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, forudsætter, at det forudgående er fastslået, at den omhandlede virksomhed er af økonomisk karakter, er det ikke nødvendigt herefter for det andet at undersøge Kommissionens argumentation vedrørende spørgsmålet, dels om disse offentlige retshjælpskontorer yder den omhandlede retshjælp i deres egenskab af offentlig myndighed, jf. artikel 4, stk. 5, første afsnit, dels om....

C-267/08, SPÖ Landesorganisation Kärnten

I denne henseende skal det bemærkes, at selv om der er ved sjette momsdirektivs artikel 4 er givet moms en et meget vidt anvendelsesområde, er det kun virksomhed af økonomisk karakter, der er omfattet af bestemmelsen.

C-520/14, Gemeente Borsele

I den henseende bemærkes, at en tjenesteydelse ifølge fast retspraksis kun foretages ”mod vederlag” som omhandlet i momssystemdirektivet og dermed kan pålægges afgift, hvis 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 modtageren.

Den omstændighed, at ca. en tredjedel af forældrene til de elever, der er blevet transporteret, har betalt et bidrag til skoletransporten, gør det muligt at fastslå, at Borsele kommune har udført en tjenesteydelse mod vederlag.

Det skal for det andet præciseres, at den omstændighed, at der foreligger en tjenesteydelse, der er udført mod vederlag, ikke er tilstrækkeligt med henblik på at fastslå, at der foreligger økonomisk virksomhed.

At der med henblik på at fastslå, om en tjenesteydelse er udført mod vederlag på en sådan måde, at denne virksomhed skal kvalificeres som økonomisk virksomhed, skal foretages en vurdering af samtlige de omstændigheder, hvorunder ydelsen blev leveret.

Kundekredsens omfang og indtægterne størrelse kan sammen med andre omstændigheder tages i betragtning ved vurderingen.

I denne henseende bemærkes, at Borsele Kommune kun opkrævet en ganske lille del af de afholdte udgifter ved de bidrag den modtager, således at det indbetalte beløb alene dækker 3 % af de samlede transportudgifter, mens det resterende de beløb finansieres med offentlige midler,

Det følger således af en sådan asymmetri, at der ikke består en reel sammenhæng mellem det indbetalte beløb og den leverede tjenesteydelse. Det fremgår følgelig, at sammenhængen mellem den transportydelse, som kommunen har leveret og den modværdi, som forældrene skal betale herfor, ikke har den direkte karakter, som kræves for, at modværdien kan anses for en modydelse, der udgør et vederlag for denne ydelse, og for at denne ydelse kan anses for økonomisk virksomhed.

Spørgsmål 5

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 materialet gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Momslovens § 27, stk. 1

Ved levering af varer og ydelser er afgiftsgrundlaget vederlaget, herunder tilskud, der er direkte forbundet med varens eller ydelsens pris, men ikke indbefattet afgiften efter denne lov.

Skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1

Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3. Det kan være en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2 og 3

Stk. 2. Told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet kan i øvrigt i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Stk. 3. En afgørelse efter stk. 1 eller 2 kan ikke påklages administrativt.

Praksis

C-16/93, Tolsma

En tjenesteydelse udgøres 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 modtageren.

C-184/00, Office des produits wallons

For at tilskuddet kan anses for at være direkte forbundet med transaktionernes pris, skal tilskuddet særligt være blevet betalt til den tilskudsmodtagende organisation mod, at den leverede en bestemt vare eller udførte en bestemt tjeneste. Det er kun i dette tilfælde, at tilskuddet kan anses for at være et vederlag (modværdi) for levering af en vare eller udførelse af en tjenesteydelse og dermed er afgiftspligtigt.

Spørgsmål 6

Lovgrundlag

Momslovens § 37, stk. 1

Virksomheder registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a kan ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift, jf. § 56, stk. 3, 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, herunder leverancer udført i udlandet, jf. dog stk. 6.

Momslovens § 38, stk. 1, 1. punkt og 2

For varer og ydelser, som en virksomhed registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a anvender både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til andre formål i virksomheden, kan der foretages fradrag for den del af afgiften, der forholdsmæssigt svarer til omsætningen i den registreringspligtige del af virksomheden

[...]

Stk. 2. For varer og ydelser, som af en virksomhed registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a benyttes både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til virksomheden uvedkommende formål, kan der udelukkende foretages fradrag for den del af afgiften, der skønsmæssigt svarer til de pågældende varers og ydelsers fradragsberettigede brug i den registreringspligtige virksomhed.

