

## Svarskrift

Til

Københavns Byret

I sagsnr. BS 42B-6839/2017:

Foreningen Kræv Licensmoms Tilbage  
(advokat Claus Holberg)

mod

Skatteministeriet  
(Kammeradvokaten, advokat Bodil Søes Petersen)

og

Danmarks Radio  
(advokat Jan Steen Hansen)

møder jeg for Skatteministeriet og nedlægger følgende

### 1. PÅSTAND

Frifindelse.

### 2. BEMÆRKNINGER TIL SAGSØGERENS PÅSTAND

Sagsøgeren har i stævningen nedlagt påstand om, at ”Danmarks Radio, alternativt skatteministeriet” skal tilbagebetale den opkrævede moms af medielicensen til sagsøgeren.

Påstanden er efter Skatteministeriets opfattelse for upræcis til at indgå i en domskonklusion.

Såfremt påstanden blev taget til følge, ville det således ikke være klart, *hvem* der skulle tilbagebetale moms opkrævet af medielicens til sagsøgerne.

Hvis sagsøgeren fastholder søgsmålet mod DR, jf. herom nedenfor, **opfordres (a)** sagsøgeren til at omformulere sin påstand, så det bliver klart, hvad retsfølgen af, at den måtte blive taget til følge, er.

Såfremt sagsøgeren ikke omformulerer de nedlagte påstande forbeholder Skatteministeriet sig at nedlægge påstand om afvisning.

### 3. INDLEDENDE BEMÆRKNINGER

Denne sag drejer sig, om hvorvidt der er hjemmel til at afgiftspålægge den medielicens, der hovedsageligt opkræves til finansiering af Danmarks Radios virksomhed.

Nærmere bestemt er spørgsmålet, om det har betydning for lovligheden af den opkrævede afgift, at EU-Domstolen i sin dom i sag C-15/11, *Český rozhlas*, kom frem til, at licensbetalinger betalt til en tjekkisk offentlig radiovirksomhed ikke kunne anses for at være vederlag for en tjenesteydelse efter 6. momsdirektivs artikel 2, stk. 1.

Det er DR, der har opkrævet moms af medielicensen.

Skatteministeriet anerkender imidlertid, at et krav om tilbagebetaling af den opkrævede moms i denne sag kan rettes direkte mod Skatteministeriet.

Efter Skatteministeriets opfattelse er det derfor ikke nødvendigt, at DR tillige er part i denne sag.

### 4. DE DANSKE REGLER OM LICENS

#### 4.1 Radio- og fjernsynsloven

Reglerne om DR's radio- og fjernsynsvirksomhed, herunder licensbetaling, findes i lovbeholdning nr. 255 af 20. marts 2014 om radio- og fjernsynsvirksomhed (radio- og fjernsynsloven).

Heraf fremgår, at DR er en selvstændig offentlig institution, og at DR's virksomhed finansieres gennem DR's andel af licensafgifterne samt gennem indtægter ved salg af programmer og andre ydelser, tilskud, udbytte, overskudsandele mv., jf. radio- og fjernsynslovens § 15, stk. 1 og 2.

Det fremgår af § 69, stk. 1, at der betales medielicens for apparater, som kan modtage og gengive billedprogrammer eller -tjenester, der er udsendt til almenheden, og af § 69, stk. 2, at størrelsen af medielicensen fastsættes for et eller flere år ad gangen af kulturministeren med tilslutning fra Folketingets Finansudvalg.

Medielicensen er nærmere reguleret i bekendtgørelse nr. 1580 af 27. december 2014 om medielicens (licensbekendtgørelsen).

Af bekendtgørelsens § 2, fremgår det, at medielicensen i 2017 udgjorde kr. 1.246,- halvårligt og i 2018 udgør kr. 1.263,50,- halvårligt.

Videre følger det af § 3, stk. 1 og 2, at pligten til at betale medielicens påhviler indehaveren/brugeren, uanset om apparatet er ejet, lejet eller lånt, at betalingspligten påhviler brugeren, hvis denne er en anden end ejeren, og at betalingspligten indtræder uanset den nærmere benyttelse af apparatet. Af § 5 og 6 fremgår det, at medielicensen dækker en husstands besiddelse af licenspligtige apparater.

#### **4.2 Licensens indførelse**

Den danske licensordning blev indført ved vedtagelsen af lov nr. 45 af 13. marts 1926 om radiospredning. Af denne lovs § 2, stk. 1, fremgik:

*”Ministeren for offentlige Arbejder fastsætter med Tilslutning af Tingenes Finansudvalg Størrelsen af den Afgift, der bliver at opkræve for Benyttelsen af Modtagerapparater.*

Licensbetalingen var nærmere reguleret ved bekendtgørelse nr. 63 af 25. marts 1926, hvoraf blandt andet fremgik:

*”I Henhold til § 2 i Lov Nr. 45 af 13. Marts 1926 om Radiospredning fastsættes den Afgift, der for Tiden fra den 1. April d. A. indtil den 31. Marts 1927 vil være at erlægge til Radiospredningsfonden for Benyttelse af et traadløst Modtagerapparat saaledes:*

*[...]*

*De nævnte Afgifter skal være indbetalte til en Telegrafstation eller et Postkontor indenfor følgende Frister:*

*For Modtagerapparater, der er anskaffede inden den 1. April d. A., senest den 1. maj s. A og i øvrigt inden 14 Dage efter Apparatets Anskaffelse.*

.....

*Som Kvittering for Afgiften vil der blive udleveret et af Ministeriet for offentlige Arbejder Udstedt Mærke, der tillige gælder som Tilladelse til Opstilling af et traadløst Modtagerapparat.*

[...]

*Indehavere af traadløse Modtagerapparater, der ikke har indbetalt de fastsatte Afgifter i overensstemmelse hermed, vil i Henhold til [...] ifalde Straf af Bøder [...] eller Konfiskation af de ulovligt anbragte eller benyttede Apparater.”*

#### **4.3 Licensen pr. 1. januar 1978**

Den gældende radio- og fjernsynslov pr. 1. januar 1978 – hvor 6. momsdirektiv trådte i kraft – var lov nr. 421 af 15. juni 1973 om radio- og fjernsynsvirksomhed. Af lovens § 6 fulgte det, at:

*”Danmarks radio er en selvstændig offentlig institution, der ledes af det i § 8 nævnte radiatoråd, og hvis virksomhed finansieres gennem afgifter for benyttelse af radiofoni- og fjernsynsmodtagere, jfr. dog § 15.”*

Af lovens § 14, stk. 1 og stk. 3, 1. pkt., fremgik endvidere:

*”Størrelsen af afgifterne for benyttelse af radiofoni- og fjernsynsmodtagere fastsættes af ministeren for kulturelle anliggender efter indstilling fra radiatorådet og med tilslutning fra folketingets finansudvalg.*

[...]

*Stk. 3. Ministeren for kulturelle anliggender fastsætter nærmere regler om de i medfør af stk. 1 fastsatte afgifter, herunder om afgiftens indtræden og ophør...”*

Lovens § 14, stk. 3, var udmøntet i bekendtgørelse nr. 85 af 20. marts 1975 om radio- og fjernsynsafgift. Denne bekendtgørelses § 2 havde følgende ordlyd:

*”En radio- og fjernsynsafgift omfatter de radio- henholdsvis fjernsynsmodtagere, såvel stationære som transportable, der tilhører licensindehaveren eller af denne er modtaget på prøve, til leje, til låns eller lignende, og som benyttes af den pågældende selv eller de af hans husstand hørende familiemedlemmer [...]”*

## 5. EU-RETTE

### 5.1 Momssystemdirektivet

Det gældende momsdirektiv er Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter "momssystemdirektivet").

Af betragtning 6 til direktivet fremgår, at en gennemførelse i etaper er nødvendig, da harmoniseringen af omsætningsafgifterne i medlemsstaterne medfører ændringer af den fiskale struktur og har mærkbare konsekvenser på det budgetmæssige, økonomiske og sociale område.

De for denne sag relevante bestemmelser i direktivet lyder således:

#### *"Artikel 2*

1. *Følgende transaktioner er momspligtige:*

*[...]*

*c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab*

*[...]*

#### *Artikel 13*

1. *Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.*

*Når de udøver sådanne former for virksomhed eller foretager sådanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for så vidt angår disse former for virksomhed eller disse transaktioner, såfremt deres fritagelse af afgiftspligten ville føre til konkurrenceforvriddning af en vis betydning.*

*Under alle omstændigheder anses offentligretlige organer som afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag I anførte former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.*

2. *Medlemsstaterne kan anse virksomhed, der udøves af offentligretlige organer, og som er fritaget for afgift i henhold til artikel 132, 135, 136, 371, 374, 375, 376*

og 377, artikel 378, stk. 2, artikel 379, stk. 2, samt artikel 380-390, som virksomhed udøvet i egenskab af offentlig myndighed.

## KAPITEL 2

### *Fritagelse i forbindelse med visse former for virksomhed af almen interesse*

#### Artikel 132

1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

q) offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed.

#### Artikel 370

De medlemsstater, som pr. 1. januar 1978 lagde afgift på de transaktioner, som er anført i bilag X, del A, kan fortsætte med at gøre det.

#### Artikel 378

1. Østrig kan fortsætte med at lægge afgift på de transaktioner, der er anført i bilag X, del A, nr. 2).

[...]

#### Artikel 379

1. Finland kan fortsætte med at lægge afgift på de transaktioner, der er anført i bilag X, del A, nr. 2), så længe de samme transaktioner pålægges afgift i en af de medlemsstater, som tilhørte Fællesskabet pr. 31. december 1994.

[...]

#### Bilag 1

### **LISTE OVER DE FORMER FOR VIRKSOMHED, DER ER OMHANDLET I ARTIKEL 13, STK. 1, TREDJE AFSNIT**

[...]

- 13) *Radio- og fjernsynsforetagenders virksomhed, medmindre den er fritaget i henhold til artikel 132, stk. 1, litra q).*

*Bilag X*

**LISTE OVER TRANSAKTIONER, DER ER OMFATTET AF UNDTAGELSER OM-  
HANDLET I ARTIKEL 370 OG 371 OG ARTIKEL 375-390**

*DEL A*

***Transaktioner, som medlemsstaterne kan fortsætte med at  
lægge afgift på***

[...]

- 2) *Offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed*

[...]”(understreget her)

**5.2 De tidligere momsdirrektiver**

**5.2.1 1. og 2. momsdirrektiv**

Af præambelen til Rådets første direktiv af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter 67/227/EØF (herefter ”1. momsdirrektiv”) fremgår, at det er en forudsætning for virkeliggørelsen af direktivets hovedformål om etablering af et fælles marked med sunde konkurrenceforhold, at der i medlemsstaterne findes lovgivning om omsætningsafgifter, der ikke fordrejer konkurrencevilkårene, og som ikke hindrer den frie bevægelighed for varer og tjenesteydelser inden for det fælles marked.

