



airbnb

- i et momsretligt perspektiv

Therese Colmorn
Studienr: 102719

Frederikke Rendborg Carl
Studienr:103183

Vejleder:
Casper Bjerregaard Eskildsen

Antal anslag/sider: 260.019/117

Kandidatafhandling på Cand.merc.aud

Copenhagen Business School

Afleveret d. 15. maj 2020

Abstract

Airbnb is one of the world's largest residential rental services and has experienced an increase in its popularity since the establishment of the company in 2008. Currently, there are no regulations within the Danish nor the EU VAT legislation, which directly concerns the VAT treatment of rentals through Airbnb. In relation to this, the thesis examines how rental of either entire homes or single rooms to individuals through Airbnb should be treated for VAT purposes. This examination is throughout the thesis based on a comparison between the Danish and the EU VAT law in order to identify whether the Danish VAT law is in accordance with the EU VAT law and to determine what can be considered as applicable law.

The examination in the thesis is divided into three parts where the conclusions are based on both the Danish VAT legislation and the EU VAT legislation. The first part finds that both Airbnb and hosts using Airbnb for residential rental are considered taxable persons. Secondly, the thesis concludes that the transactions between Airbnb and hosts, Airbnb and guests and hosts and guests all are considered taxable transactions and that Airbnb shall not be considered as taking part in supplying the residential rental. In the third part, the thesis concludes that residential rental through Airbnb is to be considered as covered by the term *letting of immovable property*. Furthermore, it is determined that rental of a room through Airbnb for a period exceeding one month as well as rental of an entire home through Airbnb regardless of the rental period, is subject to the exemption of VAT for letting of immovable property. Rental of a room through Airbnb for a shorter period than one month is on the other hand considered subject to VAT.

Through those three parts, the thesis concludes that there to a large extent is consistency between Danish VAT law and EU VAT law in relation to the thesis issue. If the issue of this thesis were to be presented to the European Court of Justice (ECJ) it is presumed that ECJ would reach a judgement similar to the Danish Court.

INDHOLDSFORTEGNELSE

ABSTRACT	1
1 INDLEDENDE AFSNIT	6
1.1 INDLEDNING	6
1.2 INTRODUKTION TIL AIRBNB	7
1.3 PROBLEMSTILLING	8
1.4 PROBLEMFORMULERING.....	9
1.4.1 Underspørgsmål:	9
1.5 AFGRÆNSNING.....	9
1.6 BEGREBSAFKLARING	11
2 METODISKE OVERVEJELSER.....	13
2.1 RETSDOGMATISK METODE.....	13
2.2 DET KOMPARATIVE ELEMENT	14
2.3 RETSKILDER	15
2.3.1 Indledning.....	15
2.3.2 EU-retskilder	15
2.3.2.1 Primær og sekundær EU-ret.....	15
2.3.2.2 Momssystemdirektivet.....	16
2.3.2.3 Momsforordningen.....	17
2.3.2.4 EU-Domstolens præjudicielle afgørelser.....	17
2.3.3 Nationale retskilder.....	18
2.3.3.1 Momsloven.....	18
2.3.3.2 Danske afgørelser	18
2.4 KILDEKRITIK	20
3 INTRODUKTION TIL NEUTRALITETSPRINCIPPET	22
3.1 INDLEDNING	22
3.2 NEUTRALITETSPRINCIPPET	22
4 INTRODUKTION TIL BEGREBET AFGIFTSPLIGTIG PERSON	24
4.1 INDLEDNING	24
4.2 SELVSTÆNDIG ØKONOMISK VIRKSOMHED	24
4.2.1 EU-ret	24
4.2.2 Dansk ret.....	25

5 INTRODUKTION TIL BEGREBET AFGIFTSPLIGTIG TRANSAKTION	26
5.1 INDLEDNING	26
5.2 LEVERING AF EN VARE ELLER YDELSE	26
5.2.1 EU-ret	26
5.2.2 Dansk ret	27
5.3 LEVERING MOD VEDERLAG	27
5.3.1 EU-ret	27
5.3.2 Dansk ret	28
5.4 FORMIDLING AF YDELSER	28
5.4.1 EU-ret	28
5.4.2 Dansk ret	28
6 INTRODUKTION TIL BEGREBET MOMSFRITAGELSE VED UDLEJNING AF FAST EJENDOM	29
6.1 INDLEDNING	29
6.2 MOMSFRITAGELSE VED UDLEJNING AF FAST EJENDOM	29
6.2.1 EU-ret	29
6.2.2 Dansk ret	30
7 DEN AFGIFTSPLIGTIGE PERSON I FORHOLDET MELLEM AIRBNB OG VÆRTER	31
7.1 INDLEDNING	31
7.2 AIRBNB SOM AFGIFTSPLIGTIG PERSON	31
7.2.1 <i>Selvstændig økonomisk virksomhed</i>	32
7.2.1.1 EU-ret	32
7.2.1.2 Dansk ret	37
7.2.1.3 Sammenfatning	39
7.3 VÆRTEN SOM AFGIFTSPLIGTIG PERSON	41
7.3.1 <i>Selvstændig økonomisk virksomhed</i>	41
7.3.1.1 EU-ret	41
7.3.1.2 Dansk ret	48
7.3.1.3 Sammenfatning	51
7.4 DELKONKLUSION	53
8 DEN AFGIFTSPLIGTIGE TRANSAKTION I RELATION TIL UDLEJNING Gennem AIRBNB	55
8.1 INDLEDNING	55
8.2 TRANSAKTIONEN MELLEM AIRBNB OG VÆRTER	56
8.2.1 <i>Levering af en vare eller en ydelse</i>	57
8.2.1.1 EU-ret	57
8.2.1.2 Dansk ret	58

