

19. januar 2018

NIELSEN NØRAGER

NOTAT

**OM RETSSAGEN OM MOMSFRI ADMINISTRATION
VED RETTEN I GLOSTRUP BS-10B-580/2016**

INDLEDNING

- 1.1 Den 2. marts 2016 udtog vi på vegne Bo-Vest stævning mod Skatteministeriet med henblik på en afklaring af spørgsmålet om momsfrigtagelse for administration af almene boliger. Baggrunden for sagsanlægget var bl.a. Højesterets dom fra 2009 om Taksatorringen samt en forskelligartet praksis fra SKATs side.

2. KONKLUSION OG SAMMENFATNING

- 2.1 De grundlæggende regler om moms og ejendomsadministration indebærer, at administration af egne ejendomme er momsfri, mens administration af andres ejendomme er momspligtig. Der er imidlertid en undtagelsesbestemmelse i momsloven, hvor flere ved at danne en sammenslutning under visse betingelser kan gå sammen om at løfte en opgave, som de ellers kunne løse – momsfrit – hver især, med den virkning, at sammenslutningens udførelse af opgaven anses for momsfri.
- 2.2 Højesteret har i 2009 fastslået, at forsikringssekskabers taksationsydelser kan omfattes af fritagelsesbestemmelsen. Efterfølgende tillod SKAT i i hvert fald fire tilfælde, at de omhandlede fire boligorganisationer kunne etablere samvirker om fælles ejendomsadministration med den virkning, at administrationsydelsen blev momsfri. I maj 2015 kom der imidlertid fire bindende svar fra SKAT, hvor SKAT under tilsvarende forhold nægtede momsfrihed med henvisning til, at momsfrihed ville virke konkurrenceforvridende.
- 2.3 BL valgte på baggrund af SKATs uensartede praksis sammenholdt med den relativt klare Højesteretsdom, der havde støtte i EU-Domstolens præjudicielle afgørelse, at gå ind i sagen og starte en retssag. Sagen, herunder syn og skøn, er imidlertid sat i bero pga. tre nye domme fra EU-Domstolen afsagt den 21. september 2017.

- 2.4 EU-dommene bestemmer, at kun aktiviteter, der er momsfrigtagelse efter artikel 132, og som dermed er af almen interesse, kan påberåbe sig momsfrigtagelsesbestemmelsen for sammenslutninger. Dermed udelukker EU-Domstolen, at aktiviteter, som fx udlejning af fast ejendom, som er momsfrigtaget efter artikel 135, kan anvende fritagelsen for sammenslutninger. Man skal således ikke "bare" udøve momsfrigtagelse af aktivitet for at kunne komme i betragtning til undtagelsen for sammenslutninger. Efter de nye domme kræver det, at man udøver en aktivitet af almen interesse, svarende til de aktiviteter, der er oplyst i artikel 132.
- 2.5 Konsekvensen af dommene fra EU-Domstolen er, at Skatteministeriet har meddelt, at der vil komme en dansk lovændring formentlig således, at den danske implementering bliver på linje med momsdirektivet. EU-reglerne har forrang. En lovændring med fremadrettet virkning kan foretages uanset, at det måtte ændre en hidtil praksis.
- 2.6 De almene boligorganisationers virksomhed og aktivitet skal betragtes som udlejning af fast ejendom, og aktiviteten kan ikke henføres til den virksomhed af almen interesse, der er oplyst i artikel 132.
- 2.7 Det anbefales på baggrund heraf, at den verserende retssag hæves ved domstolene.

3. **REGELGRUNDLAGET VEDRØRENDE MOMSFRI ADMINISTRATION**

- 3.1 Udlejning af fast ejendom er momsfrit efter **momslovens § 13, stk. 1, nr. 8**, samt **momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra I)**. De relevante regler i momsloven og momssystemdirektivet er illustrativt gengivet bagest i dette notat og er nyttige i forbindelse med forståelse af bl.a. de nyligt afsagte domme fra EU-Domstolen.
- 3.2 Indtil den 1. januar 2011 var al ejendomsadministration ligeledes momsfrit, men momsfriheden for så vidt angår administration for andre blev ophævet ved **lov nr. 520 af 12. juni 2009** med virkning fra 1. januar 2011. Siden denne dato har det været momspålagt at yde ejendomsadministration for andre. Administration af egen ejendom var og er fortsat momsfrit.

