



Notat: Konsekvenser af ændring vedrørende momsfrigtagelse af undervisning i legemsøvelser

4/11-22
Side 1 af 7

Konsekvenser af ændring vedrørende momsfrigtagelse for undervisning i legemsøvelser

Dansk Fitness & Helse
Organisation (DFHO)

Børsen DK-1217 København K
www.dfho.dk

Morten Brustad
Branchedirektør
mob@dfho.dk
Tlf: 20 88 32 47

I nærværende notat beskriver Dansk Fitness & Helseorganisation (DFHO) de konsekvenser, Skattestyrelsens praksisændring af momsfrigtagelsen vil have for idrætsdeltagelsen, befolkningens sundhed, den sociale ulighed i sundhed samt idrætsaktørerne. Herudover stilles der spørgsmål ved lovligheden af den administrative praksisændring, ligesom der endelig fremsættes konkrete anbefalinger til løsninger.

Indholdsfortegnelse

1.	Baggrund	1
2.	Retmæssigheden af Skattestyrelsens administrative praksisændring	2
3.	Samfundsmæssige konsekvenser af ændring af momsfrigtagelsen	3
3.1.	Danskernes idrætsdeltagelse og sundhed falder og forværres	3
3.2.	Samfundsmæssige konsekvenser af forringet folkesundhed	4
3.3.	Den sociale ulighed i sundhed bliver større	5
3.4.	Negativ påvirkning af idrættens markedsvilkår	5
4.	DFHO-anbefalinger	6
4.1.	Lovgiver skal tage stilling	6
4.2.	Reduceret moms på idrætsydelse	7
4.3.	Motionsfradrag	7

1. Baggrund

I den nugældende momslov, lov nr. 375/1994, er undervisning – herunder undervisning i fitness momsfrigtaget jf. § 13, stk.1. nr. 3, som lyder:

”Skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig undervisning, 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.”

Af lovbemærkningerne fremgår det direkte og udtrykkeligt, at fritagelsen af undervisning i legemsøvelser videreføres fra momsloven af 1977:

”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 [tidligere momslov] §2, stk. 3, litre c, men ikke gentaget i den foreslåede bestemmelse...".

Den 7. juli 2022 udsendte Skattestyrelsen på baggrund af nye afgørelser fra EU-domstolen et nyt styresignal, som vil ændre en historisk dansk retstilstand om momsfrigørelse af faglig undervisning og skoleundervisning – herunder undervisning i legemsøvelser og dermed fitness. Efter Skattestyrelsens vurdering, underkender de nye EU-afgørelser dansk ret. Skattestyrelsen skriver således direkte i udkastet til nyt styresignal, at:

"Udbud af undervisning i legemsøvelser har hidtil været omfattet af momsfrigørelsen af undervisning. Dette er anerkendt i både SKM2001.121.VLR og SKM2007.576.ØLR, hvor henholdsvis Vestre- og Østre Landsret med henvisning til forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994 anerkendte, at private motionscentres ydelser til private i form af undervisning i legemsøvelser kan momsfrigørelses, såfremt ydelserne indeholder et væsentligt element af undervisning. Omfattet er i dag bl.a. undervisning i spinning, yoga, pilates, aerobics mv. Ligeledes gælder momsfrigørelsen uanset om dette foregår på hold eller med personlig træner. Det er imidlertid Skattestyrelsens vurdering, at denne momsfrigørelse heller ikke kan opretholdes efter praksisændringen, idet den udbudte undervisning ikke vedrører en bred og varieret mængde af emner i momsfrigørelsens forstand. Endvidere må disse aktiviteter anses for at være af rent rekreativ karakter".

2. Retmæssigheden af Skattestyrelsens administrative praksisændring

Skattestyrelsen har som begrundelse for den bebudede praksisændring henvist til, at den danske praksis med momsfrigørelse af undervisning er i strid med EU-lovgivningen, som denne er fortolket af EU-Domstolen.

Den danske momsfrigørelse er imidlertid ikke baseret på en administrativ praksis, men derimod fremgår momsfrigørelsen af undervisning i legemsøvelser direkte og utvetydigt af den danske momslov.