I præambelen er det endvidere anført, at en gennemførelse af harmoniseringen af omsætningsafgifterne i medlemsstaterne må ske i etaper, da denne vil medføre betydelige ændringer i den fiskale struktur og få mærkbare følger på de budgetmæssige, økonomiske og sociale områder. Denne betragtning er gentaget i præambelen til momssystemdirrektivet, jf. ovenfor.

Med henblik på at realisere formålet blev der ved 1. momsdirrektiv og Rådets andet direktiv af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystemets struktur og de nærmere regler for dets anvendelse (67/228/EØF) (herefter ”2. momsdirrektiv”) – søgt gennemført en vis harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgift ved indførelsen af et fælles merværdiafgiftssystem.

Rådets 1. momsdirektiv opstillede de overordnede rammer for harmoniseringen af medlemsstaternes merværdiafgiftssystemer, mens 2. momsdirektiv regulerede strukturen og principperne for systemets anvendelse.

I præamblen til 2. momsdirektiv er det anført, at det har vist sig, at det kan overlades til medlemsstaterne selv at fastsætte bestemmelserne for det store antal tjenesteydelser, for hvilke omkostningerne ikke har indflydelse på tingenes priser. Af artikel 2 fremgår det, at merværdiafgiften pålægges levering af ting og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig foretager i indlandet mod vederlag, og i artikel 6, stk. 1, er det fastlagt, at som ”tjenesteydelse” anses enhver ydelse, der ikke er en levering af en ting.

Artikel 6, stk. 2, begrænser imidlertid 2. momsdirektivs anvendelse vedrørende tjenesteydelser, da det her bestemmes, at direktivets bestemmelser om afgiftspåleggelse af tjenesteydelser kun er bindende for de i bilag B anførte tjenesteydelser. Bilag B opregner i 10 punkter en række tjenesteydelser af klar erhvervmæssig karakter. Radio- og fjernsynsvirksomhed – eller øvrige ydelser af kulturel karakter – er ikke omfattet.

I artikel 4 er det defineret, hvem der i henhold til direktivet er afgiftspligtige. Bestemmelsen har følgende ordlyd:

*”Som ”afgiftspligtig” anses den, som regelmæssigt med eller uden fortjeneste for øje selvstændigt præsterer ydelser, som falder ind under producent-, handels- eller tjenesteydelsesvirksomhed.”*

Af bilag A, punkt 2, som udgør en integreret del af direktivet, fremgår følgende vedrørende artikel 4:

*”Staten, amter, kommuner og andre offentlige organer anses principielt ikke som afgiftspligtige i forbindelse med den virksomhed, de udøver i deres egenskab af offentlig myndighed.*

*Såfremt de udøver virksomhed, som falder ind under producent-, handels- eller tjenesteydelsesvirksomhed, kan de for denne virksomheds vedkommende anses som afgiftspligtige.”*

### 5.2.2 6. momsdirektiv

Ved beslutning af 21. april 1970 om erstatning af medlemsstaternes finansielle bidrag med Fællesskabets egne indtægter (EFT nr. L 94 af 28. april 1970) vedtog Rådet, at Fællesskabets budget fuldt ud skulle finansieres af Fællesskabets egne indtægter, herunder ved indtægter



fra merværdiafgifter opnået ved anvendelsen af en fælles sats på et beskatningsgrundlag, som er bestemt på ensartet måde efter fælles regler.

Med henblik på at realisere et sådant fælles merværdiafgiftssystem fremsatte Kommissionen den 20. juni 1973 forslag til Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (77/388/EØF) (herefter "6. momsdirektiv"), der - efter omfattende forhandlinger og hermed forbundne ændringer - blev vedtaget 17. maj 1977.

De ovenfor citerede bestemmelser i momssystemdirektivet er grundlæggende en videreførelse af tilsvarende bestemmelser i 6. momsdirektiv. Det drejer sig om følgende bestemmelser i 6. momsdirektiv: *artikel 2* (momssystemets anvendelsesområde), *artikel 4, stk. 5* (afgiftspligten for offentligretlige organer), *artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q* (afgiftsfritagelsen for virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsvirksomheder, som ikke har kommerciel karakter) og *artikel 28, stk. 3, litra a og stk. 4* (overgangsbestemmelser, der bemyndiger medlemsstaterne til fortsat at lade de transaktioner være afgiftspligtige, som er fritaget i henhold til artikel 13 eller 15, og som er anført i *bilag E*).

Bestemmelserne i momssystemdirektivet citeret ovenfor svarer således indholdsmæssigt til artiklerne i 6. momsdirektiv, omend der i visse tilfælde er foretaget sproglige tilpasninger.

Artikel 2 i 6. momsdirektiv havde således følgende ordlyd:

*"Merværdiafgift pålægges:*

- 1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.*
- 2. Indførsel af goder."*

Artikel 28, stk. 3, litra a og artikel 28, stk. 4, havde endvidere følgende ordlyd:

*"3. I den i stk. 4 omhandlede overgangsperiode kan medlemsstaterne:*

*a) fortsat lade de transaktioner være afgiftspligtige, som er fritaget i henhold til artikel 13 eller 15, og som er anført i bilag E;"*

*"4. Overgangsperioden er indledningsvis fastsat til fem år fra den 1. januar 1978. Senest seks måneder inden udløbet af denne periode og sidenhen efter behov skal Rådet på grundlag af en beretning fra Kommissionen tage de i stk. 3 nævnte undtagelsesbestemmelser op til fornyet overvejelse og med enstemmighed*

.....  
*på forslag af Kommissionen træffe afgørelse om en eventuel ophævelse af visse af disse undtagelser eller af dem alle.”*

I bilag E opregnes under overskriften ”liste over transaktioner omhandlet i artikel 28, stk. 3, litra A”, 15 specifikke typer af transaktioner mv, herunder som nr. 7) ”Transaktioner omhandlet i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q)”. Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q, omhandlede ”virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsorganer, som ikke har kommerciel karakter”.

.....  
6. momsdirektiv indeholdt i forhold til 2. momsdirektiv en ændret definition af den afgiftspligtige kreds. 6. momsdirektivs artikel 4, stk. 5, definerede offentligretlige organers afgiftspligt på følgende måde:

*”Staten, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.*

*Når de udøver sådanne former for virksomhed eller foretager sådanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for så vidt angår disse former for virksomhed eller disse transaktioner, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning.*

*Under alle omstændigheder anses de ovennævnte organer som afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag D opregnede former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.*

*Medlemsstaterne kan anse den virksomhed, som udøves af ovennævnte organer, og som er fritaget for afgift i henhold til artikel 13 eller 28, som virksomhed udøvet i egenskab af offentlig myndighed.”*

I Kommissionens oprindelige forslag til 6. momsdirektiv (KOM(73) 950 final) havde artikel 4, stk. 5, følgende ordlyd:

.....  
*”Staten, amter og kommuner og andre offentlige organer anses ikke som afgiftspligtige i forbindelse med den virksomhed, de udøver i deres egenskab af offentlig myndighed.*

.....

*Såfremt de udøver virksomhed som nævnt i stk. 1, bør de for denne virksomheds vedkommende anses for afgiftspligtige. Radio- og fjernsynsselskabernes virksomhed er omfattet af denne bestemmelse, ligesom organerne vedrørende landbrugsmæssig intervention, for så vidt angår deres virksomhed vedrørende landbrugsvarer, som de udøver i forbindelse med anvendelsen af forordningerne om en fælles markedsordning for disse varer.” (understreget her)*

Kommissionen anså altså i sit forslag til 6. momsdirektiv den virksomhed, der udøves af radio- og fjernsynsselskaberne, som værende afgiftspligtig virksomhed – dvs. omfattet af anvendelsesområdet i artikel 2.

Om medlemsstaternes holdning til Kommissionens forslag fremgår blandt andet følgende af side 4 i arbejdsdokument T/145/74 af 25. april 1974:

*”De fleste delegationer (B/D/DK/I/IRL/NL/UK) erklærede, at de i princippet kunne tilslutte sig Kommissionens forslag om at offentligretlige personer, der udøver økonomisk virksomhed, skal være afgiftspligtige. De ønskede imidlertid, at stk. 5 i artikel 4 i direktivforslaget skulle give en bedre definition på offentligretlige organer, dels af den virksomhed, de udøver i egenskab af offentlig myndighed, d.v.s. den virksomhed, der pr. definition ikke rejser noget konkurrencemæssigt problem, end ikke potentielt, i forhold til den private sektor.”*

Af side 5 i arbejdsdokumentet fremgik endvidere følgende:

*”c) Radio- og fjernsynsselskaber (stk. 5, andet afsnit)*

*Fire delegationer (B/DK/F/L) erklærede at kunne godkende det af Kommissionen på dette område stillede forslag. Andre delegationer gav derimod udtryk for vanskeligheder.*

*Den tyske delegation, som kunne acceptere, at reklameindtægter blev gjort afgiftspligtige gjorde navnlig opmærksom på, at en merværdiafgiftspligt for licensafgifter til radio- og fjernsynsselskaberne ville medføre vanskeligheder i forbundsrepublikken Tyskland, da disse selskabers virksomhed, efter forfatningsdomstolens mening, ikke bør betragtes som udført af afgiftspligtige. I øvrigt udspringer disse selskabers særlige karakter af lovgivningen i delstaterne, som ikke anser disse selskaber for afgiftspligtige.*

*Den irske delegation erklærede, at medens den ikke fandt noget til hinder for, at der blev pålagt reklameindtægter afgift, mente den derimod ikke, at*

*licensafgifter, der blev opkrævet af radio- og fjernsynsselskaber, skulle være merværdiafgiftspligtige.*

*Den belgiske delegation gjorde gældende, at i Belgien er licensbetaling knyttet til besiddelsen af et modtagerapparat og ikke til radio- og fjernsynsselskabernes tjenesteydelser.* (understreget her)

I forbindelse med forhandlingerne om udformningen af artikel 4, stk. 5 sondredes der altså, for så vidt angår radio- og fjernsynsselskabernes virksomhed, mellem på den ene side reklameindtægter og på den anden side licensafgifter. Vedrørende reklameindtægterne var der umiddelbart enighed mellem delegationerne om, at disse burde være omfattet af afgiftspligten, mens det forholdt sig anderledes med licensafgifterne.

