

Duplik

Til

Østre Landsret, 14. afd.

I sagsnr. BS-20446/2018-OLR: Foreningen Kræv Licensmoms Tilbage
(advokat Claus Holberg)

mod

Skatteministeriet
(advokat Bodil Søes Petersen)

Ud over det i svarskriftet indeholdte, som fastholdes, giver det i replikken anførte mig anledning til at fremkomme med følgende bemærkninger:

1. FORTOLKNING AF MOMSSYSTEMDIREKTIVETS ART. 370

På baggrund af EU-Domstolens dom i sag C-11/15, Český rozhlas, gør Skatteministeriet ikke gældende, at den danske licensordning udgør levering mod vederlag og således er omfattet af momssystemdirektivets artikel 2. Som følge heraf er der heller ikke behov for, at landsretten på forhånd tager stilling til, om den danske licensordning er omfattet af momssystemdirektivets artikel 2.

Skatteministeriet gør derimod gældende, at anvendelsen af momssystemdirektivets artikel 370 er uafhængig af momssystemdirektivets artikel 2. Det er således ikke afgørende for Danmarks mulighed for at opkræve moms af medielicensen, at licensordningen efter EU-Domstolens dom i sag C-11/15, Český rozhlas, ikke udgør levering mod vederlag. Der henvises i det hele til Skatteministeriets anbringender herom i svarskriftets afsnit 7.

Som anført i svarskriftet er udgangspunktet for Skatteministeriets synspunkt en ordlydsfortolkning af artikel 370, idet bestemmelsen giver en uforbeholden ret for medlemsstaterne til at fortsætte med at lægge afgift på de transaktioner, der fremgår af bilag X, del A. Bestemmelsen er ikke begrænset til afgiftsopkrævning af i øvrigt momsfrigitagne transaktioner. Det er således efter ordlyden af artikel 370 ikke en forudsætning, at der er tale om transaktioner, der udgør levering mod vederlag efter momssystemdirektivets artikel 2.

At artikel 370 ikke forudsætter, at der er tale om levering mod vederlag, jf. artikel 2, understreges yderligere af ordlyden af den for nærværende sag relevante specifikke undtagelse i bilag X, del A, nr. 2, idet denne bestemmelse omhandler *offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed*. I modsætning til de øvrige undtagelsesmuligheder i bilag X, del A, angår den relevante bestemmelse således ikke efter sin ordlyd levering af ydelser og varer.

Heroverfor har sagsøgeren i replikken side 8 anført, at den tidligere gældende bestemmelse i 6. momsdirektivs artikel 28 i modsætning til den nugældende og relevante bestemmelse i artikel 370 udtrykkeligt henviser til den almindelige momsfritagelse, og at artikel 370 derfor også forudsætter, at transaktionen efter de almindelige regler er momsfrigitaget.

Som det fremgår af forarbejderne til 6. momsdirektiv, jf. svarskriftet pkt. 5.2.2., var der imidlertid omfattende drøftelser i forbindelse med vedtagelsen af direktivet, om hvordan offentlig radio- og fjernsynsvirksomhed og licensbetalingerne til finansiering heraf skulle behandles momsmæssigt. Det var således i forbindelse med vedtagelsen af direktivet en klar forudsætning, at de forskellige nationale licensordninger var omfattet af momssystemets almindelige anvendelsesområde, og at det herefter skulle være op til de enkelte medlemsstater, om licensbetalingerne skulle momsfrigtages eller momspålægges.

Ændringen af ordlyden fra artikel 28 i 6. momsdirektiv til artikel 370 i momssystemdirektivet kan således meget nærliggende netop skyldes, at udviklingen i EU-Domstolens praksis vedrørende ”levering mod vederlag”-begrebet indebar, at denne oprindelige forudsætning om, at licensbetalinger var omfattet af momsordningens generelle anvendelsesområde, ikke (længere) var korrekt. EU-lovgiver fandt det således tilsyneladende nødvendigt at præcisere ordlyden af artikel 370 for derved at sikre, at bestemmelsen fortsat – efter udviklingen i EU-Domstolens praksis – kunne indeholde de samme nationale undtagelsesmuligheder, som var tiltænkt ved vedtagelsen af 6. momsdirektivs artikel 28.