Skattestyrelsens udkast til styresignal må dermed basere sig på en antagelse om, at den danske lovgivning skal fortolkes EU-konformt, og at en lovændring derfor ikke er nødvendigt. EU-Domstolen har dog i flere sager udtalt sig om rækkevidden af EU-konform fortolkning af national ret, hvor det bl.a. i sag C-212/04 i præmis 108-111 anføres:

"110. De nationale retsinstansers forpligtelse til at henvise til indeholder af et direktiv, når de fortolker de relevante nationale retsregler, begrænses af generelle retsprincipper, herunder retssikkerhedsprincippet og forbuddet mod tilbagevirkende kraft, og det kan ikke tjene som grundlag for fortolkning contra legem af national ret"

Princippet om EU-konform fortolkning indebærer således, at national ret i videst muligt omfang skal fortolkes i overensstemmelse med EU-retten. Grænsen herfor går ved en fortolkning af national ret, der er i strid med retssikkerhedsprincippet eller forbuddet mod tilbagevirkende kraft, og den går herved navnlig ved en fortolkning af contra legem af national ret.

Heri ligger, at hvis en EU-konform fortolkning ikke kan rummes af den nationale bestemmelse, så fortolkes bestemmelsen ikke imod sit indhold. Den nationale bestemmelse

er i så fald i strid med EU-retten, og EU-konformiteten opnås ikke ved fortolkning, herunder eventuel administrativ praksisændring, men derimod ved en regelændring. På den måde fastslår EU-Domstolen, at kompetencefordelingen mellem myndigheder og lovgiver skal respekteres.

I forhold til den omhandlende momsfrigtagelse, som fremgår af momsloven og forarbejderne til momsloven, er det således tydeligt, at det har været lovgivers intention, at momsfrigtagelsen skulle omfatte undervisning i legemsøvelser, ligesom bekræftes af dansk landsretspraksis. Hvis Skattestyrelsen derfor gennemfører en praksisændring som beskrevet i styresignalet, vil Styrelsen dermed reelt have bevirket et fortolkningsresultat i strid med lovgivers udtrykkelige udsagn om indholdet af momsloven.

Momsfrigtagelsen af undervisning i legemsøvelser er fremgået af selve lovens ordlyd, og til den nugældende momslov har lovgiver direkte og udtrykkeligt oplyst, at fritagelsen fortsat gælder i uændret form. DFHO vurderer derfor, at 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 derfor ikke ske ved administrativ praksisændring men derimod via lovgivningsmagten. Som forhenværende skatteminister Jeppe Buus (S) oplyser i samråd og folketings svar, så "har regeringen ikke haft ønske om at lægge moms på disse ydelser" (SAU Alm.del – Endeligt svar på spørgsmål 772).

3. Samfundsmæssige konsekvenser af ændring af momsfrigtagelsen

En ændring af momsfrigtagelsen for undervisning i legemsøvelser vil have en række negative konsekvenser både i forhold til danskernes mulighed for økonomisk at prioritere en aktiv hverdag, uligheden i sundhed samt den generelle folkesundhed og de samfundsøkonomiske udgifter til livsstilssygdomme. Herudover vil ændringerne have negative konsekvenser i form af konkurrenceforvriddning og økonomiske udfordringer for den private idræt.

3.1. Danskernes idrætsdeltagelse og sundhed falder og forværres

En ændring af momsfrigtagelsen for undervisning i legemsøvelser vil ramme over 800.000 børn, unge, voksne og ældre, der i dag dyrker deres motion i landets mange fitnesscentre eller hos andre private idrætsaktører.

Den manglende momsfrigtagelse kan betyde, at det bliver op til 25 pct. dyrere at dyrke idræt i eksempelvis et fitnesscenter. Det bekræftes også af forhenværende skatteminister Jeppe Bruus svar på folketings spørgsmål, hvori ministeren konstaterer: "*Moms på legemsøvelser forventes at føre til højere forbrugerpriser på fitness-abonnementer, der inkluderer sådan undervisning*" (SAU Alm.del – Endeligt svar på spørgsmål 774). Med den stigende inflation og de skyhøje el- og gaspriser vil ændringerne indebære en stor risiko for, at danskerne i de økonomiske prioriteringer i hverdagen må fravælge idrætskontingentet til skade for danskernes fysiske og mentale sundhed.