Delegationernes uenighed førte til, at Kommissionens repræsentant, jf. side 8 i arbejdsdokument T/373/74 (FIN) af 17. juli 1974, gav udtryk for følgende:

*”Kommissionens repræsentant erklærede, at han ville overveje at fritage licensafgifter, der opkræves af disse selskaber, hvis flertallet af delegationerne skulle udtrykke ønske derom.”*(understreget her)

Kommissionen anså således ved sit forslag til 6. momsdirektiv også licensafgifter for vederlag for radio- og fjernsynsselskabernes ydelser, jf. direktivets artikel 2 og dermed for betalinger, der skal betales merværdiafgift af, hvis ikke ydelserne blev fritaget.

I arbejdsdokument T/631/74 (FIN) af 15. juli 1975 blev det af Gruppen vedrørende finansielle spørgsmål anført, at:

*”Gruppen var i øvrigt tilbøjelig til at mene, at denne bestemmelse (artikel 4, stk. 5, min tilføjelse.) burde suppleres med en liste over de former for virksomhed, som under alle omstændigheder skulle være omfattet af merværdiafgiften, idet denne, der fritages, skulle opregnes i artikel 14 (fritagelser i indlandet).”*(understreget her)

Foranlediget heraf udsendte gruppen vedrørende finansielle spørgsmål et udkast til formulering af artikel 4, med tilhørende bilag D, som indeholdt en oversigt over de former for virksomhed, hvis udøvelse under alle omstændigheder skulle medføre afgiftspligt for offentlige organer. Af udkastet til bilag D fremgår, at ”radio- og fjernsyn (afgifter og handelsvirksomhed)” var medtaget.

Udgangspunktet var altså i 1975, at radio- og fjernsynsvirksomhed – både for så vidt angår (licens)afgifter og for så vidt angår handelsvirksomhed – skulle være omfattet af afgiftspligten.

I en note af 15. november 1976, R/2719/76 er delegationernes holdning til spørgsmålet om afgiftspligten for offentligretlige radio- og fjernsynsorganer igen behandlet.

Af noten fremgår:

*”1. Kommissionen foreslår at fastsætte afgiftspligt for offentligretlige radio- og fjernsynsorganer, hvilket medfører beskatning af disse organers samlede virksomhed, herunder sådan virksomhed, for hvilken de opkræver afgifter (artikel 4, stk. 5, andet afsnit, i ovennævnte forslag).*

*2. Ved afslutningen af arbejdet hermed i gruppen vedrørende finansielle spørgsmål opnåedes der enighed om beskatning af reklameydelser og andre former for handelsvirksomhed, der udøves af disse organer.*

*Der rejser sig derimod et problem for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt det er hensigtsmæssigt at beskatte radio- og fjernsynsorganernes ikke-handelsmæssige virksomhed, for hvilken disse organer opkræver afgifter.” (understreget her)*

Af noten fremgår endvidere, at tre delegationer, Danmark, Frankrig og Italien, ønskede beskatning af radio- og fjernsynsvirksomheders ikke-handelsmæssige virksomhed, for hvilken disse organer opkræver afgifter. Disse delegationer gav i den forbindelse udtryk for, at en sådan beskatning var nødvendig for at undgå konkurrencefordrejning, vanskeligheder ved pro rata-beregning af fradrag samt budgettab.

Fire delegationer ønskede modsat at fritage offentlige radio- og fjernsynsorganer for beskatning af hensyn til de vanskeligheder af især juridisk art, som ellers ville kunne opstå. Delegationerne fandt desuden, at en i artikel 14 foreslået fritagelse for visse ydelser af kulturel art måtte omfatte radio- og fjernsynsorganernes ydelser af denne art.

Endelig fremgår det af noten, at den belgiske delegation forbeholdt sig sin stilling vedrørende dette spørgsmål.

Af Rådets note R/2991/76 (FIN 791) af 3. december 1976 om afgiftspligt for offentligretlige organer (artikel 4, stk. 5, og bilag D) fremgår det, at Gruppen for finansielle spørgsmål drøftede spørgsmålet om bestemmelsens udformning og i den forbindelse vedtog, at

offentligretlige organer skulle betragtes som afgiftspligtige for de former for virksomhed, de udfører, såfremt afgiftsfritagelse ville føre til konkurrencefordrejninger af en vis betydning.

Gruppen fastslog ved samme lejlighed, at offentligretlige organer under alle omstændigheder er afgiftspligtige – især for de former for virksomhed, der er opregnet i bilag D til direktivet. Vedrørende bilag D fremgår følgende af side 2 i noten:

*”3. Ved udarbejdelsen af den liste over former for virksomhed, der er opstillet i bilag D, fandt otte delegationer, at nogle af dem burde have været udeladt i det oprindelige udkast til denne liste, da*

- *listen kun er tænkt som eksempel;*
- *det kriterium, der er opstillet for at afgøre, om offentligretlige organer er pligtige til at svare merværdiafgift eller ikke, nemlig om deres afgiftsfritagelse ville føre til konkurrencefordrejninger af en vis betydning, var tilstrækkeligt til at afgøre, hvilken beskatningsordning, der skal finde anvendelse for deres vedkommende”*

*Den belgiske delegation tog forbehold overfor udeladelsen i bilag D af visse former for virksomhed, da en sådan udeladelse efter dens opfattelse lader et stort antal spørgsmål henstå uafklarede, hvoraf nogle er af stor betydning, især for så vidt angår egne indtægter.”*

Noten illustrerer, at der i december 1976 fortsat ikke var enighed mellem delegationerne om, hvilke former for virksomhed, der skulle være omfattet af bilag D og dermed pr. definition anses for afgiftspligtig virksomhed.

Af de forarbejder, som ministeriet har kunnet finde, kan det ikke konstateres, hvornår og med hvilken begrundelse, at ”radio- og fjernsyn (afgifter og handelsvirksomhed)” udgik af bilag D. Det kan blot konstateres, at ”transaktioner omhandlet i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q)” – altså virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsorganer, som ikke har kommerciel karakter – ved vedtagelsen af 6. momsdirektiv var medtaget i bilag E. Dette inddrager, at medlemsstaterne – forudsat i en overgangsperiode – kunne fortsætte med at lade disse transaktioner være afgiftspligtige.

Ved den endelige formulering af artikel 13 i 6. momsdirektiv blev visse former for virksomhed af almen interesse fritaget for afgiftspligten. Fritagelsen i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q, fik følgende ordlyd:

*”A. Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse*

1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

q) virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsorganer, som ikke har kommerciel karakter.”

I forslaget til 6. momsdirektiv var artikel 13 placeret som artikel 14. Nedenstående forarbejder vedrørende artikel 14 omhandler således 6. momsdirektivs artikel 13.

Vedrørende forslagets artikel 14 bemærkes, at fire delegationer i note af 15. november 1976 R/2719/76 (der ligeledes er nævnt ovenfor), udtalte:

”Fire delegationer (D, IRL, N, UK) ønskede, at denne virksomhed (offentligretlige radio- og fjernsynsorganers ikke-handelsmæssige virksomhed red.) fritages for beskatning under hensyntagen til de vanskeligheder af især juridisk, men også forfatningsmæssig art, som ellers ville kunne opstå. Nogle af dem bemærkede i øvrigt, at den i artikel 14 foreslåede fritagelse for visse ydelser af kulturel art ligeledes dækker radio- og fjernsynsorganernes ydelser af denne art.”

Ordlyden af den af delegationerne nævnte undtagelse fremgår af note af 30. september 1976 T/719/76 (FIN):

”Artikel 14: Fritagelser i indlandet

[...]

8. Visse kulturelle tjenesteydelser, der præsteres af offentligretlige kulturelle organer eller af andre statsanerkendte kulturelle organer eller af andre statsanerkendte kulturelle organer (punkt A 2 b).”

Af side 16 i samme note fremgår:

”Særligt problem: skal der i artikel 14 tilføjes et afsnit ”C” der vil kunne affattes således:

”Medlemsstaterne kan i en overgangsperiode tillade, at fritagne transaktioner pålignes merværdiafgift. Merværdiafgiften skal principielt pålignes samtlige transaktioner, der udføres af sådanne personer eller virksomheder, som vælger

.....  
*at blive afgiftspligtige. Medlemsstaterne kan dog begrænse afgiftspligtens omfang.”*

*Fire del: ja*

*(D, F, IRL, N)*

*Øvrige del.: forbehold, hovedsageligt fordi teksten ikke indeholder nogen tidsbegrænsning.*

*Kommission: imod.”*

På dette stadie af forhandlingerne i 1976 var radio- og fjernsynsorganers ikke-handelsmæssige virksomhed endnu ikke anført som en fritagelse i artikel 14. Udgangspunktet for drøftelserne var således, at nogle delegationer var af den opfattelse, at sådan virksomhed var omfattet af undtagelsen for ”visse kulturelle tjenesteydelser, der præsteres af offentligtretlige kulturelle organer eller af andre statsanerkendte kulturelle organer”.

Vedrørende en sådan undtagelsesbestemmelse fremgår følgende af note af 5. oktober 1976, T/744/76 (FIN):

*”Throughout this document delegations’ positions refer to the aim to be achieved.*

*[...]*

*8. Certain cultural services provided by public law cultural bodies or by other cultural bodies recognized by the State (item A(2)(b))*

- Delegations’ positions: 8 in favour of optional exemption*
- Solution proposed: exception (1)*

*(1) This solution requires that a common list of the services exempted be drawn up. The Council might make provision, by means of an entry in the minutes, for the Commission to be responsible for compiling this list.*

*Comments:*

- 1. In all cases where it was not possible to reach agreement on the immediate harmonization of the above items, the solution proposed consist in establishing the aim to be achieved, since the countries which currently apply rules at variance with this aim have the option of retaining their own rules. (understreget her)”*
- .....



Otte delegationer stemte således for en *frivillig* undtagelse af visse kulturelle tjenesteydelser, der præsteres af offentligretlige kulturelle organer eller af andre statsanerkendte kulturelle organer. Det bemærkedes dog, at der burde laves en liste, der definerede, hvilken virksomhed, der skulle være omfattet af undtagelsen.

Af kommentaren indsat i noten fremgår, at i alle tilfælde, hvor det ikke var muligt at opnå enighed om en øjeblikkelig harmonisering, da vil den foreslåede løsning (*solution proposed*) bestå i at fastlægge målet, der skal opnås, idet de lande, der på tidspunktet havde regler, der varierede fra dette mål, fortsat havde mulighed for at fastholde disse regler.

Ved note af 5. oktober 1976 fremkom den franske delegation med følgende forslag til en løsningsmodel vedrørende artikel 14:

*”Det af den franske delegation foreslåede oplæg bygger på en sondring mellem væsentlige holdninger vedrørende det dobbelte problem om konkurrencevilkår og egne indtægter og de holdninger, der er mindre væsentlige.*

[...]

