

Skatteministeriet
Skattestyrelsen
Hannemanns Allé 25
2300 København S

Den 15. september 2022

Høringsvar vedr. styresignaler om praksisændring for momsfrigtagelse af undervisning.

Dansk Erhverv har den 7. juli 2022 modtaget udkast til praksisændringer vedr. momsfrigtagelse af faglig undervisning samt skoleundervisning. Herunder udkast til styresignal om præcisering af momsfrigtagelse af aftenskoler, daghøjskoler og folkeuniversiteter.

Generelle bemærkninger

Helt overordnet set vil Dansk Erhverv bemærke, at det er temmelig omfattende styresignaler, der bliver sendt i høring. Dansk Erhverv har anmodet om at få forlænget høringsfristen i yderligere to måneder, men fik alene bevilget 14 dage. Baggrunden for anmodningen om forlængelse er, at det kan konstateres, at der er ingen – herunder heller ikke Skattestyrelsen – der har overblikket hvilket former for undervisning, der findes i Danmark. Det vil også sige, at kendskabet til, hvem der bliver omfattet af styresignalerne, er mangelfuldt.

Dansk Erhverv har spurgt rundt i medlemskredsen, men det må konstateres, at det havde været ønskeligt med længere tid, da en stor del af høringsperioden de facto lå midt i sommerferien og det først var fra medio august, at det var muligt at spørge medlemsvirksomhederne. Det har givet en masseret proces, som kunne have været undgået med en forlængelse af høringsperioden.

Dansk Erhverv vil også gerne påpege, at praksisændringen har vidtrækkende konsekvenser for bl.a. fitnessbranchen og at man derfor alene af den grund burde have ændret reglerne med lovgivning. Det må noteres, at staten vil få et betydeligt ekstra provenu med indgrebet og ligeledes vil der være erhvervsøkonomiske konsekvenser. Disse forhold bliver ikke belyst med et styresignal og der mangler derfor bl.a. afgørende viden om, hvordan man evt. vil kunne kompensere fitnessbranchen. Dette bliver uddybet yderligere i de specielle bemærkninger.

Dansk Erhverv noterer sig, at praksisændringen består i, at momsfrigtagelsen alene kan bringes i anvendelse, såfremt der er tale om undervisning, som medfører en overførsel af viden og færdigheder vedrørende en bred og varieret mængde af emner såvel som elevernes og de studerendes uddybning og udvikling af denne viden og disse færdigheder, efterhånden som de skrider fremad og specialiserer sig inden for de forskellige dele af skolesystemet.

Det er på den baggrund at Skattestyrelsen vurderer, at EU-Domstolen med en række udvalgte domme underkender den nuværende danske momspraksis, hvilket medfører at en større mængde ydelser fremover pålægges moms. Herunder bl.a. enkeltfagsundervisning i sprog, musik, legemsøvelser mv. Dansk Erhverv er enige i, at dansk lovgivning skal være i overensstemmelse med EU-lovgivning, men er også opmærksomme på at Danmark ikke overimplementerer eller på anden vis stiller sig selv ringere end højst nødvendigt i forhold til vores nabolande.

En yderligere bekymring er den skævhed, der risikerer at opstå, når aktiviteter, der hidtil har været momsfri fremadrettet bliver momspålagt. Både uddannelsesområdet og fitnessbranchen er i konkurrence med aktører, der ikke er momspligtige. Den balance, der findes i dag vil naturligt blive forrykket og de aktører, der nu bliver momspligtige vil have svært ved at klare sig i konkurrencen med de momsfritagne.

På den baggrund har Dansk Erhverv en række konkrete bemærkninger til styresignalerne, som vi håber Skattestyrelsen i samarbejde med Skatteministeriet vil tage med i overvejelserne i forhold til de endelige styresignaler.

Specielle bemærkninger

Styresignal eller lovgivning?

Dansk Erhverv er som nævnt af den opfattelse, at den ønskede praksisændring er af en sådan karakter at den bør overgå til reel lovgivningsmæssig behandling. Udover de mere principielle bemærkninger om, hvornår der skal lovgives henholdsvis ske ændringer via styresignal, så må det helt overordnet bemærkes, at det følger af legalitetsprincippet, at man ikke kan have et styresignal som er i modstrid med den lovgivning den skal beskrive implementeringen af. Nærværende styresignaler ses ikke at overholde dette princip.