Den ændrede ordlyd af bestemmelsen – således at henvisningen til den almindelige fritagelsesbestemmelse er fjernet – understøtter således Skatteministeriets synspunkter i relation til fortolkningen af artikel 370.

Sagsøgeren har herudover i replikken s. 8 henvist til, at ordlyden i artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, er fuldstændig identisk med ordlyden i artikel 132, litra q, og at dette sammenfald skulle indebære, at artikel 370 ikke finder anvendelse i nærværende sag, på samme måde som den almindelige fritagelsesbestemmelse i artikel 132, litra q, ikke fandt anvendelse på den tjekkiske radiolicens.

Hertil bemærkes for det første, at artikel 370 netop ikke efter sin ordlyd knytter sig til muligheden for at afgiftspålægge *momsfritagne* transaktioner, jf. ovenfor, og det er således ikke korrekt, at ordlyden af de to bestemmelser er identisk. For det andet bemærkes, at den nærmere afgrænsning af indholdet af momsfrigtagelsen i artikel 132, litra q, ikke var til bedømmelse i sag C-11/15. For det tredje bemærkes som allerede anført i svarskriftet, at artikel 132, litra q, indgår i momssystemdirektivets almindelige ordning, mens artikel 370 indgår i et kapitel med særlige undtagelser i en overgangsperiode. Der er således ikke samme logiske indbyrdes sammenhæng mellem artikel 370 og direktivets almindelige anvendelsesområde, som der er mellem artikel 132 og direktivets almindelige anvendelsesområde.

Det af sagsøgeren anførte, giver således ikke grundlag for at fastslå, at artikel 370 ligesom artikel 132 alene finder anvendelse, hvis aktiviteten udgør levering mod vederlag, jf. artikel 2.

Det bemærkes i den forbindelse i øvrigt, at overgangsreglen i artikel 370 har karakter af en særlig tilladelse til, at medlemsstaterne på de specifikt oplyste punkter må opretholde allerede gældende lovgivning. Bestemmelsen indeholder med andre ord en tilladelse til, at medlemsstaterne på trods af vedtagelsen af direktivet kan opretholde status quo på enkelte for dem væsentlige områder. Dette understreger, at artikel 370 systemmæssigt og efter sin karakter adskiller sig afgørende fra den almindelige fritagelsesbestemmelse i artikel 132, der er undergivet EU-Domstolens almindelige dynamiske fortolkningsstil.

Det forhold, at artikel 370 (og den tidligere artikel 28, stk. 3, litra a) som anført i replikken s. 10 oprindeligt var tiltænkt anvendelse i en kortere overgangsperiode, indebærer ingen begrænsning af bestemmelsens anvendelsesområde. Bestemmelsen indgår stadig i direktivet, fordi EU-lovgiver ikke har fundet en harmoniseret løsning på momsbehandlingen af aktiviteterne i det tilknyttede bilag X, og dette harmoniseringsproblem kan ikke løses ved en fortolkning af bestemmelsen, der ikke har støtte i ordlyden samt bestemmelsens formål og historik.

Sagsøgeren har i øvrigt i replikken s. 10 påpeget, at momssystemdirektivets artikel 370 skal fortolkes strengt, jf. C-240/05, Eurodental, pr. 54. Skatteministeriet er for så vidt enig heri, idet bestemmelsen ikke kan fortolkes udvidende til at omfatte transaktioner og virksomhed, der ikke efter en almindelig fortolkning er omfattet af bestemmelsen, eller til at omfatte medlemsstater, der ikke er omfattet af bestemmelsen, som tilfældet var det i den omtalte dom. En

streng fortolkning indebærer imidlertid ikke, at bestemmelsens indhold skal indskrænkes i forhold til bestemmelsens ordlyd og dens oprindeligt tiltænkte anvendelsesområde.