8.2.1.3 Sammenfatning.....	59
8.2.2 <i>Levering mod vederlag</i>	59
8.2.2.1 EU-ret.....	60
8.2.2.2 Dansk ret.....	63
8.2.2.3 Sammenfatning.....	64
8.3 TRANSAKTIONEN MELLEM AIRBNB OG GÆSTER	66
8.3.1 <i>Levering af en vare eller en ydelse</i>	67
8.3.1.1 EU-ret.....	67
8.3.1.2 Dansk ret.....	67
8.3.1.3 Sammenfatning.....	68
8.3.2 <i>Levering mod vederlag</i>	68
8.3.2.1 EU-ret.....	68
8.3.2.2 Dansk ret.....	70
8.3.2.3 Sammenfatning.....	71
8.4 TRANSAKTIONEN MELLEM VÆRTER OG GÆSTER.....	73
8.4.1 <i>Levering af en vare eller en ydelse</i>	73
8.4.1.1 EU-ret.....	73
8.4.1.2 Dansk ret.....	75
8.4.1.3 Sammenfatning.....	76
8.4.2 <i>Levering mod vederlag</i>	77
8.4.2.1 EU-ret.....	77
8.4.2.2 Dansk ret.....	79
8.4.2.3 Sammenfatning.....	81
8.5 AIRBNB SOM FORMIDLER	82
8.5.1 <i>EU-ret</i>	82
8.5.1.1 Formidling i eget navn, men for tredjemands regning	83
8.5.2 <i>Dansk ret</i>	85
8.5.2.1 Formidling i eget navn, men for en andens regning	85
8.5.3 <i>Sammenfatning</i>	87
8.6 DELKONKLUSION	89
9 MOMSFRITAGELSE VED UDLEJNING Gennem AIRBNB.....	91
9.1 INDLEDNING	91
9.2 BEGREBET FAST EJENDOM	92
9.2.1 <i>EU-ret</i>	92
9.2.2 <i>Dansk ret</i>	93
9.2.3 <i>Sammenfatning</i>	94
9.3 UDLEJNING AF EN BOLIG EFTER DANSK RET	95
9.3.1 <i>Udlejning på sommerhuslignende vilkår</i>	96

9.3.2 Udlejning på hotellignende vilkår.....	98
9.3.3 Korttidsudlejning og langtidsudlejning af en bolig gennem Airbnb	100
9.4 UDLEJNING AF ET VÆRELSE EFTER DANSK RET	101
9.4.1 Udlejning på sommerhuslignende vilkår	102
9.4.2 Udlejning på hotellignende vilkår.....	103
9.4.3 Korttidsudlejning og langtidsudlejning af et værelse gennem Airbnb	104
9.5 UDLEJNING AF EN BOLIG ELLER ET VÆRELSE EFTER EU-RETEN	105
9.5.1 Udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver	106
9.5.2 Yderligere undtagelser til momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom	111
9.5.3 Sammenfatning.....	112
9.6 DELKONKLUSION	112
10 KONKLUSION	115
11 LITTERATURLISTE	118
11.1 FAGLITTERÆRE BØGER	118
11.2 ARTIKLER	118
11.3 INTERNETKILDER	119
11.4 DEN JURIDISKE VEJLEDNING 2020	123
11.5 LOVGIVNING	123
11.6 KENDELSER OG AFGØRELSE	124
11.6.1 Højesteret.....	124
11.6.2 Landsretterne.....	124
11.6.3 Byretterne.....	124
11.6.4 Landsskatteretten	125
11.6.5 Skatterådet.....	125
11.6.6 Øvrige.....	126
11.7 EU-DOMME	126