- 3.3 De grundlæggende regler om moms og ejendomsadministration indebærer, at administration af egne ejendomme er momsfri, mens administration af andres ejendomme er momspligtig.
- 3.4 Der er imidlertid en undtagelsesbestemmelse i momsloven, hvor flere ved at danne en sammenslutning kan gå sammen om at løfte en opgave, som de ellers kunne løse – momsfrit – hver især, med den virkning, at sammenslutningens udførelse af opgaven anses for momsfri. Dog kræver det, at en række betingelser er opfyldt, bl.a. om at sammenslutningen ikke virker for profit, og at deltagerne belastes kostægte med deres andel af fællesskabets omkostninger. En yderligere betingelse er, at momsfriheden ikke må virke konkurrenceforvridende. Regel findes i **momslovens § 13, stk. 1, nr. 19**, samt **momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra f)** og kan ses i gengivelsen af bestemmelserne bagest i dette notat.
- 3.5 Baggrunden for fritagelsesreglen for sammenslutninger er overordnet at skabe lige konkurrencevilkår på markeder, hvor der findes såvel store som små virksomheder, og hvor de store virksomheder kan udbyde ydelserne selv ved hjælp af virksomhedens interne ressourcer, mens de mindre er tvunget til at få til hjælp udefra.

4. HØJESTERETS DOM ANGÅENDE TAKSATORRINGEN

- 4.1 I overensstemmelse med det ovenfor anførte afsagde Højesteret i 2009 (**U2009.2168H**) en dom i den såkaldte taksatorringsag. Her fastslog Højesteret – efter spørgsmålet havde været forelagt for EU-Domstolen – at taksatorydelser udført af en non-profit sammenslutning, som ikke var konkurrenceforvridende m.v., var momsfrit efter **§ 13, stk. 1, nr. 19**.
- 4.2 Sagen kan sammenlignes med vores situation, idet den omhandlede forsikringsvirksomhed er momsfritaget efter **momslovens § 13 (stk. 1, nr. 10)** og **momssystemdirektivet artikel 135 (stk. 1, litra a)** på tilsvarende vis som udlejning af fast ejendom. Taksationsydelser er endvidere et nødvendigt led i virksomheden ligesom boligadministration.

- 4.3 Højesterets dom førte da også til, at SKAT udsendte et styresignal og ændrede sin hidtidige praksis.

5. MOMSFRTAGELSE I FIRE SAGER

- 5.1 Efter Højesteretsdommen om Taksatorringen tillod SKAT i i hvert fald fire tilfælde (som vi har kendskab til), at de omhandlede fire boligorganisationer, herunder bl.a. Randers Bolig, kunne etablere samvirker om fælles ejendomsadministration med den virkning, at administrationsydelsen blev momsfri efter **momslovens § 13, stk. 1, nr. 19**.

6. AFVISNING OG PRAKSISÆNDRING

- 6.1 I maj 2015 kom der imidlertid fire bindende svar fra SKAT, hvor SKAT kom til det modsatte resultat, nemlig at fritagelsen i **momslovens § 13, stk. 1, nr. 19**, ikke kunne finde anvendelse. Begrundelsen var, at momsfrihed ville virke konkurrenceforvridende.
- 6.2 Det drejede sig om sammenslutningerne BO-VEST, Lejerbo, Almenbo og Boligkontoret Danmark. De fire fik afslag uanset, at deres situation var identisk med Randers Bolig og de tre andre, der forinden havde opnået fritagelse. Afgørelserne blev støttet på, at momsfritagelse ville skabe konkurrenceforvridning. Der var ingen nærmere begrundelse for denne praksisændring.

7. RETSSAGEN

- 7.1 BL valgte på baggrund af SKATs uensartede praksis sammenholdt med den relativt klare Højesteretsdom, der havde støtte i EU-Domstolens præjudicielle afgørelse, at gå ind i sagen og starte en retssag, og det blev besluttet, at B0-Vest skulle være den sammenslutning, der blev prøvet i retten. Sagen blev anlagt den 2. marts 2016 og skulle behandles ved tre juridiske dommere ved Retten i Glostrup.