Endelig fastholdes det, at sagsøgerens synspunkter vil føre til, at artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, reelt vil være uden indhold. Dette forhold støtter også Skatteministeriets fortolkning af artikel 370, jf. EU-Domstolens dom i sag C-240/05, Eurodental Sarl, pr. 36. Det forhold at overgangsbestemmelsen er videreført i momssystemdirektivet, og særligt at *offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed* fortsat fremgår af bilag X, i modsætning til bestemmelserne om en række andre transaktioner og former for virksomheder, der er blevet ophævet, understreger, at bestemmelsen fortsat er aktuel.

2. DANMARK HAR IKKE OPGIVET RETTEN TIL AT ANVENDE ART. 370

Sagsøgeren har anført i replikken s. 10, at den generelle tekniske udvikling og antallet af udbydere på markedet har indebåret, at de licensbelagte apparater i dag kan anvendes til flere formål end at modtage Danmark Radios programmer. Dette har imidlertid ikke ændret karakteren af den danske licensordning.

Den danske licensordning har siden indførelsen i 1926, og dermed også ved Danmark indtrædelse i EU pr. 1. januar 1978, haft karakter af en apparatavgift. Forpligtelsen til at betale licens har således altid været knyttet til rådigheden over et apparat, der kunne modtage radio- eller tv-signaler, og ikke til i hvilket omfang apparatet blev benyttet til at se radio og tv. Den danske licensordning har derfor altid haft de samme karakteristika som blev afgørende for EU-Domstolens vurdering af, at den tjekkiske radiolicensordning i sag C-11/15, Český rozhlas, ikke udgjorde levering mod vederlag, jf. momssystemdirektivets artikel 2.

Derudover har sagsøgeren i replikken side 10 henvist til, at Danmark i 2007 overgik fra radio- og fjernsynslicens til medielicensen, og at denne lovændring i sig selv skulle afskære Danmark fra at påberåbe sig artikel 370 i relation til opkrævning af moms på medielicens.

Denne ændring indebærer imidlertid ikke en sådan udvidelse af den danske ordning om moms på licens, at Danmark ikke længere kan påberåbe sig momssystemdirektivets artikel 370 i relation til muligheden for at momspålægge offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed.

Det følger af Domstolens praksis vedrørende den tidligere bestemmelse i 6. momsdirektiv artikel 28, stk. 3, litra a (i dag momssystemdirektivets artikel 370), at det alene er i strid med overgangsreglen, hvis medlemsstaterne indfører en ny afgiftsordning eller genindfører en tidligere ophævet afgiftsordning, og dermed udvider anvendelsesområdet for en national undtagelse, der som udgangspunkt kan opretholdes efter overgangsreglen, jf. eksempelvis sag C-240/05, Eurodental Sarl.

De danske momsregler, der fastslår, at ”radio- og fjernsynsudsendelser” er omfattet af momspligten, er imidlertid ikke ændret siden indførelsen af den første momslov i 1967. Momsreglerne blev således ikke ændret i forbindelse med overgangen til medielicensen.

Ændret er derimod alene licensreglerne.

Baggrunden herfor var ifølge forarbejderne (LFF 64 af 8. november 2006, pkt. 2.5.), at man ønskede at sikre en teknologineutral licens for dermed at fremtidssikre licensfinansieringen af DR. Det var således forventningen, at der som følge af den teknologiske udvikling ville komme flere og flere apparater i handelen, som ikke er traditionelle tv-apparater, som kan benyttes til at se tv på, og som også vil blive brugt til det formål. Det anførtes i den forbindelse, at den foreslåede ændring af licensordningen vil forhindre, at nogle seere, nemlig dem som ser tv på et traditionelt tv, skal betale licens, medens andre seere, nemlig dem, der ser tv på en pc eller lignende, ikke skal betale.

Ændringen af medielicensordningen var altså en naturlig og nødvendig modernisering som følge af den teknologiske udvikling, som hverken ændrede apparatafgiftens karakter eller formålet med licensopkrævningen – nemlig at finansiere DRs m.fl. ikke-kommercielle public service-virksomhed.

3. HJEMMEL I DANSK RET

Som beskrevet er det Skatteministeriets klare opfattelse, at momssystemdirektivets artikel 370 hjemler mulighed for, at Danmark opkræver moms af den danske licens. Har ministeriet ret i det, er der også hjemmel i dansk ret hertil.