Under Corona-nedlukningen så vi tydeligt, hvilke konsekvenser det havde for danskerne ikke at kunne komme i deres vante træningsomgivelser. I en større brugerundersøgelse blandt over 19.000 fitnessbrugere svarede 7 ud af 10 fitnessbrugeres, at deres fysiske trivsel blev

påvirket. Knap 6 ud af 10 blev påvirket på deres mentale trivsel, og hver anden tog på i vægt. Hver fjerde oplevede, at det gik ud over deres sociale liv, at deres fitnesscenter var lukket. Samtidig viste en række analyser gennemført af Idrættens Analyseinstitut (IDAN) gennem Corona-krisen, at de løbende brud eller begrænsninger af deres motionsvaner i de perioder, træningsfaciliteterne var lukkede, fik mere varige konsekvenser for danskernes idræts- og motionsvaner. De seneste undersøgelser af danskernes motionsvaner (IDAN) viser således, at selvom flere danskere er kommet tilbage i deres motionsvaner efter Corona-krisen, ligger den generelle idrætsdeltagelse på 62 pct. (oktober 2021) fortsat lavere end idrætsdeltagelsen før Corona, som lå på 65 pct. Det har derfor stor betydning for danskernes motionsvaner, hvis disse først brydes, og de dermed falder ud af de gode vaner. En økonomisk stigning af idrætskontingentet kan derfor meget vel føre til, at endnu flere falder ud af deres gode motionsvaner.

Erfaringer fra andre sammenlignelige EU-lande viser også, at der oftest vil ske et fald i idrætsdeltagelsen, når priserne på baggrund af moms hæves. Eksempelvis førte en stigning i momssatsen for fitnessaktiviteter fra 6 pct. i 2010 til 23 pct. i 2011 i Portugal til et stort medlemstab. Omvendt kan momsfratagelse eller reduceret moms medvirke til øget idrætsdeltagelse og dermed andelen af idrætsaktive. Eksempelvis reducerede Irland momssatsen fra 13,5 pct. til 9 pct., hvilket førte til en medlemsforøgelse i træningscentre fra 11-13,8 pct. Samtidig ser vi også, at procentdelen af idrætsaktive i forhold til den samlede population er højere i lande som fx Sverige og Holland med lavere moms på idrætsaktiviteter, end i lande med højere moms.

Øget moms på træningsaktiviteter er derfor den forkerte vej at gå. Både i forhold til danskernes sundhed, hvor langt fra alle er tilbage i de gode træningsvaner efter Corona, og idrætsdeltagelsen fortsat ligger under niveauet fra før Corona. Men også i lyset af de samfundsøkonomiske konsekvenser vil en momsændring have negative effekter.

3.2. Samfundsmæssige konsekvenser af forringet folkesundhed

Sundhedsstyrelsen har i en nyere rapport taget temperaturen på danskernes generelle sundhedstilstand. Undersøgelsen viser, at hele 58,1 pct. af danskerne over 16 år ikke lever op til de internationale anbefalinger for fysisk aktivitet. Det skal ses op imod, at samme andel i 2017 blot udgjorde 29 pct. Endnu værre ser det ud i forhold til de 11-15-årige, hvor hele 74 pct. ikke opfylder Sundhedsstyrelsens anbefalinger til fysisk aktivitet.

Den udbredte og stigende inaktivitet i befolkningen har både konsekvenser for den enkelte men i høj grad også for samfundet i form af høje udgifter i sundhedsvæsenet og tab af produktivitet. Ifølge Sundhedsstyrelsen bruger samfundet i dag 17,5 mia. kr. hvert på sygdom forbundet med fysisk inaktivitet, 5,3 mia. kr. i omkostninger til behandling og pleje og 12,2 mia. kr. i tabt produktion. Det vil derfor ikke kun være et personligt tab at leve usundere uden motion. Det vil også på langt sigt kunne have negative samfundsøkonomiske konsekvenser, hvis flere på baggrund af stigende idrætskontingenter fravælger en aktiv hverdag.