7.2 I sagen blev der udvekslet stævning, svarskrift, replik og duplik. Efter almindelige bevisbyrde regler påhviler bevisbyrden for, at der skal opnås momsfrigtagelse, Bo-Vest. Da Skatteministeriets hovedanbringender har været, at betingelsen i **momslovens § 13, stk. 1, nr. 19**, om, at fritagelsen ikke må være konkurrenceforvridende, ikke er opfyldt, har vi anmodet om syn og skøn ved Copenhagen Economics. Dette med henblik på at få en skønsmand til at belyse markedet, og således, at bevisbyrden kan løftes.

7.3 Sagen, herunder syn og skøn, er imidlertid sat i bero pga. tre nye domme fra EU-Domstolen.

8. TRE NYE SAGER FRA EU-DOMSTOLEN

8.1 Den 21. september afsagde EU-Domstolen tre domme om fritagelsen i **momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra f)**, som svarer til fritagelsesbestemmelsen i **momslovens § 13, stk. 1, nr. 19**.

8.2 Som anført ovenfor er BL's udlejning af fast ejendom momsfrigtaget efter **momslovens § 13, stk. 1, nr. 8**, samt **momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra l)**.

8.3 De tre domme omhandlede også aktiviteter, der er momsfrigtagede efter artikel 135, og havde det været danske virksomheder, havde deres aktivitet været momsfrigtaget efter § 13. Der er tale om følgende:

- (i) SAG C-326/15, DNB Banka A/S mod SKAT, Letland. DNB Banka A/S er et kreditinstitut, hvis finansielle transaktioner er momsfrigtagede efter bestemmelser, der implementerer momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra d) og e). DNB Banka lavede en aftale om forvaltning af IT med andre enheder (sammenslutninger) i sin koncern og ønskede momsfrigtagelse efter bestemmelser, der implementerer fritagelse for sammenslutninger i artikel 132, stk. 1, litra f).
- (ii) SAG C-605/15, Aviva mod finansministeren, Polen. Aviva er en koncern, som driver virksomhed indenfor området for forsikringsydelse, hvis ydelser er momsfrigtagede efter bestemmelser, der implementerer artikel 135, stk. 1, litra a), jf. også situationen i sagen om Taksatorringen. Aviva ønskede at oprette en sammenslutning til

udøvelse af personaletjenester, it, bogføring mm., og ønskede momsfrigtagelse efter bestemmelser, der implementerer fritagelse for sammenslutninger i artikel 132, stk. 1, litra f).

- (iii) SAG C-616/15. Europakommissionen mod Tyskland. Sagen er speciel i forhold til de to andre sager, idet det drejer sig om fritagelser i sundhedssektoren, som er virksomhed af almen interesse, og dermed fritaget efter artikel 132, og derfor ikke lige så relevant for vores situation. Men i dommen gentages de samme argumenter som de øvrige to domme. Herefter gik man ind i konkurrencefordrejningsspørgsmålet.

- 8.4 Resultatet i alle tre domme blev, at sammenslutningerne ikke kunne anses for momsfrigagede efter fritagelsen for sammenslutninger i artikel 132, stk. 1, litra f).
- 8.5 Begrundelsen i de første to sager var, at fritagelsesbestemmelsen for sammenslutninger findes i artikel 132, som kun vedrører momsfrigaget aktivitet af almen interesse. Derimod findes fritagelsen ikke i artikel 135. Man skal således ikke "bare" udøve momsfritager aktivitet for at kunne komme i betragtning til undtagelsen for sammenslutninger. Efter de nye domme kræver det, at man udøver en aktivitet af almen interesse, svarende til de aktiviteter, der er oplyst i artikel 132. For så vidt angår den tredje dom, var konkurrencefordrejningsbetingelsen ikke opfyldt.
- 8.6 EU-Domstolen støtter resultatet i de to første domme på bl.a., at artikel 132 findes i et kapitel i momssystemdirektivet med overskriften: "*Kapitel 2. Fritagelse i forbindelse med visse former for virksomhed af almen interesse*".
- 8.7 Derimod findes artikel 135 i kapitel 3, som har overskriften "*kapitel 3. Fritagelse i forbindelse med andre aktiviteter*".
- 8.8 Da udlejning af fast ejendom er en aktivitet, der er fritaget for moms efter artikel 135, vil man derfor efter de nye domme ikke kunne påberåbe sig fritagelsesbestemmelsen i artikel 132 i forhold til andres administration af almene boliger. Dommene har alene fremadrettet virkning.