Nuværende momslovgivning

Siden den første momslov i 1967 har undervisning i legemsøvelser og anden form for faglig undervisning været undtaget fra momspligt. I 1978 blev det også skrevet direkte ind i dansk lovgivning med lov nr. 204/1978 som implementerede 6. momsdirektiv, da man gik fra en praksis intet var momsbelagt medmindre det fremstod af loven, til at alt var momsbelagt medmindre der var en undtagelse i loven.

I den nugældende momslov, lov nr. 375/1994, findes fritagelsen for undervisning i § 13, stk. 1, nr. 3, og lyder:

"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 m.v."

Det er derfor korrekt, at undervisning i legemsøvelser ikke længere er direkte nævnt i selve ordlyden. (Endvidere er det tilføjet, at erhvervsrettede kursusydelser er undtaget fra fritagelsen, hvilket

stemmer med, at fritagelsen ifølge direktivet er af almen interesse, og at momsfrigtagelse for aftagere med fradragsret er en byrde og ikke en lempelse.)

Det er dog anført direkte og udtrykkeligt i lovbemærkningerne, at fritagelsen af undervisning i legemsøvelser videreføres uændret, jf. lovforslag nr. L 124 af 8. december 1993:

"Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 2, stk. 3, litra c, men er ændret, idet afgiftsfritagelsen for undervisningsvirksomhed ikke længere omfatter den erhvervsrelaterede kursusvirksomhed. Den foreslåede begrænsning af afgiftsfritagelsen sker under hensyn til omfanget af den tilsvarende fritagelsesbestemmelse i 6. momsdirektiv.

...

Aftenskoleundervisning o.lign. vil være afgiftsfritaget i samme omfang som hidtil. Der vil således som hidtil være fritagelse for undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning, som er direkte nævnt i den gældende lovs § 2, stk. 3, litra c, men ikke gentaget i den foreslåede bestemmelse..."

Således fremgår det utvetydigt, at lovgiver med momsfrigtagelsen af undervisning i legemsøvelser efter 1994-loven har fastsat den samme fritagelse af undervisning i legemsøvelser som efter 1978-loven.

På baggrund af ovenstående mener Dansk Erhverv at det er nødvendigt at følge en eventuel ændring af styresignalet op med en parlamentarisk lovbehandling. Derudover er der tale om at pålægge en række varer- og tjenester en beskatning som de i dag ikke betaler, samt at der er en vis grad af fortolkningsrum i de EU-domme, som Skattestyrelse kommer med sit bedste bud på i Styresignalet, men som ikke nødvendigvis er i overensstemmelse med den ønskede politiske fortolkning. Ydermere finder Dansk Erhverv det yderst relevant at få belyst de administrative- og økonomiske konsekvenser af praksisændringen, således et forventet merprovenu kan disponeres af folketingets partier. Hvis det viser sig, at der eksempelvis er et provenu fra fitnessbranchen, vil man kunne føre dette tilbage til branchen, således at det sikres, at den højere pris ikke fører til, at danskerne fravælger motion.

Skattestyrelsen har som begrundelse for den bebudede praksisændring henvist til, at den danske praksis med momsfrigtagelse af undervisning er i strid med EU-lovgivningen, som denne er fortolket af EU-Domstolen. Den danske momsfrigtagelse er imidlertid ikke baseret på en administrativ praksis, men derimod - som redegjort for - direkte og entydigt på den danske momslov.

Hvis momsfrigtagelsen ifølge lovgiver skal ændres, vil lovgiver samtidig kunne beslutte, om de ydelser, som i så fald i strid med lovgivers hensigt fremadrettet bliver belastet med moms, skal kompenseres for denne byrde.

På baggrund af ovenstående anmodes Skattestyrelsen om at overveje, sammen med Skatteministeriet, om ikke det er påkrævet, at lovgiver tager stilling til, hvorvidt der er grundlag for den omhandlede ændring vedrørende momsfrigtagelsen af undervisning i legemsøvelser, og i givet fald de nærmere vilkår herfor, inklusive det eventuelle behov for kompenserende tiltag i forbindelse med en utilsigtet afgiftsbyrde på sundheds- og velværefremmende undervisningsydelser.

Momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser er fremgået af selve lovens ordlyd, og til den nu-gældende momslov har lovgiver direkte og udtrykkeligt oplyst, at fritagelsen fortsat gælder i uændret form.

Det vil være i klar strid med lovens baggrund, intention og indhold at fortolke imod dette. En eventuel ændring af en så klar retstilstand, der har grundlag direkte i lovgivningen, bør og må ske ved lovgivning.