*For så vidt angår den første kategori af standpunkter bør der udformes en løsning med hensyn til den endelige målsætning. I så tilfælde fremstilles spørgsmålet om kompensation på samme måde som det af Kommissionens tjenestegrene foreslåede skema.*

*For så vidt angår den anden kategori af standpunkter kunne man undlade at gå nærmere ind på harmoniseringsbegrebet, idet hver af medlemsstaterne bevarer sin adgang til enten beskatning eller til undtagelse. I dette tilfælde kan der enten gives afkald på enhver finansiel kompensation med den begrundelse, at betydning af disse holdninger er ringe eller lig nul, eller den finansielle kompensation kan pålægges de medlemsstater, der vælger fritagelse.”*

Af noten fremgik ligeledes, jf. noten side 5f, at ”visse kulturelle tjenesteydelser, der præsteres af offentligretlige kulturelle organer eller af andre statsanerkendte kulturelle organer” betragtes som værende i kategorien ”mindre væsentlige standpunkter”, hvorfor medlemsstaterne, efter det franske forslag skulle bevare adgangen til enten beskatning eller undtagelse.

Af note af 15. november 1976 T/848/76 (JUR)(FIN) fremgår vedrørende affattelsen af artikel 14 og 16 samt en overgangsbestemmelse, at:

.....

*”På samlingen den 21. oktober 1976 pålagde Rådet De faste repræsentanternes Komité at udarbejde en tekst ud fra følgende grundtanker, som blev fremsat af formanden under mødet:*

*Overgangsperioden for de pågældende transaktioner bør være så kort som muligt, og medlemsstaterne bestræber sig for så vidt muligt at nå dette mål. På grundlag af en rapport fra Kommissionen, eventuelt ledsaget af et forslag, undersøger Rådet på ny situationen fire år efter ikrafttrædelsen af det sjette direktiv. I forbindelse med denne undersøgelse skal de pågældende medlemsstater begrunde, hvorfor de endnu ikke har kunnet nå harmoniseringsmålet. I givet fald skal nye undersøgelser af situationen foretages mindst hvert fjerde år.*

*[...]*

*Rådet påtænker at vedtage tre lister over transaktioner, om hvilke der er opnået enighed*

- om fritagelse eller øjeblikkelig beskatning (liste I),*
  - om fritagelse eller beskatning, som samtlige medlemsstater først skal gennemføre ved udløbet af en overgangsperiode (liste II og III).*
- a) I betragtning af, at hovedreglen ifølge direktivet er, at der finder beskatning sted, er det kun nødvendigt i teksten at angive fritagelserne.*
- b) Blandt disse fritagelser bør der skelnes mellem dem, der tænkes gennemført endeligt, og dem, der ydes som en overgangsforanstaltning.*

*Det foreslås at indføje førstnævnte type fritagelser i artikel 14 og 16 (afhængigt af, om de sker inden for det enkelte land eller ved udførslen), og heriblandt yderligere at sondre mellem dem, der umiddelbart er fælles for alle medlemsstaterne, og dem, der først bliver det ved udløbet af en overgangsperiode.*

*Den anden type fritagelser foreslås indføjet i en ny artikel, som skal indeholde samtlige overgangsbestemmelser vedrørende fritagelserne.*

*Den juridiske tjeneste mener, at hvis det forhold, at der indføres en overgangsperiode, skal være i overensstemmelse med traktaten og specielt med afgørelsen angående egne indtægter, må der være vished for, at denne periode får en ende igen.”*

### **5.2.3 Forarbejder til momssystemdirektivet**

Ved vedtagelsen af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem blev overgangsordningen i artikel 28, stk. 3 og 4, videreført i dette

.....

direktivs artikel 370. Også de øvrige for denne sag relevante bestemmelser blev som nævnt videreført i momssystemdirektivet.

Af forslag til Rådets direktiv om det fælles merværdiafgiftssystem, omarbejdet udgave dateret den 15. april 2004, forelagt af Kommissionen (KOM(2004) 246 endelig), fremgår i punkt 1, at Kommissionen ved udarbejdelsen af udkastet har bestræbt sig på at opnå bl.a. klarhed og forenkling. I punkt 3 er det anført, at begrebet ”tilpasset” i margenen til Kommissionens forslag til tekst omfatter ændringer, som ikke er af indholdsmæssig karakter, som for eksempel ændringer af hensyn til klarhed, forenkling, redaktionelle præciseringer eller forbedringer i overensstemmelse med de lovtekniske principper, opdateringer mv.

Om både artikel 2, stk. 1, litra c) (forslagets artikel 3, stk. 1, litra c)), artikel 370 (forslagets artikel 363) og bilag X, del A, nr. 2 (forslagets bilag IX) fremgår i margenen til forslaget, at ændringerne alene er udtryk for en sådan ”tilpasning” af 6. momsdirektivs bestemmelser i artikel 2, artikel 28, stk. 3, og bilag E, nr. 7. Kommissionens forslag til disse bestemmelser svarer stort set til den endeligt vedtagne tekst.

## 6. DANSK RET

### 6.1 Redegørelse vedrørende merværdiafgift

I ”Redegørelse vedrørende merværdiafgift” afgivet af Finansministeriet i 1964, anføres det i forordet, at der i flere europæiske lande er overvejelser om indførelse af den form for omsætningsafgift, der betegnes som merværdiafgift, og det anføres i den forbindelse, at overvejelserne om en harmonisering af de almindelige omsætningsafgifter inden for fællesmarkedet går i retning af, at de 6 lande skal gennemføre et fælles system baseret på merværdiprincippet. Det anføres videre, at Departementet for Told- og Forbrugsafgifter har fulgt fællesmarkedets og de andre landes overvejelser vedrørende en merværdiafgift, og at redegørelsen har til hensigt at belyse selve princippet i merværdiafgiften og de vigtigste – bl.a. økonomiske – spørgsmål, der knytter sig til indførelse af en merværdiafgift i Danmark. Som et bilag til redegørelsen findes en skitse til et lovforslag om merværdiafgift samt bemærkninger hertil.

I redegørelsens kapitel II anføres det, at et af merværdiafgiftens vigtigste formål er at gøre forbrugsbeskatningen neutral, hvilket blandt andet tilsiger, at den størst mulige del af forbrugernes udgifter bliver omfattet af beskatningen, og at også tjenesteydelser, der indgår i forbruget, af den grund i videst muligt omfang også bør være afgiftspligtige. Det anføres endvidere, at man ved at fastsætte afgiftsgrundlaget så bredt som muligt opnår den fordel, at afgiftssatsen kan være lavere end ved et snævrere afgiftsgrundlag. Det fremgår af samme kapitel, at sociale og sundhedsmæssige hensyn kan tale for at holde visse tjenesteydelser uden for afgiftspligten.

I redegørelsen foretages fra side 38 og frem en gennemgang af forskellige former for tjenesteydelser med henblik på en afvejning af, om specielle hensyn (med tilstrækkelig vægt) taler

for afgiftsfrihed. Det anføres i den forbindelse på side 47, at det, når man tilsigter en ligelig beskatning af hele forbruget, vil være naturligt at inddrage alle former for forlystelser under merværdiafgiften.

I redegørelsens kapitel IX omtales afgiftsharmoniseringen i fællesmarkedet og fra side 99 Kommissionens forslag til direktiv. På side 103 anføres følgende:

*”Kommissionen foreslår, at vareleverancer og tjenesteydelser skal være underkastet afgiftspligten. Som nævnt tager Kommissionens forslag imidlertid i første række hensyn til fællesmarkedets interesse i at undgå konkurrencefordrejninger i handelen mellem medlemslandene som følge af forskelligheder i de indirekte afgiftssystemer. Kommissionen begrænser derfor i sit forslag afgiftspligten for tjenesteydelser til at omfatte sådanne ydelser, som påvirker varepriserne i handelen mellem medlemslandene.*

[...]

*Derimod overlades det til medlemslandene selv at afgøre om tjenesteydelser, som fortrinsvis ydes privatpersoner – f.eks. behandlinger hos frisører o.lign. – skal omfattes af afgiftspligten.”*

Fra side 117 i redegørelsen er som bilag indsat en skitse til lovforslag om merværdiafgift, hvoraf fremgår:

”§ 2.

*Afgiftspligten omfatter omsætningen af alle nye og brugte varer. Leverancer af gas, vand, elektrisk strøm, varme o.lign. anses som vareleverancer.*

*Stk. 2. Afgiftspligten omfatter endvidere omsætningen af de i punkt a-l nævnte ydelser.*

[...]

*l. Radio- og fjernsynsudsendelser.” (min understregning)*

Af kommentarerne til lovskitzen på redegørelsens side 128 fremgår:

*”Under punkt l er radio- og fjernsynsudsendelser medtaget under afgiftspligten. Dette indebærer, at der skal svares afgift af radio- og fjernsynslicensen.” (understreget her)*

## 6.2 Momsloven af 1967

Der blev i Danmark indført merværdiafgift ved Lov om almindelig omsætningsafgift af 31. marts 1967. Den danske lov byggede på Finansministeriets ”Redegørelse vedrørende merværdiafgift” af 30. december 1964, jf. bemærkningerne til lovforslaget, FT 1966-67, Tillæg A, spalte 306, hvor det i samme forbindelse er anført, at lovforslaget i det væsentlige svarer til den skitse til et lovforslag, der var indeholdt i redegørelsen.

I lovens § 2, stk. 1, er det bestemt, hvilke varer der er omfattet af afgiftspligten, mens det i § 2, stk. 2 er bestemt, hvilke ydelser der er afgiftspligtige. Således fremgår det af § 2, stk. 2, litra m, at afgiftspligten omfatter ”radio- og fjernsynsudsendinger” – altså samme formulering som i redegørelsens udkast til lovforslag. I de specielle bemærkninger til lovforslagets § 2 er det anført (spalte 316), at forslagene i punkt i til m bidrager til en ligelig beskatning af forbruget. Denne bemærkning vedrører udover radio- og fjernsynsudsendinger hårpleje, skønhedspleje o. lign., hoteldrift, pensionater mv., restauranter mv. og forlystelser.

Af § 3, stk. 1, nr. 3, fremgår det, at afgiften også svares af offentlige institutioner, der afsætter de i § 2 omhandlede varer og ydelser.

## 6.3 Ændringer i medfør af vedtagelsen af 6. momsdirektiv

Danmarks indtræden i EF pr. 1. januar 1973 medførte alene få ændringer i den danske momslov.