9. **EU-DOMMENES FORHOLD TIL SAGEN OM TAKSATORRINGEN**

- 9.1 De nye domme er i modstrid med sagen om Taksatorringen, idet fritagelsesbestemmelsen for sammenslutninger fandt anvendelse, selvom der var tale om forsikringsydelser, der som nævnt er undtaget efter artikel 135. Hertil siger EU-Domstolen imidlertid, at man ikke tog specifikt stilling til spørgsmålet om anvendelse af fritagelsen som sådan i afgørelsen om Taksatorringen, hvor Domstolene primært skulle forholde sig til spørgsmålet om konkurrencefordrejning.

10. **BETYDNINGEN FOR MOMSSAGEN**

- 10.1 Konsekvensen af dommene fra EU-Domstolen er, at Skatteministeriet har meddelt, at der vil komme en dansk lovændring.
- 10.2 Det er ikke nærmere angivet, hvori ændringen består, men momsloven indeholder jo ikke nogen opdeling af momsfratagede aktiviteter i henholdsvis almen/ikke-almen interesse. Alle fritagelserne er skrevet sammen i én paragraf, § 13, og fritagelsen er ikke forbeholdt almene aktiviteter. Det er derfor nærliggende, at der til ske en tilpasning af momsfratagelsesbestemmelsen, så den bliver opdelt i to, eller så der i hvert fald fremgår en tydelig adskillelse af aktiviteter, der ikke er af almen interesse. Som den ser ud nu, er den danske implementering ikke korrekt.
- 10.3 For så vidt angår den danske implementering viser en omfattende gennemgang af historikken bag bestemmelsen om fritagelse for sammenslutninger i det oprindelige momsdirektiv (sjette momsdirektiv) samt i det nugældende momssystemdirektiv sammenholdt med den løbende danske implementering af EU-reglerne i momsloven, at der altid har været en opdeling i EU-reglerne på to bestemmelser, hvoraf den ene undtog de almene aktiviteter og havde en undtagelsesregel, mens øvrige aktiviteter, var oplyst i en særskilt bestemmelse.
- 10.4 I Danmark har man derimod hele tiden kun haft én bestemmelse, stort set som den ser ud i dag i momslovens § 13. I juli 2001 afgav en arbejdsgruppe under Skatteministeriet, en rapport om momsloven og sjette momsdirektiv, som findes på Skatteministeriets hjemmeside. Af rapporten fremgår det, at man er opmærksom på spørgsmålet om opdelingen og om almen interesse.
- 10.5 Med henvisning til, at begrebet almen interesse ikke er nærmere defineret i direktivet anbefaler arbejdsgruppen dog i sin rapport tilbage i 2001, at momsloven ikke ændres på dette punkt. Derved er momslovens § 13 forblevet uændret. Der er ikke noget i lovforarbejder eller andet, som omtaler divergensen mellem direktivets bestemmelser og den danske implementering heraf, der nu må siges at være fejlagtig.

10.6 At direktivet er forkert implementeret i dansk, får ingen anden umiddelbar konsekvens, end at der bør ske en tilpasning af de danske bestemmelser i form af en lovændring, hvilket også er varslet af Skatteministeriet. EU-reglerne har forrang. En lovændring med fremadrettet virkning kan selvsagt foretages uanset, at det måtte ændre en hidtil praksis.

10.7 Det bemærkes, at de almene boligorganisationers virksomhed og aktivitet utvivlsomt skal betragtes som udlejning af fast ejendom. Aktiviteten kan ikke henføres til den virksomhed af almen interesse, der er oplyst i artikel 132.