1 Indledende afsnit

1.1 Indledning

En luftmadras i en lejlighed i San Francisco udviklede sig til en verdensomspændende virksomhed for boligudlejning, da det blev starten på stiftelsen af Airbnb.¹ Airbnb blev grundlagt i 2008 af stifterne Brian Chesky, Joe Gebbia og Nate Blecharczyk, og er sidenhen vokset til en enorm digital platform for boligudlejning med over 7 millioner indkvarteringsmuligheder i over 100.000 byer fordelt i over 220.000 lande.² I november 2019 var mere end 70.000 danskere oprettet på Airbnb udelukkende som udlejere af boliger eller værelser.³ Derudover havde Danmark i 2019 over 1,1 million besøg via bookinger gennem Airbnb, og over 1 million danskere benyttede selv Airbnb til at leje boliger og værelser i både ind- og udland.⁴

Den store udbredelse af udlejning gennem Airbnb i Danmark skabte en udfordring for de danske myndigheder i deres kontrol med betaling af skatter og afgifter, hvilket gjorde, at skattemyndighederne i 2018 indgik en aftale med Airbnb om en automatisk indberetning af lejeindtægter til Skattestyrelsen.⁵ Denne aftale skulle hjælpe til, at Skattestyrelsen bedre kunne foretage kontrol af, om de forskellige værter betalte skat og moms af deres indtægter fra udlejningen. Skattestyrelsen har således i forbindelse med Airbnbs udbredelse i Danmark fået øget fokus på kontrollen af, hvorvidt platformens brugere indberetter moms, som de skal.⁶

Der er hverken i dansk ret eller EU-retten indsat bestemmelser som direkte regulerer, hvordan udlejning gennem Airbnb momsmæssigt skal behandles. Dette har derfor vakt interessen for dette speciales problemstilling, og specialet søger derfor en nærmere undersøgelse af, hvordan udlejning gennem Airbnb momsmæssigt skal behandles på baggrund af henholdsvis EU-retten og dansk ret.

¹ Airbnb: Building on Our Commitment to Trust <https://news.airbnb.com/building-on-our-commitment-to-trust/>

² Airbnb: Fast facts <https://news.airbnb.com/fast-facts>

³ Airbnb: New rules in Denmark are driving responsible growth on Airbnb <https://news.airbnb.com/new-rules-in-denmark-are-driving-responsible-growth-on-airbnb/>

⁴ Airbnb: New rules in Denmark are driving responsible growth on Airbnb <https://news.airbnb.com/new-rules-in-denmark-are-driving-responsible-growth-on-airbnb/>

⁵ Andersen (2018): Airbnb indgår historisk aftale med Danmark, TV2, udgivet 17/05-18 <https://nyheder.tv2.dk/politik/2018-05-17-airbnb-indgaar-historisk-aftale-med-danmark> og Skattestyrelsen (2020): Nu tager Skattestyrelsen fat i Airbnb-udlejere, udgivet 10/02-20 <https://www.sktst.dk/aktuelt/pressemeddelelser/nu-tager-skattestyrelsen-fat-i-airbnb-udlejere/>

⁶ Inforevision: Moms ved udlejning af værelser, Airbnb m.v. <http://www.mynewsdesk.com/dk/inforevision/news/moms-ved-udlejning-af-vaerelser-airbnb-mv-375348>

1.2 Introduktion til Airbnb

Airbnb er en digital platform, hvor privatpersoner eller virksomheder kan udleje boliger, værelser, hytter, telte og andet⁷, og modsat kan privatpersoner eller virksomheder benytte platformen til at finde den rette overnatningsmulighed rundt omkring i hele verden. Airbnb er dermed en digital platform, som hjælper til at skabe kontakten mellem værter og gæster, hvor disse kan have en sikker kommunikationskanal og en sikker håndtering af betalinger.⁸

Udover at kunne leje eller udleje boliger og værelser gennem Airbnb, tilbyder Airbnb også såkaldte Airbnb-oplevelser. Disse oplevelser er planlagt og afholdt af lokale, som ønsker at dele deres hobbyer med andre. Oplevelserne varer i gennemsnit et par timer, og kan omhandle alt fra vandreture til strikkekurser. Som gæst behøver man ikke at have booket en overnatning gennem Airbnb for at kunne deltage i Airbnb-oplevelser. Omvendt behøver man som vært for en oplevelse ikke også at udleje sin bolig på Airbnb.⁹

I tråd med Airbnb-oplevelser tilbyder Airbnb også tjenesten Airbnb-eventyr. Disse er, ligesom Airbnb-oplevelser, afholdt af lokale, men varer derimod mellem 2-10 dage og er inklusiv indkvartering.¹⁰