Vedtagelsen af 6. momsdirektiv førte imidlertid til, at der blev foretaget ændringer i momsloven fra 1967. Ændringerne blev vedtaget ved lov nr. 204 om ændring af merværdiafgiftsloven af 10. maj 1978.

Af lovens § 2, stk. 1, fremgår, hvilke varer der er omfattet af afgiftspligten, mens det af § 2, stk. 2 og 3, fremgår, hvilke ydelser der er omfattet. For så vidt angår ”radio- og fjernsynsudsendinger” fremgår det af § 2, stk. 3, litra d, at disse er omfattet af afgiftspligten.

Af bemærkningerne til den danske momslov fra 1978, om ændring af merværdiafgiftsloven, FT. 1977-78, Tillæg A, spalte 1594f, fremgår:

*”6. momsdirektiv tilvejebringer ikke den i Rådsafgørelsen af 21. april 1970 forudsatte fuldstændige harmonisering af afgiftsgrundlaget inden for EF, idet medlemsstaterne for en række nærmere specificerede varer og tjenesteydelser indtil videre kan bibeholde deres nugældende ordning, d.v.s. afgiftspligt, henholdsvis afgiftsfritagelse, som ikke er i overensstemmelse med direktivets hovedbestemmelser. Direktivet taler i denne forbindelse om en overgangsperiode på indledningsvis fem år, hvorefter EF-rådet med énstemmighed træffer afgørelse om en eventuel ophævelse af disse undtagelser eller nogle af dem.*

[...]

*Som eksempler på afvigelser fra det fælles beregningsgrundlag, som Danmark er berettiget til at bibeholde, kan nævnes, at man fortsat kan fritage personbefordring og afsætning af jord og fast ejendom for moms, ligesom man fortsat kan opkræve afgift af radio- og fjernsynslicens og visse offentlige kulturelle tjenesteydelser, såsom teaterforestillinger.”(understreget her)*

Videre fremgår det af bemærkningerne, at lovforslaget i overensstemmelse med 6. momsdirektiv – men i modsætning til den tidligere gældende lov – er udformet sådan, at også afgiften på tjenesteydelser bliver generel, så alene de tjenesteydelser, der udtrykkeligt undtages fra afgiftspligten, er fritaget for moms. Det fremgår i den forbindelse, at konsekvensen af ændringerne er, at de ydelser, der er afgiftspligtige efter den gældende momslov, forbliver afgiftspligtige, og at en del ydelser, som hidtil har været fri, herudover vil blive afgiftspligtige.

#### **6.4 Momsloven af 1994**

Ved lov nr. 375 af 18. maj 1994 gennemførtes en generel revision af momsloven, og loven fik i den forbindelse den systematik, den har i dag. De for denne sag relevante bestemmelser fik ved revisionen den ordlyd, der er gældende i dag. Af de generelle bemærkninger til lovforslaget fremgår, at den tekniske revision af momsloven primært havde det formål, at lovens systematik og terminologi skulle tilpasses 6. momsdirektiv (FT 1993-94, Tillæg A, spalte 4363-64).

I den gældende momslov fremgår det af § 4, stk. 1, at der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Af de specielle bemærkninger til bestemmelsen fremgår, at bestemmelsen indebærer en præcisering af de gældende regler, men i øvrigt ikke ændrer den gældende retstilstand på området (spalte 4382).

Af § 13, stk. 1, nr. 6, fremgår under en opstilling af fritagne varer og ydelser, at kulturelle aktiviteter er fritagne, men at dette ikke omfatter ”radio- og fjernsynsudsendelser, biograf- og teaterforestillinger, koncerter og lign.” (understreget her).

I bemærkningerne til § 13 er det anført, at fritagelserne er fastsat i overensstemmelse med 6. momsdirektiv og svarer til direktivets artikel 13 om afgiftsfritagelser i indlandet. Det anføres videre, at udgangspunktet er, at EU-landene anvender de samme fritagelser, men at der dog er fastsat enkelte undtagelser herfra, således at landene i vist omfang (bl.a.) kan pålægge afgift, hvor direktivet fastsætter afgiftsfrihed (spalte 4388).

Af bemærkningerne til § 13, stk. 1, nr. 6, fremgår det, at bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 2, stk. 3, litra d (citeret ovenfor).

I forbindelse med behandlingen af finansloven for 2006 blev der stillet et spørgsmål til Finansudvalget, i hvilket der ønskedes en redegørelse for, på hvilke punkter de danske momsregler afveg fra 6. momsdirektiv. I besvarelsen er det anført, at Danmark i lighed med andre medlemsstater har mulighed for fortsat at momsfritage visse transaktioner, som var momsfritagne, da 6. momsdirektiv blev gennemført i 1978. Disse fritagelser er anført i et skema.

Herefter er det anført, at Danmark endvidere kan ”opretholde momspligt for TV-licensen til Danmarks Radio, selv om denne licens efter direktivets almindelige regler ikke er momspligtig” (understreget her).

I svaret redegøres herefter for enkelte andre fravigelser af direktivets regler samt for den årlige opgørelse til Kommissionen over Danmarks bidrag til EU's egne indtægter baseret på momsgrundlaget, hvori der redegøres for konsekvenserne i den forbindelse af de danske afvigelser fra 6. momsdirektiv (Finansudvalget, (2. samling) L 175 – svar på spørgsmål § 38 spørgsmål 5).

## 7. ANBRINGENDER

Til støtte for frifindelsespåstanden gøres det overordnet gældende, at der i momssystemdirektivets artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, er hjemmel til, at Danmark kan afgiftspålægge licensbetalinger, og at denne hjemmel tillige eksisterer i momsloven.

### 7.1 Momssystemdirektivets artikel 370

Som beskrevet ovenfor følger det af momssystemdirektivets artikel 370, at de medlemsstater, der pr. 1. januar 1978 lagde afgift på de transaktioner, som er anført i bilag X, del A, kunne fortsætte med at gøre det. Af bilag X, del A, fremgår det under overskriften ”Transaktioner, som medlemsstaterne kan fortsætte med at lægge afgift på”, at dette som nr. 2 omfatter offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed.

Artikel 370 er helt enkelt og utvetydigt formuleret, og bestemmelsen opstiller ikke andre betingelser for bemyndigelsens anvendelse, end at medlemsstaten lagde afgift på de pågældende transaktioner pr. 1. januar 1978 og er fortsat med at gøre det. For så vidt angår beskrivelsen af de transaktioner, der er omfattet af bilag X, del A, nr. 2, kan det tilsvarende konstateres, at formuleringen er bred og uden forbehold eller undtagelser i relation til, hvilken form for ikke-kommerciel virksomhed, udøvet af offentlige radio- og fjernsynsforetagender, der er omfattet.

En ordlydsfortolkning af momssystemdirektivets artikel 370 giver således det resultat, at medlemsstater, der pr. 1. januar 1978 lagde moms på licensbetalinger til offentlige radio- og fjernsynsforetagender – hvilket Danmark ubestridt gjorde – kan fortsætte med at gøre det.

Spørgsmålet om betydningen og rækkevidden af bestemmelsen i momssystemdirektivets artikel 370 (og 6. momsdirektivs artikel 28, stk. 3, litra a) var ikke relevant i Domstolens dom i sag C-11/15, *Český rozhlas* – der så vidt ses er baggrunden for anlægget af denne sag – og bestemmelsen er derfor heller ikke omtalt i dommen. Tjekkiet var ikke medlem af EU den 1. januar 1978, og Tjekkiet har ikke en særlig bemyndigelse til (fortsat) at afgiftsbelægge offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed. Det har alene Øst-rig og Finland, jf. momssystemdirektivets artikel 378 og 379. Det bemærkes i den forbindelse, at bemyndigelsesbestemmelsen under alle omstændigheder – efter EU-Domstolens dom – ikke ville muliggøre de tjekkiske bestemmelser, hvorefter radiolicensen var moms*fritaget*. I Tjekkiet var situationen altså ikke som i Danmark den, at man lagde moms på licens.

Sagsøgeren anfører i stævningen på side 11 og 16, at det alene er transaktioner omfattet af momssystemdirektivet, der kan være omfattet af standstill-klausulen i direktivets artikel 370. Sagsøgeren synes med andre ord at konkludere, at idet undtagelsen i direktivets artikel 132, stk. 1, litra q, alene finder anvendelse på transaktioner omfattet af direktivet artikel 2, er dette også tilfældet for standstill-klausulen i artikel 370.

Efter Skatteministeriets opfattelse er der ikke grundlag for at anlægge en sådan fortolkning af momssystemdirektivets artikel 370.

Domstolen konkluderede i sag C-11/15, at undtagelsen i 6. momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q, alene finder anvendelse på transaktioner omfattet af direktivets artikel 2, jf. dommens præmis 32. Domstolens konklusion vedrørende dette spørgsmål følger imidlertid ikke af – og er heller ikke begrundet i – en ordlydsfortolkning af formuleringen ”virksomhed udøvet af sådanne offentlige radio- og fjernsynsorganer, som ikke har kommerciel karakter” i 6. momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q (som afløstes af momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra q). Tværtimod følger Domstolens konklusion af 6. momsdirektivs systematik, hvorefter en transaktion logisk ikke kan være omfattet af en fritagelsesbestemmelse, hvis den ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde. En transaktion må med andre ord være *omfattet* af afgifts*pligten* efter de grundlæggende bestemmelser i direktivet, før transaktionen kan være omfattet af en moms*fritagelse*.

Der er imidlertid ikke samme logiske indbyrdes sammenhæng mellem de bestemmelser i direktivet, der fastlægger direktivets anvendelsesområde, og bemyndigelsesbestemmelsen i artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2. Sidstnævnte bestemmelse forudsætter således netop, at der *uden* bestemmelsen *ikke* ville kunne pålægges moms, og at en national ordning med hjemmel i denne bestemmelse fraviger direktivet. Hele begrundelsen for bestemmelsen er, at medlemsstaterne skal gives mulighed for at opretholde en national ordning, der fraviger direktivet, og bestemmelsens anvendelsesområde er derfor uafhængig af direktivets grundbetingelser og system. Det har således ikke støtte i momssystemdirektivets opbygning og systematik, at



direktivets artikel 370 alene skulle have karakter af en fravigelse af *fritagelsesbestemmelsen* i direktivets artikel 132, stk. 1, litra q, som sagsøgeren anfører i stævningen på side 16, 4. afsnit. Ministeriets fortolkning har støtte i direktivets forarbejder, jf. herom nedenfor.

## 7.2 Forarbejderne til 6. momsdirektiv og momssystemdirektivet

At momssystemdirektivets artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, skal forstås sådan, at bestemmelsen giver de medlemsstater – herunder Danmark – der før den 1. januar 1978 pålagde moms på licensbetalinger hjemmel til at opretholde en sådan afgiftspålæggelse, har klar støtte i bestemmelsens tilblivelseshistorie.