11. **ANBEFALING**

11.1 På baggrund af ovenstående anbefales det, at den verserende retssag hæves ved domstolene.

MOMSSYSTEMDIREKTIVET ARTIKEL 132	MOMSSYSTEMDIREKTIVET ARTIKEL 135
<p>KAPITEL 2. FRITAGELSE I FORBINDELSE MED VISSE FORMER FOR VIRKSOMHED AF ALMEN INTERESSE</p> <p>Art. 132 Stk. 1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) levering af ydelser og dertil knyttede varer præsteret af det offentlige postvæsen, bortset fra personbefordring og telekommunikation b) hospitalsbehandling og pleje samt transaktioner i nær tilknytning hertil udført af offentligretlige organer eller, under sociale betingelser svarende til dem, der gælder for sådanne organer, af hospitaler, centre for lægebehandling og diagnostik og andre lignende behørigt anerkendte institutioner c) behandling af personer som et led i udøvelse af lægegerning og dertil knyttede erhverv som fastsat af den pågældende medlemsstat d) levering af organer, blod og mælk fra mennesker e) levering af ydelser præsteret af tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikeres levering af tandproteser f) levering af ydelser præsteret af selvstændige grupper af personer, der udøver en virksomhed, som er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, med henblik på at yde deres medlemmer de for udøvelsen af denne virksomhed direkte nødvendige tjenester, såfremt disse grupper kun afkræver deres medlemmer en godtgørelse, som nøjagtigt svarer til deres andel af de fælles udgifter, under forudsætning af at denne fritagelse ikke vil kunne skabe konkurrenceforvriddning g) levering af ydelser og varer med nær tilknytning til social bistand og social sikring, herunder sådanne, som præsteres af alderdomshjem, af offentligretlige organer eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter h) levering af ydelser og varer med nær tilknytning til beskyttelse af børn og unge, som præsteres af offentligretlige organer eller andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter i) uddannelse af børn og unge, skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse eller omskoling samt levering af ydelser og varer med nær tilknytning hertil, som præsteres af offentligretlige organer med disse formål eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål j) privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau k) religiøse eller filosofiske institutioners tilrådgivningsstillelse af personale til de ovenfor i litra b), g), h) og i), nævnte former for virksomhed samt med henblik på bistand af åndelig karakter l) organisationers levering af ydelser og varer med nær tilknytning hertil til fordel for deres medlemmer i disses fælles interesse mod et kontingent, der er fastsat i overensstemmelse med vedtægterne, såfremt de pågældende organisationer ikke arbejder med gevinst for øje, og deres formål enten er af politisk, fagforeningsmæssig, religiøs, patriotisk, filosofisk eller filantropisk karakter eller vedrører borgerlige rettigheder, under forudsætning af at denne fritagelse ikke vil kunne skabe konkurrenceforvriddning m) visse former for levering af ydelser med nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning 	<p>KAPITEL 3. FRITAGELSE I FORBINDELSE MED ANDRE AKTIVITETER</p> <p>Art. 135 Stk. 1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner b) ydelse og formidling af lån samt forvaltning af lån ved den person, som har ydet lånene c) formidling og indgåelse af forpligtelser om sikkerhedsstillelse og andre former for sikkerhed og garantier samt forvaltning af kreditgarantier ved den person, der har ydet kreditten d) transaktioner, herunder formidling, vedrørende anbringelse af midler, løbende konti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre handelsdokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer e) transaktioner, herunder formidling, vedrørende valuta, pengesedler og mønter, der anvendes som lovligt betalingsmiddel, dog ikke mønter og sedler, som er samlerobjekter, dvs. mønter af guld, sølv eller andet metal, samt sedler, der ikke i almindelighed anvendes som lovligt betalingsmiddel, eller som er af numismatisk interesse f) transaktioner, herunder formidling, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med aktier, andele i selskaber eller andre sammenslutninger, obligationer og andre adkomstbeviser, bortset fra varerepræsentativer og de i artikel 15, stk. 2, omhandlede rettigheder og adkomstbeviser g) forvaltning af investeringsforeninger, således som disse er fastsat af medlemsstaterne h) levering til pålydende værdi af postfrimærker, som kan anvendes til frankering inden for deres respektive områder, stempelmærker og andre lignende værdimærker i) væddemål, lotterier og andre former for hasardspil eller spil om penge, på de betingelser og med de begrænsninger, som er fastlagt af hver medlemsstat j) levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord bortset fra levering omhandlet i artikel 12, stk. 1, litra a) k) levering af ubebygget fast ejendom bortset fra de i artikel 12, stk. 1, litra b), nævnte byggegrunde l) bortforpagtning og udlejning af fast ejendom. <p>Stk. 2. Den i stk. 1, litra l), omhandlede fritagelse omfatter ikke følgende former for udlejning:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver, således som dette begreb er fastlagt i medlemsstaternes lovgivning, herunder udlejning i ferielejre eller i områder, der er indrettet som campingpladser b) udlejning af pladser til parkering af transportmidler c) udlejning af udstyr og maskiner, der installeres på brugsstedet d) udlejning af sikkerhedsbokse. <p>Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere undtagelser inden for det i stk. 1, litra l), omhandlede anvendelsesområde.</p>