Afgrænsning

En af betingelserne for at en ydelse ikke kan momsfrtages er, at ydelsen ikke må være af rent rekreativ karakter. Skattestyrelsen understreger, at EU-domstolen ikke har defineret hvad dette konkret indebære, og vælger derfor at tolke "rent rekreativ karakter" som "undervisning vedrørende fritidsaktiviteter, som ikke har relevans for arbejdslivet." Det er efter Dansk Erhvervs vurdering relevant for arbejdslivet hos borgerne, at de er i god fysisk form, efteruddanner sig og på anden måde dygtiggør sig i en bred og varieret mængde af fagligheder. Det er i dag muligt igennem undervisning i legemsøvelser i fitnesscentre, privat enkeltfagsundervisning samt anden kommerciel kursusaktivitet, der ifølge Skattestyrelsen åbenbart udelukkende har rekreativ karakter.

Præcisering af momsfritagelse for aftenskoler, daghøjskoler og folkeuniversiteter.

Dansk Erhverv støtter op omkring Skattestyrelsens vurdering af, at aftenskoler, daghøjskoler og folkeuniversiteter er en væsentlig del af dansk kulturarv og historie, og derfor jf. EU-lovgivningen kan undtages fra at indføre moms på sine ydelser. Dansk Erhverv vil gerne udtrykke beundring for den juridiske smidighed som Skattestyrelsen har udvist med dette styresignal.

Dansk Erhverv opfordrer i forlængelse heraf til, at der findes en løsning, så andre foreninger, der også laver folkeoplysende arbejde og dermed også bidrager til den danske kulturarv, fritages på samme måde som aftenskoler mv., da logikken bag bør være den samme og derfor bør gælde hele vejen igennem. Det bør ligeledes sikres, at eventuelle kursusforløb og uddannelser, der udbydes i regi af almennyttige foreninger på fx det sociale område, udviklingsområdet eller lignende, der som udgangspunkt er momsfritagne på grund af deres formål, også fremover er generelt momsfrtagne hvad angår deres uddannelsesaktiviteter, så de – lige som på folkeoplysningsområdet - på grund af det generelle formål fortsat fritages.

Andre lovbundne uddannelsesaktiviteter

Dansk Erhverv er bekymret over, at det med styresignalet står ekstremt uklart, hvilke typer uddannelsesforløb, der fremover fortsat kan momsfrtages og hvilke der ikke kan. Dansk Erhverv tænker som udgangspunkt, at alle former for lovbundne uddannelsesaktiviteter, der afholdes med udgangspunkt i uddannelses-, social- eller beskæftigelseslovgivningen eller anden lovgivning fortsat bør momsfrtages - også selvom der kan være tale om enkeltfag og uanset om uddannelsesaktiviteten udbydes af en offentlig aktør, en forening eller en privat eller selvejende uddannelsesudbyder.

Dermed bør eksempelvis uddannelsesforløb under den forberedende voksenundervisning (FVU), den særligt tilrettelagte ungdomsuddannelse (STU) eller danskundervisning til voksne udlændinge jf. lov om danskuddannelse til voksne udlændinge § 10, stk. 1, nr. 1, også fremover være momsfrigitte. Der er behov for en præcisering af dette i styresignalerne, der i sin nuværende form er for uklar og dermed skaber stor utryghed hos potentielt berørte aktører.

Skæv konkurrence ift. offentlige uddannelses tilbud

Der bør i Dansk Erhvervs optik desuden være stort fokus på at sikre, at den kommende praksis på momsområdet ikke stiller ikke-offentlige aktører på uddannelsesområdet konkurrencemæssigt dårligere end offentlige (ofte kommunale) aktører, der udbyder de samme typer uddannelser. Det ville være dybt bekymrende og stærkt konkurrenceforvridende, hvis fx private udbydere af danskundervisning fremover bliver momspligtige, mens kommuner, der jf. Lov om danskuddannelse til voksne udlændinge kan byde på undervisningsopgaverne på lige fod med private, fortsat kan momsfrigitages pga. kommunernes generelle momsfritagelse. En momsmæssig ligestilling af offentlige og private aktører på uddannelsesområdet er helt central og bør vægtes højt.

Dansk Erhverv står naturligvis til rådighed for at uddybe høringssvaret og deltage i det videre arbejde.

Med venlig hilsen,

Jacob Ravn
Skattepolitisk Chef