Som anført i svarskriftets afsnit 6, har ”radio- og fjernsynsudsendelser” siden momsens indførelse i 1967 (lovens § 2, stk. 2, litra m) – og dermed før tjenesteydelser generelt var afgiftspligtige – været momsbelagt. Formuleringen i den tidligere § 2, stk. 2, litra m omfattede, som det udtrykkeligt fremgår af Finansministeriets bagvedliggende redegørelse fra 1964, *radio- og fjernsynslicensen*.

Denne afgiftspligt på ”radio- og fjernsynsudsendelser” er videreført i 1978-momslovens § 2, stk. 3, litra d, og som det fremgår i de specielle bemærkninger hertil (FT. 1977-78, Tillæg A, sp. 1597) er retsstillingen i denne bestemmelse i overensstemmelse med de tidligere gældende regler. Endvidere er opkrævningen af moms på licens udtrykkeligt nævnt i de generelle bemærkninger til loven som en afvigelse fra den fuldstændige EU-harmonisering af afgiftsgrundlaget, som Danmark med 6. momsdirektiv var berettiget til at bibeholde (a.st. sp. 1594).

Den samme momspligt på ”radio- og fjernsynsudsendelser” er dernæst videreført i 1994-momslovens § 13, stk. 1, nr. 6, 2. pkt.

Danmarks mulighed for at opretholde momspligten ”for TV-licensen til Danmarks Radio, selv om denne licens efter direktivets almindelige regler ikke er momspligtig”, er i overensstemmelse hermed beskrevet i Skatteministeriets svar til Finansudvalget i forbindelse med behandlingen af finansloven for 2006 (Folketinget 2004-2005, 2. samling, L175, svar på spørgsmål 5 vedrørende § 38, skatter og afgifter).

Det fremgår således klart af momsloven og dens forarbejder, at der i Danmark skal opkræves moms af radio og fjernsynslicens. Det fremgår også af forarbejderne, at Danmark i forbindelse med vedtagelsen af de nationale regler efter vedtagelsen af 6. momsdirektiv var opmærksom på, at der var tale om en afvigelse af direktivets almindelige regler om momspligtige/ikke momspligtige varer og ydelser.

Heroverfor er det ikke afgørende, at momspligten for radio- og fjernsynsudsendelser efter momslovens ordlyd er lovteknisk indført som en undtagelse til den almindelige momsfrigivelse for kulturelle aktiviteter i momslovens § 13, der i henhold til momslovens opbygning fordrer, at der er tale om levering mod vederlag, jf. momslovens § 4.

Formuleringen og placeringen af bestemmelsen, der hjemler moms på licens, er således baseret på den forudsætning, at der var tale om levering mod vederlag, hvilket tydeligt fremgår af forarbejderne til 6. momsdirektiv, og som er gennemgået i svarskriftet afsnit 5.2.2.

Hertil kommer, at den nugældende bestemmelse er en indholdsmæssigt uændret videreførelse af 1967-lovens § 2, stk. 2, litra m, der uafhængigt af det efterfølgende vedtagne 6. momsdirektiv og de deri bestemte momsfrigivelser, hjemlede en momspligt på *Radio- og fjernsynsudsendelser*, hvilket som nævnt omfatter licensbetalinger.

At den relevante bestemmelse i dansk ret er indføjjet i momsfrigivelsesbestemmelsen i momslovens § 13, der primært implementerer de almindelige momsfrigivelser i momssystemdirektivets artikel 132 og artikel 135, og at EU-Domstolen i sag C-11/15, *Český rozhlas* har fastslået, at artikel 132 kun finder anvendelse, hvis der foreligger levering mod vederlag, ændrer således ikke på, at bestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 6, 2. pkt. implementerer artikel 370, der giver hjemmel til at lægge moms på licens, uanset at der ikke er tale om levering mod vederlag.

Uanset bestemmelsens ordlyd hjemler den specifikke bestemmelse i momslovens § 13, stk. 1, nr. 6, 2. pkt. således i overensstemmelse med forarbejderne og bestemmelsens historik klart, at der pålægges moms på licens.