Rejser man som en del af sit job, kan man gøre brug af Airbnb til arbejde, som netop er tiltænkt forretningsrejsende. Her kan firmaer tilmelde sig Airbnb til arbejde, og derigennem få unikke tilbud på boliger og såkaldte boutique-hoteller overalt i verden, og boliger som egner sig specielt godt til arbejde.¹¹

Derudover har Airbnb udviklet et koncept som hedder Airbnb Open Homes. Denne funktion henvender sig til mennesker i nød, som mangler et sted at overnatte. Det kan være mennesker,

⁷ Airbnb: Hvem kan blive vært hos Airbnb? <https://www.airbnb.dk/help/article/18/hvem-kan-blive-vært-hos-airbnb> og Airbnb: Hvordan tilmelder jeg mig Airbnb som virksomhed eller administrerer virksomhedsoplysninger på en konto? <https://www.airbnb.dk/help/article/2231/hvordan-tilmelder-jeg-mig-airbnb-som-en-virksomhed-eller-administrerer-virksomhedsoplysninger-på-en-konto>

⁸ Airbnb: Hvad er Airbnb, og hvordan fungerer det? <https://www.airbnb.dk/help/article/2503/hvad-er-airbnb-og-hvordan-fungerer-det>

⁹ Airbnb: Hvad er Airbnb-oplevelser? <https://www.airbnb.dk/help/article/1581/hvad-er-airbnboplevelser>

¹⁰ Airbnb: Hvad er Airbnb-eventyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/2607/hvad-er-airbnbeventyr>

¹¹ Airbnb: Hvad er Airbnb til arbejde? <https://www.airbnb.dk/help/article/927/hvad-er-airbnb-til-arbejde>

som er blevet evakueret, hvis deres eget hjem eksempelvis er ramt af naturkatastrofer. Her kan værter gennem Airbnb tilbyde gratis overnatninger til disse mennesker.¹²

1.3 Problemstilling

Den danske stat fik i 2018 hele 215.300 mio. kr. i provenu for indbetaling af moms, og dette tal forventede man dengang skulle stige med knap 8 mio. kr. i 2019.¹³ Det høje momsprovenu skyldes, at Danmark har en momssats som udgør 25 % af afgiftsgrundlaget jf. momslovens § 33, og dette er med til at sikre en høj indtægt til den danske statskasse og dermed det danske velfærdssamfund.

Som nævnt er indtægterne, der opstår som følge af de danske momsregler, vigtige for Danmarks økonomi, og dermed er det essentielt for et godt samfund, at momsreglerne overholdes af de, som anses at opfylde betingelserne for at være momspligtige personer og drive momspligtig aktivitet i Danmark. Danmark er underlagt EU's fælles merværdiafgiftssystem, og momsloven i Danmark skal derfor afspejle det af EU udarbejdede momssystemdirektiv, også kaldet Rådets direktiv af 2006-11-28 om det fælles merværdiafgiftssystem (2006/112).¹⁴

I takt med den stigende brug af Airbnb som udlejningstjeneste finder vi det interessant at undersøge, hvilke momsregler der gælder i dette henseende. Vi ønsker i den forbindelse at undersøge, hvorvidt momsloven og dansk praksis på momsområdet stemmer overens med EU-Domstolens afgørelser og det tilhørende momssystemdirektiv. Som led i denne komparative analyse vil vi få klarlagt, hvorvidt udlejning gennem Airbnb kan anses som en momspligtig aktivitet i Danmark. Vi vil i den forbindelse tage udgangspunkt i forskellige udlejningsscenarier, som kan optræde på Airbnb, og undersøge hvorvidt disse transaktioner skal anses for momspligtige eller momsfritagede efter både dansk ret og EU-retten.

¹² Airbnb: Hvad er Open homes? <https://www.airbnb.dk/help/article/2340/hvad-er-open-homes>

¹³ Skatteministeriet (2018): *Afgifter - provenuet af afgifter og moms*, 11. oktober 2018
<https://www.skm.dk/skattetal/statistik/provenuoversigter/afgifter-provenuet-af-afgifter-og-moms>

¹⁴ Europa Kommissionen: Anvendelse af EU-lovgivningen - besøgt d. 13/05-20
https://ec.europa.eu/info/law/law-making-process/applying-eu-law_da

1.4 Problemformulering

I forlængelse af ovenstående problemstilling har vi opstillet følgende problemformulering, som vi ønsker at besvare med dette speciale:

Hvorvidt kan udlejning af boliger og værelser til privatpersoner gennem Airbnb anses for momspligtigt efter både dansk ret og EU-retten, og i hvilket omfang ses der her en overensstemmelse mellem disse retssystemer?