Skatteministeriet har i et folketingsvar (SAU Alm. del – svar på spørgsmål nr. 774) skønnet, at det umiddelbare provenu fra moms på fitnessundervisning vil udgøre 190 mio. kr. (2023-niveau). Heri er indregnet fradrag for købsmoms og modregnet hidtidig betaling af lønsumsafgift. Provenuet efter tilbageløb og adfærd skønnes at udgøre 140 mio. kr. (2023-niveau), jf. tabel.

Dette

Tabel 1. Provenu fra moms på fitness-undervisning

2023-niveau	2023	2024	2025	Varigt
Umiddelbart provenu	190	190	190	190
Provenu efter tilbageløb	150	150	150	150
Provenu efter tilbageløb og adfærd	140	140	140	140

Anm.: Afrundet til nærmeste 10 mio. kr. Skønnet er foretaget med fokus på undervisning inden for fitness branchen, men der kan også være anden kommerciel undervisning i legemsøvelser, der kan være omfattet af moms. Det er beregningsteknisk antaget, at styresignalet træder i kraft fra 1. januar 2023, da ikrafttrædelsestidspunktet på nuværende tidspunkt er uvist. Det er lagt til grund, at momsen overvæltes i forbrugerpriserne. Det er beregningsteknisk antaget, at de momspligtige køb forbundet med fitness-undervisning udgør 50 pct. af den skønnede omsætning fra fitness-undervisning (fraregnet lønsumsafgift og købsmoms), hvor skønnet for omsætningen er forbundet med stor usikkerhed. Der er indregnet arbejdsudbudsvirkning svarende til en selvfinansierungsgrad på 4 pct.

Dette provenu kan anvendes til finansiering af de tiltag, der er anbefalet i afsnit 4 nedenfor.

3.3. Den sociale ulighed i sundhed bliver større

Samtidig med den generelt faldende idrætsdeltagelse slår både Syddansk Universitet (SDU) og Sundhedsstyrelsen fast, at der eksisterer en social ulighed i sundhed – ikke mindst når det handler om motion. Den seneste rapport viser således, at inaktiviteten er særlig stor blandt de grupper, som står uden for arbejdsmarkedet. Andelen, der ikke opfylder WHO's minimumsanbefaling for fysisk aktivitet, er større blandt arbejdsløse (61,3 pct.), førtidspensionister (73,1 pct.) og andre uden for arbejdsmarkedet (65,8 pct.) end blandt beskæftigede (53,1 pct.).

På den måde spiller de socioøkonomiske forhold en væsentlig rolle for, hvorvidt man har mulighed for at dyrke motion i sin fritid. Det har ikke kun konsekvenser for den fysiske sundhed, men betyder også, at en stor gruppe af borgere må stå uden for det fællesskab og det sociale sammenhold, som eksempelvis fitnesscentre danner rammen om, såfremt det bliver endnu dyrere at gå i fitnesscentret.

Mange voksne, men især også unge, ser sig af forskellige årsager ikke som en del af foreningsidrætten, og de vælger derfor i stigende grad at dyrke deres motion i den private idræt og fitnesscentre. Fitness er derfor også blandt unge blevet mere populært end fodbold. De øgede pristigninger på idrætskontingentet vil derfor især ramme særlige ressourcetsvage grupper og unge, som i dag vælger fitness eller anden idræt i privat regi såsom yoga, ballet, dans og derfor ikke umiddelbart vil erstatte deres træning med et medlemskab af foreningsidrætten.

På den måde risikerer momsændringerne af få negative konsekvenser for den allerede eksisterende ulighed i sundhed.

3.4. Negativ påvirkning af idrættens markedsvilkår

Der har igennem mange år været et politisk ønske om at yde økonomisk støtte til befolkningens idrætsdeltagelse. Den støtte ydes primært gennem udlodningsmidlerne og folkeoplysningsmidlerne og svarer til omkring 4-5 mia. kr. årligt. Midlerne går dog alene til de foreningsdrevne idrætsaktiviteter og kun til selve institutionerne og dermed ikke direkte til danskerne. Derfor er det også kun en indirekte økonomisk støtte til de danskere, der vælger at dyrke deres motion i foreningsregi.