MOMSSYSTEMDIREKTIVET ARTIKEL 132	MOMSSYSTEMDIREKTIVET ARTIKEL 135
<p>n) levering af visse kulturelle ydelser og varer med nær tilknytning hertil, der præsteres af offentligretlige organer eller af andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat</p> <p>o) levering af ydelser og varer, der præsteres af organer, hvis transaktioner er fritaget i overensstemmelse med litra b), g), h), i), l), m) og n), i forbindelse med indsamlingsarrangementer, der foretages udelukkende til egen fordel, under forudsætning af at denne fritagelse ikke vil kunne skabe konkurrenceforvridning</p> <p>p) transport af syge eller tilskadekomne personer med transportmidler specielt konstrueret til dette formål, som foretages af behørigt anerkendte organer</p> <p>q) offentlige radio- og fjernsynsforetagenders ikke-kommercielle virksomhed.</p> <p>Stk. 2. Ved anvendelsen af stk. 1, litra o), kan medlemsstaterne indføre enhver nødvendig begrænsning navnlig med hensyn til antallet af de arrangementer eller størrelsen af de indkomne beløb, der giver ret til fritagelse.</p>	

MOMSLOVENS § 13

§ 13

Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

- 1) Hospitalsbehandling og lægevirksomhed, herunder kiropraktik, fysioterapi og anden egentlig sundhedspleje samt tandlæge- og anden dentalvirksomhed.
- 2) Social forsorg og bistand, herunder sådan, som præsteres af børne- og ungdomsinstitutioner og institutioner inden for ældreområdet, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter ikke ydelser, der er visiteret i henhold til § 83 i lov om social service, og som leveres af andre end kommuner efter reglerne for frit leverandørvalg i hjemmeplejen, hvor betalingen for ydelsen afregnes mellem leverandøren og kommunen.
- 3) Skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.
- 4) Foreningers og organisationers levering af ydelser og varer i nær tilknytning hertil til deres medlemmer i disses fælles interesse og mod et kontingent. Det er en forudsætning, at foreningen mv. ikke arbejder med gevinst for øje, og at formålet er af politisk, fagforeningsmæssig, religiøs, patriotisk, filosofisk eller filantropisk karakter eller vedrører borgerlige rettigheder. Det er desuden en forudsætning, at afgiftsfritagelsen ikke kan fremkalde konkurrencefordrejning.
- 5) Ydelser i nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af virksomheder, der ikke drives med gevinst for øje, til fordel for sports- og idrætsudøvere samt opkrævning af entré ved sportsarrangementer. Fritagelsen omfatter dog ikke arrangementer, hvor der deltager professionelle sports- og idrætsudøvere, fodboldkampe dog kun, når der deltager professionelle på begge hold.
- 6) Kulturelle aktiviteter, herunder biblioteker, museer, zoologiske haver og lign., samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke radio- og fjernsynsudsendelser, biograf- og teaterforestillinger, koncerter og lign.
- 7) Forfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed.
- 8) **Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom**, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen. Fritagelsen omfatter dog ikke udlejning af værelser i hoteller og lign., udlejning af værelser i virksomheder, der udlejer for kortere tidsrum end 1 måned, udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads, samt udlejning af opbevaringsbokse.
- 9) Levering af fast ejendom. Fritagelsen omfatter dog ikke:
 - a) Levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord.
 - b) Levering af en byggegrund, uanset om den er byggemodnet, og særskilt levering af en bebygget grund.
- 10) Forsikrings- og genforsikringsvirksomhed, herunder ydelser i forbindelse med sådan virksomhed, som udføres af forsikringsmæglere og -formidlere.
- 11) Følgende finansielle aktiviteter:
 - a) Långivning og formidling af lån samt långivers forvaltning af egne udlån.