Problemformuleringen besvares ud fra nedenstående underspørgsmål, som hver især besvares ud fra en komparativ analyse mellem dansk ret og EU-retten.

1.4.1 Underspørgsmål:

- I hvilket omfang kan Airbnb og værterne anses at udgøre afgiftspligtige personer?
- Hvorvidt opfylder udlejning gennem Airbnb betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig transaktion i Danmark?
- Hvorledes kan udlejning gennem Airbnb anses for at være omfattet af momsfritagelsen ved udlejning af fast ejendom?

1.5 Afgrænsning

I forlængelse af ovenstående må det pointeres, at dette speciale afgrænses til at omhandle en privatperson, som udlejer sin bolig eller et værelse til en anden privatperson gennem Airbnb. Da Airbnb er en udlejningstjeneste, som udbydes overalt i verden, er det relevant at fastlægge, at dette speciale fokuserer nationalt, og udelukkende tager udgangspunkt i Airbnb i Danmark og dermed danske værter og gæster, som benytter sig af Airbnbs platform. Dette speciale afgrænser sig derfor til at behandle udlejning af en bolig eller et værelse, der er beliggende i Danmark.

Det bør i relation til dette nævnes, at specialet afgrænser sig til ikke at behandle leveringsstedsreglerne, idet leveringsstedet for de forskellige transaktioner i specialet er i Danmark, da dette speciale som nævnt afgrænser sig til at omhandle udlejning i Danmark mellem danske privatpersoner. Derudover skal det pointeres, at specialet tager udgangspunkt i dansk ret og nuværende gældende EU-ret inden for momsområdet. Specialet vil derfor ikke

behandle andre EU-landes nationale lovgivninger, som kunne være relevante for specialets emne.

Det er endvidere vigtigt at fastslå, at dette speciale er afgrænset til udelukkende at undersøge de momsmæssige problemstillinger forbundet med udlejning gennem Airbnb. Specialet kommer derfor ikke ind på andre retsområder som eksempelvis skatteretten eller andre afgifter. Derudover bør det pointeres, at specialet ikke vil komme ind på samtlige dele af momsretten grundet begrænsede ressourcer. Specialet afgrænses derfor til at behandle specifikke dele af momsretten som omfatter afgiftspligtig person, afgiftspligtig transaktion og momsfrigtagelse ved udlejning af fast ejendom.

Derudover vil dette speciale ligeledes afgrænse sig fra at omhandle muligheden for momsfradrag. Såfremt det konkluderes, at der ikke kan ske momsfrigtagelse, vil der altså ikke blive gået i dybden med, hvilken ret til fradrag der foreligger. Der foretages i dette speciale en udvælgelse af bestemmelser, som findes relevante for vores problemstilling. Idet problemstillingen som nævnt undersøger udlejning af en bolig eller et værelse til privatpersoner gennem Airbnb, afgrænses dette speciale fra at behandle den fulde ordlyd i momsfrigtagelsen. Der undersøges dermed ikke, hvornår der kan anses at være tale om udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads samt udlejning af opbevaringsbokse, idet dette ikke anses at have relevans for besvarelsen af specialets problemformulering.

Endvidere skal det påpeges, at der i indeværende speciale fokuseres på en undersøgelse af, hvorvidt en udlejning gennem Airbnb anses for at være momspligtig eller ej. Specialet vil i den forbindelse ikke behandle, hvorvidt den danske registreringsgrænse på årligt DKK 50.000 er opfyldt, samt hvorvidt og hvordan der skal foretages en eventuel momsregistrering.

Det skal påpeges, at dette speciale som nævnt behandler Airbnb, men afgrænser sig fra at behandle andre af Airbnbs koncernforbundne selskaber som eksempelvis Airbnb Payments. Det betyder derfor, at specialet ikke vil komme ind på den momsmæssige behandling af andre relaterede selskaber, som ligeledes kan spille en rolle i forbindelse med udlejning gennem Airbnbs platform.

I relation til specialets første underspørgsmål afgrænser dette speciale sig fra at analysere, hvorvidt gæsterne kan anses at opfylde betingelserne for at udgøre afgiftspligtige personer.

Dette undlades, idet gæsterne ikke leverer en vare eller en ydelse i forbindelse med leje af en bolig eller et værelse gennem Airbnb. Derfor indeholder vores speciale ikke en analyse af gæsten som afgiftspligtig person.

Airbnbs platform tilbyder som tidligere nævnt ikke blot udlejning af boliger og værelser, men også diverse oplevelser og eventyr. Derudover findes der flere forskellige måder at leje og udleje gennem Airbnb, som eksempelvis Airbnb til arbejde og Airbnb Open Homes. Det vurderes i forlængelse af dette vigtigt at fastslå, at dette speciale afgrænses til kun at omfatte udlejning af hele boliger eller værelser til privatpersoner gennem platformen. Dette speciale afgrænser sig derfor fra at behandle andre af Airbnbs muligheder.