Den økonomiske støtte til den store del af befolkningen, der dyrker idræt hos en privat aktør som fx fitnesscentre, private trænere, yoga-studier mv., er derimod i mindre omfang sket gennem den nuværende momsfrigtagelse for undervisning i legemsøvelser. Selvom næsten 50 pct. af idrætsdeltagelsen i Danmark i dag sker i idrætsfællesskaber hos private idrætsaktører, så udgør støtten gennem momsfrigtagelse et betydeligt mindre beløb – nemlig svarende til det forventede statslige provenu ved en momspligt af fitness på 190 mio. kr. årligt – end den, der ydes til den foreningsdrevne idræt (4-5 mia. kr. årligt).

På fitnessområdet i Danmark findes der en række forskellige driftsformer. 370 fitnesscentre er drevet af foreninger, 35 er kommunalt drevet, 131 er drevet som selvejende institutioner og 961 fitnesscentre er drevet i privat regi.

En ændring af momsfrigtagelsen af undervisning i legemsøvelser, som det fremgår af Skattestyrelsens udkast til styresignal, vil alene ramme træningsaktiviteterne i privat regi og dermed de privatdrevne fitnesscentre, mens både de kommunale- og foreningsdrevne fitnesscentre fortsat vil være momsfrigtaget, ligesom undervisning i legemsøvelser i foreningsregi generelt vil være momsfrigtaget. Det vil selvsagt være endnu større skævvridning af idrætsmarkedet, som svækker konkurrencevilkårene for private idrætsaktører og rammer de mere end 800.000 danskere, der i dag dyrker deres motion i privat regi, uproportionelt hårdt.

4. DFHO-anbefalinger

Generelt mener DFHO, at moms- og skatteforholdene bør fordre, at flere kan tilvælge – og ikke på grund af pengepungens størrelse bliver nødsaget til at fravælge – en aktiv hverdag og blive en del af det sociale fællesskab, som landets mange idrætsfaciliteter danner rammerne om.

På baggrund af

- at de ændringer i retstilstanden om momsfrigtagelse for undervisning i legemsøvelser ikke er foranlediget af et dansk politisk ønske, men derimod angiveligt af et behov for EU-forenelighed,
- at denne retstilstand fremgår direkte og utvetydigt af den danske momslov,
- de u hensigtsmæssige konsekvenser ændringen vil få for folkesundheden, idrætsdeltagelsen, uligheden i sundhed og idrættens markedsvilkår,

anbefaler DFHO:

4.1. Lovgiver skal tage stilling

At den danske retstilstand alene kan ændres af lovgiver og dermed på baggrund af en politisk proces. Hvis momsfrigtagelsen ifølge lovgiver skal ændres, vil lovgiver samtidig kunne beslutte, om de ydelser, som i strid med lovgivers hensigter fastsat i momsloven belastes med moms, fremadrettet skal kompenseres.

4.2. Reduceret moms på idrætsydelse

Som man kender det fra andre EU-lande bør der indføres en reduceret moms på idrætsaktiviteter i privat regi. Netop det gælder både i Irland, Sverige og Holland, så det ikke alene bliver pengepungens størrelse, som afgør, hvorvidt man kan blive en del af det idrætsfællesskab, man ønsker.

4.3. Motionsfradrag

Herudover anbefales det, at der indføres et skattefradrag for motion, som vil være en mere direkte støtte af danskernes idrætsdeltagelse.

Motionsfradraget er oprindeligt et generelt forslag fra DFHO, som skal gælde uanset, hvorvidt danskerne vælger at anvende det i forenings- eller privat regi. Skattefradrag, som har til formål at fremme en særlig ønsket sund adfærd, vil være et supplement til den støtte af befolkningens idrætsdeltagelse, som allerede er etableret gennem udlodnings- og folkeoplysningsmidlerne, men som kun tilgodeser halvdelen af de aktive idrætsudøvere i idrætsfællesskaberne i Danmark.

I forhold til nærværende udfordring om ændringen af retstilstanden for momsfrigørelse kan modellen om skattefradrag for motion i idrætsfællesskaber anvendes som et kompenserende tiltag direkte i forhold til de sundheds-/idrætsydelse i privat regi, som bliver berørt af ændringen.