I overensstemmelse med momslovens § 13, stk. 1, nr. 6, 2. pkt. har Danmarks Radio, som er den eneste opkræver af licens i Danmark, jf. radio- og fjernsynslovens § 69, siden momsens indførelse i 1967 opkrævet moms af licensen og videreafregnet den til skattemyndighederne.

Der henvises herved til § 1 i bekendtgørelse nr. 143 af 2. april 1969 om radio- og fjernsyns-afgift, der som den første bekendtgørelse efter indførelse af moms i Danmark fastsatte radio og fjernsynslicensen til henholdsvis 33,75 kr. og 128,25 kr. halvårlig ”incl. Merværdiafgift”. Licensen er i alle efterfølgende bekendtgørelser tillige fastsat inklusiv moms, jf. senest § 2, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1580 af 27. december 2014, som ændret ved bekendtgørelse nr. 1230 af 25. oktober 2018.

Momsopkrævningen af licens har således hjemmel i momslovens § 13, stk. 1, nr. 6, 2. pkt., og i overensstemmelse hermed har de danske myndigheder i deres praksis opkrævet moms af licens.

4. EVENTUEL PRÆJUDICIEL FORELÆGGELSE

4.1 Betingelser for præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen

TEUF artikel 267 fastlægger en samarbejdsprocedure mellem de nationale retter og EU-Domstolen, der blandt andet har til formål at sikre, at EU-Domstolen inddrages, når en national sag rejser tvivlsspørgsmål om fortolkning af EU-retten, jf. f.eks. EU-Domstolens dom i sag 283/81, CILFIT.

Det følger af TEUF artikel 267, stk. 1, at EU-Domstolen har kompetence til at afgøre spørgsmål om fortolkningen af EU-retten, herunder direktiver. Domstolen har derimod ikke kompetence til at fortolke national ret samt anvende Domstolens fortolkningsresultat konkret på den nationale sag.

En national ret kan forelægge et spørgsmål om fortolkning af EU-retten, hvis den skønner, at en afgørelse af dette spørgsmål er nødvendigt for afsigelsen af dom i den nationale sag, jf. ordlyden af art. 267 og CILFIT, præmis 6. Der er derimod ikke anledning til at forelægge sagen for EU-Domstolen, hvis det pågældende spørgsmål er irrelevant for sagen (hypotetiske spørgsmål), jf. CILFIT, præmis 10.

4.2 Der er anledning til at forelægge sagen præjudicielt

Det helt centrale tvistepunkt i denne sag er, hvorvidt artikel 370 giver Danmark hjemmel til at pålægge moms på licensbetalingerne til DR.

Som det fremgår af skriftvekslingen i sagen, har sagens parter vidt forskellige opfattelser af, hvordan momssystemdirektivets artikel 370 skal fortolkes, og om bestemmelsen kun finder anvendelse i relation til transaktioner, der som udgangspunkt er afgiftspligtige, men konkret er momsfritaget, eller om bestemmelsen tillige giver mulighed for at opretholde en ordning, hvorefter der pålægges moms på transaktioner, der ikke som udgangspunkt er afgiftspligtige.

Fortolkningsspørgsmålet er ikke afklaret i EU-Domstolens praksis, hverken specifikt i relation til momssystemdirektivets artikel 370 eller i relation til en af de lignende

overgangsbestemmelser i direktivet. Det bemærkes i den forbindelse, at dommen i sag C-15/11, Český rozhlas vedrørende den tjekkiske radiolicens ikke behandlede artikel 370 eller en tilsvarende bestemmelse, idet Tjekkiet som en nyere medlemsstat ikke er omfattet af artikel 370 og heller ikke i forbindelse med sin indtræden i EU har fået en specifik undtagelsesbestemmelse på dette punkt.

På den baggrund tiltræder Skatteministeriet sagsøgerens anmodning om at forelægge et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 370 for EU-Domstolen. Det er i den forbindelse Skatteministeriets opfattelse, at der skal ske én samlet forelæggelse i de tre samhandlede sager, idet den juridiske problemstilling og faktum i sagerne er identisk.