Det skal slutteligt tilføjes, at man som vært gennem Airbnb har mulighed for at tilbyde ekstra ydelser som eksempelvis morgenmad eller rengøring i forbindelse med udlejning af en bolig eller et værelse. Dette speciale vil ikke behandle disse ekstra ydelser, som kan tilbydes i forbindelse med udlejningen, og vil i relation til dette dermed ej heller behandle, hvorvidt der er tale om en sammensat leverance med en hovedydelse og en biydelse. Ligeledes vil dette speciale ej heller komme ind på behandlingen af eventuelle depositummer.

1.6 Begrebsafklaring

Indeværende afsnit søger at begrebsafklare specifikke begreber, som er hyppigt brugte i dette speciale.

Airbnb: Betegnelsen *Airbnb* anvendes, når der refereres til Airbnb Ireland UC, som er udbyder af Airbnbs platform.¹⁵ Når der modsat refereres til Airbnb Payments UK Ltd., som behandler betalinger, vil betegnelsen *Airbnb Payments* blive brugt.

Værter og gæster: Betegnelserne *værter* og *gæster* anvendes om brugerne af platformen. Den person, der lejer boliger eller værelser gennem Airbnb vil blive betegnet som *gæsten*, og den person, der modsat udlejer boliger eller værelser gennem Airbnb vil blive omtalt som *værten*.

¹⁵ Airbnb: Oplysninger om firma <https://www.airbnb.dk/about/company-details>

Udlejning gennem Airbnb: Når specialet omtaler *udlejning gennem Airbnb*, vil dette referere til almindelig udlejning af boliger og værelser til privatpersoner gennem Airbnb.

EU-Domstolen: Da Lissabontraktaten trådte i kraft i 2009 ændrede den daværende EF-Domstol sit navn til EU-Domstolen, idet man med Lissabontraktaten fjernede opdelingen mellem EF og EU.¹⁶ Dette speciale anvender konsekvent betegnelsen *EU-Domstolen* om afgørelser, der er truffet af såvel den daværende EF-Domstol som af EU-Domstolen.

¹⁶ Folketinget: Hvorfor har domstolen skiftet betegnelse fra EF-Domstolen til EU-Domstolen?
<https://www.eu.dk/faq/alle-fags/hvorfor-har-domstolen-skiftet-betegnelse-fra-ef-domstolen-til-eu-domstolen>

2 Metodiske overvejelser

2.1 Retsdogmatisk metode

Ved at benytte retsdogmatisk metode analyseres og fortolkes relevante retskilder for at kunne finde frem til, hvad der er gældende ret, og på den måde løse en juridisk problemstilling.¹⁷

Dette speciale anvender primært den retsdogmatiske metode til besvarelsen af specialets problemstilling. Da specialets problemstilling om moms på udlejning gennem Airbnb ikke er direkte reguleret i dansk lovgivning og EU-retten, vil den retsdogmatiske tilgang anvendes til at identificere, beskrive, analysere og systematisere relevante retskilder for at fastlægge, hvad der kan anses som gældende ret (de lege lata).¹⁸ Gældende ret vil i dette speciale angive, hvad det må formodes, at den højeste retsinstans, her EU-Domstolen, vil komme frem til i en afgørelse, såfremt specialets problemstilling blev forelagt EU-Domstolen at afgøre. Der vil i specialet ikke foretages en direkte opdeling af identificeringen, beskrivelsen, analysen og systematiseringen af retskilderne, men i stedet vil dette flyde sammen i specialets analyseafsnit. Relevante retskilder skal forstås som dansk retspraksis samt administrativ praksis og EU-Domstolens praksis på området samt momsloven, momssystemdirektivet og momsforordningen, som sammen vil inddrages for at opnå en forståelse af, hvad der er gældende ret. Specialet vil derudover inddrage andet relevant litteratur og fagligt tekstarbejde udarbejdet af eksperter, for på den måde at sikre en uddybning og præcisering af de gældende regler på området.

I beskrivelsen af de relevante retskilder i relation til specialets problemstilling vil vi forsøge at bidrage med en objektiv tilgang. Den objektive tilgang er vigtig i beskrivelsen af retskilder efter den retsdogmatiske metode til trods for, at der erkendes udfordringer forbundet hermed.¹⁹ Det er derfor essentielt at påpege, at der dog kan forekomme subjektive fortolkninger af begreber og tekstfraser angivet i relevante retskilder, da det skrevne sprog ikke altid kan aflæses fuldt objektivt, men vil være offer for subjektiv fortolkning.²⁰ Dog vil vi i dette speciale stræbe efter at fremlægge en objektiv beskrivelse af de retskilder som benyttes til at afgøre specialets problemstilling.