Momssystemdirektivets artikel 167

Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.

Momssystemdirektivets artikel 168, stk. 1, litra a

I det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

1. Den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

Praksis

C-437/06, Securenta

Indgående moms på udgifter afholdt af en afgiftspligtig person kan imidlertid ikke give fradragsret i det omfang, den vedrører virksomhed, som henset til dens ikke-økonomiske karakter ikke falder inden for sjette direktivs anvendelsesområde.

C-126/14, Sveda

Sveda har erhvervet eller fremstillet de omhandlede investeringsgoder i den hensigt at udøve økonomisk virksomhed, hvilket bestyrkes af objektive forhold, og dermed har handlet som afgiftspligtig person i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 9, stk. 1.

Ifølge fast retspraksis er en direkte og umiddelbar tilknytning mellem en bestemt indgående transaktion og én eller flere udgående transaktioner, der giver ret til fradrag principielt nødvendig for at en afgiftspligtig person har ret til at fratrække den betalte indgående moms, og for at omfanget af en sådan ret kan fastlægges.

Det fremgår af retspraksis, at det i forbindelse med anvendelsen af kriteriet om en direkte tilknytning, som påhviler skattemyndighederne og de nationale retter, tilkommer disse at tage alle de omstændigheder, hvorunder de omhandlede transaktioner er blevet gennemført, i betragtning og kun at tage hensyn til de transaktioner, som objektivt er knyttet til den afgiftspligtige persons afgiftspligtige virksomhed. Om der foreligger en sådan tilknytning afhænger således af det objektive indhold af den omhandlede transaktion.

I denne henseende fremgår det af Domstolens praksis, at der hverken kan ske opkrævning af udgående afgift eller fradrag for indgående afgift, når varer eller tjenesteydelser erhvervet af en afgiftspligtig person anvendes i forbindelse med afgiftsfritagne transaktioner eller transaktioner, der ikke er omfattet af momsens anvendelsesområde.

For det andet vedrører de omkostninger, som Sveda har afholdt til anlæggelsen af denne fritidssti, der, som det fremgår af nærværende doms præmis 23, kan knyttes til den afgiftspligtige persons påtænkte økonomiske virksomhed, ikke aktiviteter, der falder uden for anvendelsesområdet for moms.

TfS2000, 828

Landsskatteretten fandt, at fonden drev momspligtig virksomhed vedrørende levering af reklameydelser. Det kunne ligeledes anses for godtgjort, at fonden modtog offentlige tilskud, der faldt uden for momslovens anvendelsesområde.

Fondens momspligtige aktiviteter bestod efter det oplyste i levering af reklameydelser mod vederlag. Landsskatteretten fandt, at Fonden efter momslovens § 37, stk. 1 var berettiget til fradrag for momsen af de udgifter til indkøb m.v. der udelukkende anvendtes til brug for disse leverancer.

Efter fondens vedtægter havde Fonden yderligere aktiviteter, som ikke var momspligtige efter momslovens § 4. Landsskatteretten lagde til grund, at der knyttede sig momsbelagte udgifter til indkøb m.v. vedrørende disse aktiviteter.

Uanset at disse aktiviteter måtte være grundlaget for, at Fonden kunne levere reklameydelser mod vederlag, fandt Landsskatteretten ikke, at indkøb m.v., der relaterede sig til disse aktiviteter kunne anses som fradragsberettigede efter momslovens § 37, stk. 1. Efter Landsskatterettens opfattelse hjemlede denne bestemmelse således alene fradrag for momsen af de udgifter, der knyttede sig direkte til de momspligtige leverancer, og udgifterne til Fondens ikke-momspligtige aktiviteter havde ikke en sådan direkte tilknytning til leveringen af reklameydelserne, at der kunne indrømmes fradrag herfor efter momslovens § 37, stk. 1.

Landsskatteretten fandt derfor, at Fonden ikke havde fradrag for momsen af de udgifter, der udelukkende havde tilknytning til Fondens ikke-momspligtige aktiviteter.

For så vidt angik udgifter, der knyttede sig til såvel de momspligtige aktiviteter, som de ikke-momspligtige aktiviteter (fællesudgifter) fandt Landsskatteretten, at fradragsretten skulle opgøres efter et skøn efter momslovens § 38, stk. 2.

Spørgsmål 7

Lovgrundlag

Momslovens § 3, stk. 1

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.