Som det fremgår ovenfor, afløste momssystemdirektivets artikel 370 bestemmelsen i 6. momsdirektivs artikel 28, stk. 3, litra a.

Der foreligger flere dokumenter fra tilblivelsen af 6. momsdirektiv, der redegør for medlemsstaternes divergerende opfattelser og drøftelser med Kommissionen vedrørende spørgsmålet om direktivets regulering af offentlige radio- og fjernsynsorganers ikke-kommercielle virksomhed. Disse dokumenter belyser, hvad formålet med bemyndigelsesbestemmelsen i art. 28 stk. 3, litra a, jf. bilag E, nr. 7, var, og hvordan bestemmelsen forholder sig til direktivets øvrige bestemmelser.

2. momsdirektiv var i henhold til direktivets bestemmelser alene bindende for de 10 typer af tjenesteydelser, der var opregnet i direktivets bilag B, som alle havde klar erhvervmæssig karakter. Afgrænsningen af offentlige organers afgiftspligt var derfor ikke så vanskelig efter 2. momsdirektiv, som tilfældet ville blive efter 6. momsdirektiv, der tilsigtede at omfatte alle typer af tjenesteydelser, som ikke specifikt var undtaget. Som det fremgår ovenfor afstedkom dette også omfattende drøftelser mellem medlemsstaterne om udformningen og afgrænsningen af direktivets artikel 4, stk. 5, om offentligretlige organers afgiftspligt.

Der var mellem medlemsstaterne indbyrdes uenighed om, hvorvidt radio- og fjernsynsselskabernes virksomhed af ikke-kommerciel karakter skulle være omfattet af afgiftspligten eller ej. Også Kommissionen havde en klar holdning til dette spørgsmål, som visse af medlemslandene ikke kunne acceptere.

I artikel 4, stk. 5, i Kommissionens forslag til 6. momsdirektiv var det udtrykkeligt bestemt, at radio- og fjernsynsselskabernes virksomhed – som en ud af to specifikt opregnede former for offentlig virksomhed – skulle anses for afgiftspligtig. Heraf følger nødvendigvis, at Kommissionen forudsatte, at denne virksomhed var omfattet af direktivets anvendelsesområde og dermed, at betalingen – herunder i form af licensbetalinger – for de offentlige radio- og fjernsynsselskabers virksomhed havde karakter af ”vederlag” for radio- og fjernsynsydelserne, jf. direktivets artikel 2, stk. 1.

.....

Det fremgår af arbejdsdokument T/145/74 vedrørende drøftelserne om Kommissionens forslag, at uenigheden mellem medlemsstaterne netop vedrørte, hvorvidt der skulle lægges moms på *licensafgifter*, og at Kommissionen i arbejdsdokument T/373/74 gav udtryk for, at man ville overveje at fritage *licensafgifter*, hvis flertallet af delegationerne skulle udtrykke ønske derom.

Som det videre fremgår af gengivelsen ovenfor af arbejdsdokumenter fra 1974 til 1976 var det gennem hele denne periode udgangspunktet i de foreliggende udkast til regulering af spørgsmålet, at offentligretlige organers radio- og fjernsynsvirksomhed – både afgifter og handelsvirksomhed – skulle være omfattet af afgiftspligten, jf. det foreliggende udkast til bilag D med angivelse af de former for virksomhed, der under alle omstændigheder skulle medføre afgiftspligt for offentligretlige organer.

Det må lægges til grund, at de licensafgifter, som Kommissionen ønskede omfattet af afgiftspligten efter 6. momsdirektiv, ikke opfyldte de kriterier, som sidenhen er opstillet af Domstolen, herunder i sag C-11/15, som afgørende for, at der er tale om ”vederlag” for en tjenesteydelse, jf. direktivets artikel 2. Dette ville således fordre, at de offentlige radio- og fjernsynsvirksomheder havde indgået frivillige aftaler med deres brugere om betaling af licensafgifter, hvis betaling endvidere skulle afhænge af, om, og i hvilket omfang, radio- eller fjernsynsydelserne blev benyttet.

Disse forhold er netop ikke karakteristiske for en ”licensafgift”, som derimod er karakteriseret ved at være en fast lovbestemt afgift, der opkræves som enten en hustandsafgift eller en apparatafgift og dermed altså uafhængigt af i hvilket omfang, den pågældende licensbetaler faktisk benytter sig af det licensfinansierede radio- eller fjernsynsselskabs ydelser.

Kommissionens forudsætning om, at licensafgifter som betaling for radio- og fjernsynsydelser ville være omfattet af 6. momsdirektivs anvendelsesområde, viser derfor, at Kommissionen dengang var af den opfattelse, at en almindelig licensafgift – som eksempelvis den danske – havde karakter af et vederlag for en ydelse i den forstand, dette udtryk er anvendt i 6. momsdirektivs artikel 2. Det bemærkes i den forbindelse, at Domstolens praksis vedrørende fastlæggelsen af begrebet ”ydelse mod vederlag” er udviklet efter tilblivelsen af 6. momsdirektiv og endvidere hen over tid, og det har derfor på tidspunktet for tilblivelsen af 6. momsdirektiv ikke stået klart, at licensbetalinger ikke efter direktivet havde karakter af ”vederlag” for en ydelse.

Kommissionens forslag til bestemmelsen i artikel 4, stk. 5, og den endelige løsning på de mange modsatrettede holdninger og ønsker til en regulering af dette spørgsmål, der blev resultatet i 6. momsdirektiv, skal ses i lyset af denne forudsætning.

.....

Af dokumenterne fra tilblivelsen af 6. momsdirektiv kan det udledes, at Kommissionen og nogle medlemsstater, herunder Danmark, ønskede licensbetalinger omfattet af afgiftspligten i 6. momsdirektiv. Samtidig fremgår det, at andre medlemsstater, herunder Tyskland, var stærkt imod at lade offentligretlige radio- og fjernsynsorganers ikke-kommercielle virksomhed være omfattet af momspligten.

Det kan endvidere konstateres, at den endelige løsning i 6. momsdirektiv vedrørende spørgsmålet om afgiftspligt af licensbetalinger netop imødekom alle medlemsstaternes modsatte holdninger til dette spørgsmål, hvis det lægges til grund, at bemyndigelsesbestemmelsen i artikel 28, stk. 3, litra a, jf. bilag E, nr. 7, gav mulighed for, at de medlemsstater, der ved direktivets ikrafttræden lagde moms på licensbetalinger, kunne fortsætte hermed.

Dette resultat blev opnået ved, at radio- og fjernsynsselskabers ikke-kommercielle virksomhed udgik af bilag D, således at denne virksomhed ikke for alle medlemsstater blev anset for omfattet af afgiftspligten. Endvidere blev det indføjet i artikel 4, stk. 5, sidste afsnit, at medlemsstaterne kan anse bl.a. radio- og fjernsynsorganers ikke-kommercielle virksomhed for at have karakter af myndighedsudøvelse. Denne vurdering blev dermed overladt til medlemsstaterne. Endelig blev radio- og fjernsynsorganernes ikke-kommercielle virksomhed medtaget i fritagelsesbestemmelsen i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra q, mens der i artikel 28, stk. 3, litra a, blev givet en bemyndigelse for medlemsstaterne til fortsat at lade førnævnte virksomhed være afgiftspligtig, jf. bilag E, nr. 7.

Det kan således udledes af forarbejderne til 6. momsdirektiv, at Kommissionens forslag til afgiftspligt af offentligretlige radio- og fjernsynsselskabers ikke-kommercielle virksomhed og medlemsstaternes drøftelser om en sådan afgiftspligt vedrørte licensbetalinger, og at *formålet* med artikel 28, stk. 3, litra a, jf. bilag E, nr. 7, netop var at give de medlemsstater, der ved 6. momsdirektivs ikrafttræden lagde moms på licensbetalinger, mulighed for og hjemmel til at fortsætte med dette.

Dette formål var også afgørende ved Rådets vedtagelse af bemyndigelsesbestemmelsen. Det fremgår således af de ovenfor refererede noter fra Rådet, at der fortsat var uenighed medlemsstaterne imellem om behandlingen af offentlige radio- og fjernsynsorganers ikke-handelsmæssige virksomhed, og at Rådet i november 1976 foreslog, at der i direktivet blev indføjet en overgangsbestemmelse vedrørende transaktioner, om hvilke der ikke var enighed om beskatning eller om fritagelse.

Forarbejderne til 6. momsdirektiv underbygger således, at formålet med bestemmelsen i 6. momsdirektivs artikel 28, stk. 3, litra a, jf. bilag E, nr. 7, var, at de medlemsstater – herunder Danmark – der var medlem af EF den 1. januar 1978 kunne opretholde en national lovgivning, der lagde moms på licensbetalinger.

At det klart har fremgået af forhandlingerne om tilblivelsen af 6. momsdirektiv, at dette var formålet med artikel 28, stk. 3, litra a, jf. bilag E, nr. 7 – og at medlemsstaterne derfor har haft en berettiget forventning om fortsat at kunne lægge moms på licensbetalinger – understøttes af, at bemyndigelsesbestemmelsen i direktivets artikel 28, stk. 3, litra a, nævnes udtrykkeligt i forarbejderne til ændringen af den danske momslov i 1978, hvor det fremhæves, at Danmark i medfør af bestemmelsen i en overgangsperiode på indledningsvis 5 år fortsat kan opkræve afgift af radio- og fjernsynslicens. Også i det ovenfor citerede svar på et spørgsmål til Finansudvalget i forbindelse med behandlingen af finansloven for 2006 anførtes det specifikt, at Danmark kan opretholde momspligt for TV-licensen til Danmarks Radio, selv om denne licens efter direktivets almindelige regler ikke er momspligtig.

Ordlyden af artikel 28, stk. 3, i 6. momsdirektiv, der henviser til fritagelsesbestemmelserne i direktivet, må læses i lyset af forarbejderne og den forudsætning, der forelå ved udarbejdelsen af de omhandlede bestemmelser, hvorefter også licensbetalinger forudsattes at være vederlag for en ydelse og dermed både omfattet af direktivets anvendelsesområde og af direktivets fritagelsesbestemmelse vedrørende denne type virksomhed.