¹⁷ Tvarnø, C. & Nielsen, R. (2017): *Retskilder og retsteorier*, 5. Udgave, s. 29.

¹⁸ Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, s. 205.

¹⁹ Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, s. 214.

²⁰ Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, s. 213 f.

Specialets analyse og fortolkning af de relevante retskilder indsamlet til at fastlægge gældende ret om udlejning gennem Airbnb, beror ligeledes på et delvist subjektivt element, da fortolkningsarbejde som udgangspunkt bærer et subjektivt præg.²¹ Den subjektive fortolkning forekommer ved specialets inddragelse af Den juridiske vejledning samt yderligere faglitteratur, for på den måde nærmere at kunne klarlægge formålet med de gældende bestemmelser og dermed fastlægge den gældende ret inden for specialets problemstilling.

Systematiseringen af retskilder efter den retsdogmatiske tilgang omfatter en systematisk fremstilling af gældende ret.²² Vi ønsker med dette speciale at kunne frembringe endelige konklusioner vedrørende moms på udlejning gennem Airbnb, og på den måde gennem systematisk arbejde med afgørelser og lovgivning på momsområdet kunne besvare specialets problemformulering og tilhørende underspørgsmål. Den systematiske fremstilling i specialet forekommer således, at EU-retten argumenter og afgørelser har en større indvirkning på fastlæggelsen af gældende ret, end den nationale ret, og dermed en større påvirkning på specialets konklusioner. Ligeledes vil konklusionerne i en dansk dom, dog med hensyn til datoen for afgørelserne, i overvejende grad have forrang for afgørelserne i administrativ praksis. Der vil i specialet foretages en systematisk inddragelse af retskilder som anses for relevante i de enkelte analysedele og for besvarelsen af det tilhørende underspørgsmål.

2.2 Det komparative element

Komparativ ret som metodisk tilgang karakteriseres ved en sammenligning mellem forskellige landes ret.²³ Dette speciale ønsker at inddrage et komparativt element, men benytter sig ikke metodisk af den klassiske komparative ret. Det komparative element benyttes ved undersøgelsen af, hvorvidt danske retskilder er forenelige med EU-retten inden for specialets problemstilling. Her ønsker specialet at redegøre for, hvorvidt bestemmelserne i momssystemdirektivet er implementeret i dansk ret, og om der kan anskues en overensstemmelse mellem dansk ret og EU-Domstolens afgørelser på området.

Vi finder det relevant at undersøge dansk rets forenelighed med EU-retten inden for specialets problemstilling, idet hverken momssystemdirektivet eller den danske momslov samt tilhørende

²¹ Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, s. 210 f.

²² Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, s. 218.

²³ Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, s. 72.

praksis direkte regulerer moms ved udlejning gennem Airbnb. Dette kan resultere i en forskellig fortolkning af, hvad Airbnb bør defineres som, og dermed en uoverensstemmelse i den momsretlige afgørelse af problemstillingen.

De danske myndigheder er forpligtede til at foretage en EU-konform fortolkning, hvilket betyder, at i de tilfælde, hvor direktivet er implementeret korrekt, men ordlyden i den specifikke bestemmelse er tvetydig, skal fortolkningen heraf ske i overensstemmelse med EU-retten.²⁴ Specialet søger i den forbindelse at undersøge, hvorvidt der i de danske afgørelser inden for specialets problemstilling er foretaget en EU-konform fortolkning.

2.3 Retskilder

2.3.1 Indledning

Vi vil i dette speciale inddrage forskellige retskilder for at besvare specialets problemstilling bedst muligt. De forskellige retskilder, som alle er med til at regulere momsområdet, vil blive beskrevet nedenfor, og omfatter både dansk og EU-retlig lovgivning samt praksis. Eftersom EU-retten har forrang for dansk ret,²⁵ vil uddybelsen af retskilderne nedenfor være foretaget efter samme rangorden.

2.3.2 EU-retskilder

Nedenfor vil blive beskrevet de forskellige EU-retskilder, som inddrages i dette speciale i forbindelse med undersøgelsen af specialets problemstilling.

2.3.2.1 Primær og sekundær EU-ret

EU-retskilderne opdeles ofte i henholdsvis primær EU-ret og sekundær EU-ret. Den primære EU-ret omfatter de bestemmelser, som er vedtaget i traktater, blandt andet EUF-traktaten.²⁶ Traktater defineres som juridisk bindende aftaler mellem to eller flere lande.²⁷ Al anden EU-ret udspringer fra traktaterne, og derfor skal der være en overensstemmelse med disse traktater.²⁸ Den sekundære EU-ret omfatter, modsat den primære EU-ret, direktiver udformet

²⁴ Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, s. 31.