4.3 Spørgsmålets formulering

Det er som nævnt Skatteministeriets opfattelse, at der skal ske én samlet forelæggelse i de tre samhandlede sager. Sagsøgerne i de to andre sager har foreslået følgende spørgsmål.

Søren Spangsberg Ahlers som grupperepræsentant for Licensmoms.dk (sagsnr. B-472-18) har foreslået følgende spørgsmål:

”Skal artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem fortolkes således, at bestemmelsen giver de omfattede medlemsstater mulighed for at lægge moms på en medielicens, som er kendetegnet ved, 1) at den udgør en lovbestemt skat på besiddelse af licenspligtige apparater, at den opkræves til finansiering af offentlige radio- og fjernsynsvirksomheders aktiviteter, og at licensen ikke er vederlag for modtagelse af ydelser fra de nævnte radio- og fjernsynsvirksomheder?”

Georg Mønniche Pedersen (sagsnr. BS-35299/2018-ØLR) har foreslået følgende spørgsmål:

”1. Fraviger stand still-klausulen i momssystemdirektivets artikel 370 momssystemdirektivets almindelige bestemmelser, herunder artikel 2, stk. 1, litra c, således at Danmark kan momspålægge medielicens, når det kan lægges til grund, at medielicens ikke er et vederlag for de ydelser, som public service-virksomheder som Danmarks Radio m.fl., der via fjernsyn, radio og internet el. lign. skal sikre den danske befolkning et bredt udbud af programmer og tjenester omfattende nyhedsformidling, oplysning, undervisning, kunst og underholdning, leverer, idet medielicens derimod er en lovpligtig licensafgift, der betales af brugere eller indehavere af licenspligtige apparater med henblik på at finansiere den virksomhed, som Danmarks Radio m.fl. udøver?”

Hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, ønskes følgende spørgsmål besvaret

2. *Udgør stand still-klausulen i momssystemdirektivets artikel 370 en selvstændig hjemmel til at opkræve moms af medielicens eller forudsætter anvendelsen af artikel 370, at der i intern dansk ret er hjemmel til at pålægge moms af medielicens?"*

Skatteministeriet er grundlæggende enig i indhold og opbygning af det spørgsmål, der foreslås stillet i nærværende sag. Det bemærkes dog, at Skatteministeriet ikke kan tiltræde bemærkningen i forslaget fra sagsøgeren om, at medielicensen falder uden for *direktivets* anvendelsesområde, idet artikel 370 i sagens natur står i direktivet, og dermed indgår i *direktivets* anvendelsesområde.

Skatteministeriet foreslår på den baggrund følgende formulering af det præjudicielle spørgsmål, der efter Skatteministeriets opfattelse udgør en neutral beskrivelse af det foreliggende EU-retlige fortolkningsspørgsmål:

"Skal artikel 370, jf. bilag X, del A, nr. 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem fortolkes således, at bestemmelsen giver de omfattede medlemsstater mulighed for at lægge moms på en obligatorisk, lovpligtig medielicens til finansiering af et offentligt radio- og fjernsynsforetagendes ikke-kommercielle virksomhed, uanset at der ikke foreligger "levering af ydelser mod vederlag" som omhandlet i direktivets artikel 2, stk. 1."

Såfremt Østre Landsret beslutter at forelægge spørgsmål for EU-Domstolen, bistår Skatteministeriet gerne med udarbejdelsen af udkast til kendelse.

5. PROCESSUELLE BEMÆRKNINGER

Med henvisning til sagsøgerens brev af 7. december 2018 vedrørende en endelig status for antallet af tilmeldinger til det anlagte gruppesøgsmål, kan det oplyses, at Skatteministeriet foreløbigt ikke har behov for at få fremsendt et elektronisk udtræk af listen over tilmeldte personer. Skatteministeriet forbeholder sig dog ret til at anmode om listen på et senere tidspunkt under sagen, hvis dette måtte blive aktuelt.

København, den 30. januar 2019

Bodil Søes Petersen
– Partner, Advokat (H)