Ministeriets fortolkning understøttes endvidere af, at ordlyden af bemyndigelsesbestemmelsen i 6. momsdirektiv blev ændret ved den revision af direktivet, der førte til vedtagelsen af momssystemdirektivet. Som det fremgår ovenfor, støtter ordlyden af momssystemdirektivets artikel 370 klart, at medlemsstater, der pr. 1. januar 1978 lagde moms på licensbetalinger til offentlige radio- og fjernsynsforetagender, kan fortsætte med at gøre det. Ordlyden af artikel 370 henviser således ikke til direktivets fritagelsesbestemmelser men beskriver derimod selvstændigt – alene ved henvisning til det til formålet formulerede bilag X, del A – at medlemsstaterne kan fortsætte med at lægge afgift på offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed. Af forarbejderne til momssystemdirektivet fremgår, at den ændrede formulering ikke tilsigtede en indholdsmæssig ændring, men at sproglige ændringer af ikke-indholdsmæssig karakter havde til formål at gøre bestemmelserne klarere og i bedre overensstemmelse med de lovtekniske principper. Bemyndigelsesbestemmelsen skal således fortolkes med udgangspunkt i ordlyden af momssystemdirektivets artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2.

I tilknytning hertil bemærkes det, at EU-Domstolen i sin dom i sag C-43/96, Kommissionen mod Frankrig, der vedrørte undtagelsesbestemmelsen i 6. momsdirektivs art. 17, stk. 6, lagde vægt på, at forarbejderne til direktivet støttede en bred fortolkning af undtagelsesbestemmelsen og endvidere viste, at medlemsstaterne ikke havde kunnet blive enige om, hvilken ordning der skulle gælde på det omhandlede område, jf. dommens præmis 19.

I denne sag må der på tilsvarende måde lægges vægt på forarbejderne til 6. momsdirektiv og på, at medlemsstaterne ved 6. momsdirektivs tilblivelse netop ikke kunne blive enige om den momsmæssige behandling af licensafgifter til offentlige radio- og fjernsynsforetagender.

Undtagelsesbestemmelsen har alene det formål at tage højde for medlemsstaternes uenighed på de omhandlede afgrænsede områder og i den forbindelse respektere den regulering, medlemsstaterne havde, da de tiltrådte 6. momsdirektiv.

### 7.3 EU-Domstolens praksis

Den ovenfor anlagte fortolkning af standstill-bestemmelsen i momssystemdirektivets artikel 370 understøttes af EU-Domstolens praksis vedrørende 6. momsdirektivs artikel 28, stk. 3, og momssystemdirektivets artikel 370.

EU-Domstolen har således i sin praksis fremhævet, at de to bestemmelser har karakter af en undtagelsesordning, der afspejler den gradvise og stadig delvise karakter, som harmoniseringen af medlemsstaternes momslovgivning har, jf. eksempelvis præmis 48 i sag C-599/12, *Jetair NV*, hvor Domstolen ligeledes slog fast, at bestemmelserne giver medlemsstaterne tilladelse til at opretholde bestemmelser i deres nationale lovgivning, der uden tilladelserne ville være uforenelige med direktiverne.

I sin dom i sag C-240/05, *Eurodental Sàrl*, fastslog Domstolen i overensstemmelse hermed, at en medlemsstat, der benytter sig af muligheden for at afgiftspålægge en ydelse efter 6. momsdirektivs artikel 28, stk. 3, litra a, ikke herved tilsidesætter sjette momsdirektiv, samt at en herved opstået afgiftspligt ikke er en harmoniseret afgiftspligt, der er en integreret del af den momsordning, som er etableret ved direktivet, men en afgiftspligt, der kun er tilladt i en overgangsperiode, jf. dommens præmis 52.

I præmis 38 i dommen i sag C-36/99, *Ideál tourisme*, udtalte Domstolen endvidere, at artikel 28, stk. 3, litra b, uden forbehold giver medlemsstaterne tilladelse til fortsat at opretholde visse bestemmelser i deres nationale lovgivning, der er ældre end sjette direktiv, og som uden den nævnte tilladelse ville være uforenelige med dette. Domstolen udtalte videre, at en medlemsstat ved at opretholde sådanne bestemmelser ikke gennemfører det sjette direktiv og således hverken tilsidesætter dette direktiv eller de generelle principper i fællesskabsretten, som medlemsstaterne i øvrigt skal overholde.

Den foreliggende praksis fra Domstolen understøtter, at bemyndigelsesbestemmelsen i artikel 370 jf. bilag X, del A, nr. 2, ikke er begrænset til at finde anvendelse på transaktioner, der opfylder betingelserne i direktivets artikel 2, idet bemyndigelsesbestemmelsen ”uden forbehold” giver medlemsstaterne tilladelse til at opretholde bestemmelser om afgiftspligt for offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed, selv om dette uden tilladelsen ville være uforeneligt med direktivet, hvis blot medlemsstaten også lagde moms på disse transaktioner pr. 1. januar 1978.

Det bemærkes endvidere, at den af sagsøgeren anlagte fortolkning af momssystemdirektivets artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, grundlæggende vil tømme bestemmelsen for indhold.

.....

Dette forhold taler også for en fortolkning af artikel 370, jf. bilag X, del A, der er uafhængig af, om de transaktioner, som efter national ret pålægges moms, og som i øvrigt opfylder betingelserne i bemyndigelsesbestemmelsen, opfylder betingelserne i direktivets artikel 2. Der er således tale om en specifik bestemmelse, der har til formål at imødekomme bestemte medlemsstaters – for dem vigtige – ønske om fortsat at kunne lægge moms på transaktioner, som de forud for deres medlemskab af EU har lagt moms på. Det har på den baggrund formodningen imod sig, at bestemmelsen skal fortolkes på en måde, der indebærer, at den grundlæggende ikke har noget indhold.

I den forbindelse bemærkes i øvrigt, at bilag E til 6. momsdirektiv, der beskrev de transaktioner, som med hjemmel i direktivets artikel 28 kunne pålægges moms, selvom dette ikke fulgte af direktivet, omfattede 15 punkter. Bilag X, del A, til momssystemdirektivet omfatter kun 4 af disse. Ud over offentlig radio- og fjernsynsvirksomhed er det således nu kun ydelser leveret af tandteknikere samt tandlægers levering af tandproteser, levering af bygninger og dele hertil i visse tilfælde og ydelser leveret af rejsebureauer i visse tilfælde, der er omfattet af bemyndigelsen til at pålægge moms, hvor dette ikke følger af direktivet. Dette understreger, at det i forbindelse med udarbejdelsen af momssystemdirektivet er undersøgt og vurderet, om de enkelte bemyndigelsesbestemmelser fortsat havde reel relevans. Den omstændighed, at bemyndigelsesbestemmelsen vedrørende offentlig radio- og fjernsynsvirksomhed er opretholdt – til trods for at 11 ud af de oprindelige 15 undtagelser er udgået – vidner om, at EU-lovgiver har anset bestemmelsen for en væsentlig – og fortsat relevant – undtagelse til direktivet, hvilket yderligere taler imod, at bestemmelsen kan fortolkes på en måde, der reelt fratager den sit indhold.

Det bemærkes endvidere, at Østrig og Finland ved deres indtræden i EU i 1995 blev indrømmet den samme bemyndigelsesbestemmelse, jf. herved momssystemdirektivets artikel 378 og 379, som findes i artikel 370. Begge disse lande havde ved indtrædelsen i EU licensfinansieret public service-fjernsyn. Det har formodningen imod sig, at disse lande skulle være blevet indrømmet en bemyndigelsesbestemmelse uden reelt indhold.

#### **7.4 Sammenfatning**

På baggrund af det ovenfor anførte gøres det gældende, at det har klar støtte i ordlyden af momssystemdirektivets artikel 370, bestemmelsens tilblivelseshistorie, samt EU-Domstolens praksis, at artikel 370 giver hjemmel til, at Danmark kan fortsætte med at afgiftspålægge licensbetalinger. EU-Domstolens dom i sag C-11/15, Český rozhlas, ændrer ikke herpå.

Det er derfor i overensstemmelse med EU-retten, at Danmark med hjemmel i momslovens § 4, stk. 1, jf. § 13, stk. 1, nr. 6, 2. pkt., opkræver moms af licensbetalinger.

## 8. FORÆLDELSE

### 8.1 Forældelsesloven

#### 8.1.1 *Sagsøgerens eventuelle tilbagebetalingskrav er omfattet af den 3-årige forældelsesfrist*

Sagsøgeren har i stævningen principalt nedlagt påstand om, at sagsøgeren skal have tilbagebetalt moms af den medielicens, sagsøgeren har betalt fra den 1. oktober 2007.

Selv *hvis* sagsøgeren måtte have ret i, at der ikke har været hjemmel til at opkræve moms af medielicensen, gøres det gældende, at sagsøgerens eventuelle tilbagebetalingskrav i givet fald alene kan opgøres til moms af den medielicens, sagsøgeren har betalt efter den 29. september 2014.

Sagsøgerens tilbagebetalingskrav er således – som ovenfor nævnt – baseret på, at DR har opkrævet moms af den medielicens, som sagsøgeren har betalt til DR.

Stiftelsestidspunktet for sådanne krav om tilbagebetaling af beløb, der er betalt med urette, er betalingstidspunktet. Sagsøgerens eventuelle tilbagebetalingskrav er derfor stiftet i takt med betalingerne af licensen.

De af denne sag afledede tilbagebetalingskrav er omfattet af den 3-årige forældelsesfrist i forældelseslovens § 3, stk. 1, hvilket sagsøgeren så vidt ses er enig i, jf. det i stævningen på side 8, 3. afsnit, anførte.

Sagsøgeren har først ved indleveringen af stævningen til Københavns Byret den 29. september 2017 foretaget en handling, der er egnet til at afbryde forældelsesfristen, jf. forældelseslovens § 16, stk. 1.

På baggrund heraf gøres det gældende, at sagsøgerens eventuelle krav på tilbagebetaling af moms opkrævet af medielicens, der er betalt før den 29. september 2014, under alle omstændigheder er forældet.

#### 8.1.2 *Forældelsesfristen har ikke været suspenderet*

Sagsøgeren gør i stævningen på side 13, 3. afsnit – uden at uddybe synspunktet nærmere – gældende, at forældelsesfristen har været suspenderet efter reglen i forældelseslovens § 3, stk. 2, som følge af, at tilbagesøgningskravet har været sagsøgerens medlemmer ukendt.

Skatteministeriet forstår synspunktet således, at sagsøgeren mener at have befundet sig i en retsvildfarelse indtil afsigelsen af EU-Domstolens dom i sag C-11/15, og at sagsøgeren som følge heraf ikke var i stand til at rejse et tilbagebetalingskrav.