MOMSLOVENS § 13

- b) Sikkerheds- og garantistillelse, herunder forhandlinger herom, samt forvaltning af kreditgarantier ved den, der har ydet kreditten.
- c) Transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre handelsdokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer.
- d) Transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende valuta, pengesedler og mønter, der anvendes som lovligt betalingsmiddel, bortset fra samlerobjekter.
- e) Transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaltning og forvaltning, i forbindelse med værdipapirer, bortset fra varerepræsentativer og dokumenter, der giver bestemte rettigheder, herunder brugsrettigheder, over fast ejendom, samt andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom.
- f) Forvaltning af investeringsforeninger.
- 12) Lotterier og lign. samt spil om penge, herunder spil på totalisator eller anden lignende måde.
- 13) Postydelse og dertil knyttede varer, der leveres af postoperatører, der varetager postbefordringspligten helt eller delvis. Fritagelsen gælder alene ydelser og dertil knyttede varer omfattet af postbefordringspligten. Fritagelsen omfatter ikke leverancer, hvor der er forhandlet individuelle vilkår.
- 14) Frimærker leveret til pålydende værdi, som kan anvendes til frankering her i landet, stempelmærker og lignende værdimærker.
- 15) Personbefordring. Fritagelsen omfatter dog ikke anden erhvervs-mæssig passagerkørsel med bus end rutekørsel. I forbindelse med befordring til eller fra udlandet omfatter fritagelsen efter 1. pkt. tillige passagerens ledsagende bagage og transportmidler.
- 16) Ydelser i direkte tilknytning til bisættelser.
- 17) Varer og ydelser, der leveres i forbindelse med afholdelsen af velgørende arrangementer. Afgiftsfritagelse meddeles efter forudgående ansøgning til told- og skatteforvaltningen. Som velgørende arrangementer anses arrangementer af kortere varighed, hvis overskud fuldt ud anvendes til velgørende eller på anden måde almennyttige formål. Det er en betingelse for meddelelse af afgiftsfritagelse, at leveringen sker for arrangørens regning og risiko, og at arrangøren ikke i øvrigt driver virksomhed med levering af tilsvarende varer og ydelser. Indsamling og salg af brugte varer af ringe værdi, der foretages af velgørende foreninger m.fl., fritages ligeledes for afgiften efter forudgående ansøgning til told- og skatteforvaltningen. Det er en betingelse for meddelelse af afgiftsfritagelse, at den velgørende forening m.fl. ikke i øvrigt driver virksomhed, der er registreringspligtig efter § 47, og at salget udelukkende sker til virksomheder, der er registrerede efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for meddelelse af fritagelse.
- 18) Varer leveret fra genbrugsbutikker, hvis overskud fuldt ud anvendes til velgørende eller på anden måde almennyttige formål. Det er en forudsætning, at butikken kun sælger brugte varer, der er modtaget vederlagsfrit, og at butikken kun beskæftiger ulønnet, frivillig arbejdskraft.
- 19) Ydelser præsteret af selvstændige grupper af personer, som udøver en virksomhed, der er fritaget for afgift, eller for hvilken de ikke er afgiftspligtige, med henblik på at yde deres medlemmer de for udøvelsen af deres virksomhed direkte nødvendige tjenester. Det er en forudsætning, at det enkelte medlems betaling for disse ydelser nøjagtigt svarer til medlemmets andel i de fælles udgifter, og at afgiftsfritagelsen ikke vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning.
- 20) Investeringsguld, jf. § 73 a, herunder investeringsguld repræsenteret af værdipapirer, som indebærer en ejendomsret eller et tilgodehavende til guldet. Fritagelsen omfatter tillige formidling af

MOMSLOVENS § 13

investeringsguld udført af formidlere, der handler i andres navn og for andres regning.

- 21) Varer og ydelser, der leveres af almenvælgørende eller på anden måde almennyttige foreninger m.fl. i forbindelse med afholdelsen af aktiviteter, under forudsætning af, at fritagelsen ikke vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning. Det er en betingelse, at overskuddet fuldt ud anvendes til foreningens eget formål, samt at overskuddets anvendelse på anmodning af told- og skatteforvaltningen kan dokumenteres. Levering af varer og ydelser af forretningsmæssig karakter er ikke omfattet af fritagelsen.

Stk. 2. Levering af varer, der alene har været anvendt i forbindelse med virksomhed, der er fritaget for afgift efter stk. 1, eller af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra retten til fradrag efter kapitel 9, er fritaget for afgift.

Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om afgrænsningen af fast ejendom i henhold til stk. 1, nr. 9.