Det fremgår af forarbejderne til 2007-forældelseslovens § 3, stk. 2, at man med bestemmelsen har ønsket at videreføre den hidtidige suspensionsregel i 1908-forældelseslovens § 3. I tilknytning hertil fremgår det videre, at:

*”Det indebærer, at retsvildfarelse på samme måde som efter gældende ret fortsat kun undtagelsesvis vil kunne anerkendes som suspensionsgrund, f.eks. ved fejl begået ved professionel rådgivning eller bistand i juridiske spørgsmål og muligvis også i tilfælde, hvor en myndighed i et konkret tilfælde har handlet i strid med en i øvrigt anerkendt fortolkning eller administrativ praksis.”(understreget her)*

Forud for vedtagelsen af 2007-forældelsesloven var der overvejelser om, hvorvidt retsvildfarelser i visse tilfælde skulle anerkendes som en suspensionsgrund. Blandt andet overvejedes der særlige regler herom i relation til krav fremsat mod det offentlige som følge af, at en regel eller administrativ praksis tilsidesættes som ugyldig, jf. side 143 i betænkning 2005 nr. 1460 om revision af forældelseslovgivningen. Udvalget om revision af forældelseslovgivningen endte dog med ikke at anbefale sådanne særlige regler med følgende begrundelse:

*”Det vil i almindelighed være meget vanskeligt at afgrænse den undskyldelige retsvildfarelse fra den ikke-undskyldelige, og konsekvensen af at anerkende retsvildfarelse som en suspensionsgrund ville derfor i praksis blive, at de heromhandlede krav – typisk tilbagesøgnings- eller efterbetalingskrav mod det offentlige – alene blev begrænset af den 10-årige absolutte forældelsesfrist. Dette ville – som bl.a. ambi- og promillegebyrsagerne illustrerer – efter omstændighederne kunne medføre særdeles omfattende og uoverskuelige krav mod det offentlige. Det gælder også selv om den absolutte forældelsesfrist forkortes til 10 år i forhold til den gældende 20 års frist.*

*De hensyn, der begrunder forældelsesreglerne gør sig også gældende, når det offentlige er skyldner. Kravene må i givet fald normalt dækkes af skatteyderne i almindelighed, og det indrettelseshensyn, der ligger bag forældelsesreglerne, kan derfor også påberåbes af det offentlige. Samtidig forekommer hensynet til den enkelte fordringshaver gennemgående at være svagere, når fejlen rammer mange ligeligt. Forældelsesreglerne skal endvidere tilskynde til, at spørgsmål om mulige krav afklares indenfor rimelig tid. En anerkendelse af retsvildfarelse som suspensionsgrund ville svække varetagelsen af dette hensyn.*

*Det er på denne baggrund udvalgets opfattelse, at en generel adgang til suspension i denne tilfældegruppe ikke kan anbefales.”(understreget her)*

Som nævnt valgte lovgiver at følge denne anbefaling.



Der er således med vedtagelsen af 2007-forældelsesloven positivt taget stilling til, at retsvildfarelser fortsat som den altovervejende hovedregel ikke fører til suspension af forældelsesfristen efter lovens § 3, stk. 2.

At retsvildfarelser ikke suspenderer forældelsesfristen følger da også af fast og langvarig praksis fra Højesteret, jf. eksempelvis UfR 1997.1633H, UfR 2000.1953H, UfR 2000.2044H, UfR 2006.275H og UfR 2012.3564H.

Sidstnævnte sag omhandlede en sagsøger, der efter at EU-Domstolen med sin dom i sag C-398/09, *Lady & Kid*, underkendte den af de danske skattemyndigheder fulgte praksis, hvorefter der ved opgørelsen af tilbagebetalingskrav af ambi skete fradrag af den økonomiske fordel, som afskaffelsen af de tidligere arbejdsgiverafgifter havde medført, ønskede tilladelse til ekstraordinær anke af en dom, der var afsagt på baggrund af den underkendte praksis. Højesteret fandt, at kravet var forældet, og at den retsvildfarelse, sagsøgeren havde befundet sig i, ikke kunne føre til, at forældelsesfristen var suspenderet.

I overensstemmelse hermed kan det heller ikke føre til suspension af forældelsesfristen efter forældelseslovens § 3, stk. 2, at sagsøgeren først ved afsigelsen af EU-Domstolens dom i sag C-11/15 blev klar over, at sagsøgeren – efter egen opfattelse – havde et tilbagebetalingskrav mod skattemyndighederne.

Det bemærkes i øvrigt, at der i retspraksis vedrørende tilbagebetalingskrav mod offentlige myndigheder alene er gjort undtagelse fra udgangspunktet om, at retsvildfarelse ikke suspenderer forældelsesfristen, i ét tilfælde, hvor en kommune havde handlet i strid med en lovbestemmelses ordlyd og Indenrigsministeriets faste praksis, jf. UfR 1993.604Ø. Denne dom kan ikke anses for gældende ret efter afsigelsen af de ovennævnte senere højesteretsdomme. Selv hvis det var tilfældet, har skattemyndighederne under ingen omstændigheder vedrørende opkrævning af moms på medielicens handlet i strid med en anerkendt fortolkning eller fast praksis.

Det af sagsøgeren i stævningen på side 16, 4. afsnit, anførte om, at der i denne sag skulle foreligge sådanne særlige omstændigheder, at en retsvildfarelse kan føre til suspension af forældelsesfristen bestrides derfor.

## **8.2 Skatteforvaltningslovens fristregler**

Sagsøgeren anfører i stævningen på side 20, 5. afsnit, at forældelseslovens § 3, stk. 2, skal fortolkes i overensstemmelse med den videregående genoptagelsesbestemmelse i skatteforvaltningslovens § 32. Nærmere bestemt synes sagsøgerens synspunkt at være, at såfremt DR kræver moms af medielicens tilbagebetalt af Skatteministeriet i en periode, der ligger udover den 3-årige forældelsesfrist, da skal sagsøgeren også have adgang hertil.

Denne sag vedrører alene, om sagsøgeren har et tilbagebetalingskrav mod Skatteministeriet eller DR i anledning af, at DR har overvæltet moms på medielicens på sagsøgeren.

Da sagsøgerne ikke selv har betalt afgift efter momsloven, kan sagsøgerens momstilsvær ikke ændres, og det af sagsøgerne rejste krav må derfor retligt kvalificeres som et civilretligt tilbagebetalingskrav. Dette er så vidt ses ubestridt.

Skatteforvaltningslovens regler finder ikke anvendelse på sådanne tilbagebetalingskrav, og sagsøgeren er derfor afskåret fra at påberåbe sig skatteforvaltningslovens bestemmelser. Også herom synes der at være enighed, jf. stævningen, side. 20, 5. afsnit.

Allerede fordi sagsøgerens eventuelle tilbagebetalingskrav ikke er omfattet af skatteforvaltningslovens regler, er forældelsesfristerne i denne lov uden betydning for sagen. Det har således ingen betydning for forældelsen af sagsøgerens hævdede tilbagebetalingskrav, at DR eventuelt vil kunne anmode om genoptagelse af sit momstilsvær, såfremt det måtte være korrekt, at der ikke har været hjemmel til at momspålægge medielicensen.

## **9. FORSLAG TIL SAGENS BEHANDLING**

### **9.1 Gruppesøgsmål**

Sagsøgeren har anlagt sagen som et gruppesøgsmål, jf. stævningens afsnit 9.

Skatteministeriet vil ikke protestere imod, at sagen anlægges som et gruppesøgsmål, men lader det derimod være op til retten at afgøre, om betingelserne herfor er opfyldt i denne sag, jf. retsplejelovens § 254 b, stk. 1.

Såfremt retten finder, at sagen kan anlægges som et gruppesøgsmål, anmodes retten om snarest muligt at fastsætte en frist for tilmelding til gruppesøgsmålet, jf. retsplejelovens § 254 e, stk. 6, 1. pkt. Skatteministeriet foreslår, at fristen for tilmelding til gruppesøgsmålet fastsættes til 6 uger.

### **9.2 Henvisning til landsretten**

Sagsøgeren anmoder i stævningen på side 13, 3. afsnit, om, at sagen henvises til behandling ved Østre Landsret, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1, da sagen er af principiel karakter.

Skatteministeriet er enig med sagsøgeren i, at sagen er principiel og kan derfor tilslutte sig, at sagen henvises til behandling ved landsretten.

### **9.3 Sagens videre forløb**

Der verserer ved Københavns Byret yderligere to sager – sag nr. BS 46D-7136/2017 og sag nr. BS 99-7136/2017 – der ligesom denne sag vedrører, hvorvidt det er lovligt, at der opkræves moms af licensbetalinger.

I begge sager har sagsøgerne i stævningerne anmodet om, at sagerne henvises til behandling ved Østre Landsret. Skatteministeriet har i begge sager tilsluttet sig anmodningen om henvisning.

Efter Skatteministeriets opfattelse er det ikke hensigtsmæssigt, at der verserer tre separate sager om det samme spørgsmål. Procesøkonomiske hensyn tilsiger klart, at alene én af sagerne gennemføres til dom, og at de to resterende sager stilles i bero efter retsplejelovens § 345, indtil der er afsagt endelig dom i den sag, der gennemføres.

Såfremt der ikke kan opnås enighed om, at alene én sag gennemføres til dom, kan det overvejes, om sagerne kan sambehandles, jf. retsplejelovens § 254, stk. 1.

Sagsøgeren **opfordres (b)** på baggrund af ovenstående til at forholde sig til, hvordan den videre behandling af de tre sager efter sagsøgerens opfattelse mest hensigtsmæssigt kan finde sted.

Såfremt denne sag ikke berostilles, vil det endvidere efter Skatteministeriets opfattelse være procesbesparende, såfremt sagen i første omgang begrænses til at vedrøre det principielle spørgsmål om, hvorvidt det er foreneligt med EU-retten, at der er opkrævet moms af medielicensen, og at spørgsmålene om forældelse og den nærmere opgørelse af sagsøgerens eventuelle tilbagebetalingskrav først behandles, når dette juridiske fortolkningsspørgsmål er afklaret.

Skatteministeriet foreslår på den baggrund, at spørgsmålet om lovligheden af at opkræve moms af medielicensen udskilles til særskilt behandling, jf. retsplejelovens § 253, stk. 1.

Sagsøgeren **opfordres (c)** til at oplyse, om sagsøgeren kan tilslutte sig denne fremgangsmåde.

## 10. PROCESSUELLE MEDDELELSER

til sagsøgte kan stiles til Kammeradvokaten, advokat Bodil Søs Petersen, Vester Farimagsgade 23, 1606 København V (j.nr. 7520749).

## 11. MOMSREGISTRERING

Sagsøgte er ikke momsregistreret.

København, den 19. april 2018

Kammeradvokaten

.....  
v/Bodil Søes Petersen  
– *Partner, Advokat (H)*