²⁵ Tvarnø, C. & Nielsen, R. (2017): *Retskilder og retsteorier*, 5. udgave, s. 33.

²⁶ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 19. Bogen omtaler EF-traktaten, som i dag har skiftet navn til EUF-traktaten, hvorfor traktaten efterfølgende omtales EUF-traktaten.

²⁷ Folketinget: Hvad er en traktat? <https://www.eu.dk/da/faq/alle-fags/hvad-er-en-traktat>

²⁸ EUF-traktaten: Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde

på baggrund af EUF-traktaten.²⁹ Formålet med direktiverne er at fremsætte et mål, som medlemslandene skal efterleve,³⁰ og direktiverne træder i kraft for medlemslandene, når de er implementeret i national ret.³¹ I dette speciale vil både momssystemdirektivet og momsforordningen blive inddraget, og disse vil blive uddybet i de respektive afsnit herunder.

2.3.2.2 Momssystemdirektivet

Der blev i 1967 indført både det første og andet momsdirektiv som konsekvens af et fælles merværdiafgiftssystem, og alle medlemslandene i EU blev i første omgang bedt om at udskifte deres respektive nationale merværdiafgiftssystemer med dette fælles merværdiafgiftssystem.³² Efterfølgende blev der i 1977 udstedt et sjette momsdirektiv fra EF (herefter EU), som kom til at erstatte det førnævnte andet momsdirektiv.³³ Dette sjette momsdirektiv bidrog med en udvidelse af momspligtens område, idet nu også tjenesteydelser var omfattet af momspligten.³⁴ Det første momsdirektiv fra 1967 og det sjette momsdirektiv blev i 2006 samlet i ét direktiv, som trådte i kraft 1. januar 2007.³⁵ Dette nye samlede direktiv fik navnet Direktiv 2006/112/EF, og er det, vi i dag kender som momssystemdirektivet. Det er dette direktiv, der vil blive refereret til i dette speciale, når der henvises til momssystemdirektivet.

Vi vil i specialet inddrage momssystemdirektivet i et forsøg på at klarlægge, hvordan udlejning gennem Airbnb momsmæssigt skal behandles efter EU-retten. Inddragelsen af momssystemdirektivet er essentiel for besvarelsen af specialets problemformulering, hvor vi ønsker at undersøge, hvorvidt den danske ret er forenelig med EU-retten inden for specialets problemstilling, og dermed om bestemmelserne i momssystemdirektivet på dette område er implementeret fyldestgørende i den danske momslov.

<https://www.eu.dk/da/dokumenter/traktater/traktaten-euf>

²⁹ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 20.

³⁰ EUF-traktaten, artikel 288.

³¹ EUF-traktaten, artikel 297.

³² Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 20.

³³ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 20.

³⁴ Den juridiske vejledning D.A.1.4.

³⁵ Den juridiske vejledning D.A.1.4.

2.3.2.3 Momsforordningen

I 2005 vedtog EU-Rådet Forordningen (EF) nr. 1777/2005 som skulle træde i kraft 1. juli 2006.³⁶ Denne forordning skulle hjælpe til en fælles gennemførelse og fortolkning af det sjette momsdirektiv.³⁷ Der er efterfølgende sket en omarbejdning af momsforordningen, så den momsforordning vi kender i dag, og som vil blive refereret til i dette speciale, er Forordning (EU) nr. 282/2011. Momsforordningen er retlig bindende for medlemslandene, og skal benyttes som en vejledning til fortolkning af momssystemdirektivet.³⁸ Vi vil i dette speciale inddrage momsforordningen til at få klarlagt definitionen på fast ejendom for på den måde at kunne fastlægge, hvorvidt udlejning gennem Airbnb kan sidestilles med udlejning af fast ejendom i momsrettens forstand.

2.3.2.4 EU-Domstolens præjudicielle afgørelser

EU-Domstolen foretager præjudicielle afgørelser, hvilket indebærer at EU-Domstolen af de nationale domstole kan blive bedt om at tage stilling til fortolkningsspørgsmål vedrørende EU-retten. Den præjudicielle afgørelse af disse spørgsmål vil herefter blive brugt af de nationale domstole til national afgørelse af den specifikke retssag.³⁹ Eftersom domme afsagt af EU-Domstolen går forud for national ret,⁴⁰ vil disse domme i høj grad, sammen med danske afgørelser, blive anvendt til at afgøre tvetydigheder og tvivlsspørgsmål angående dette speciales problemstilling.

Vi vil i dette speciale inddrage en række af EU-Domstolens præjudicielle afgørelser i et forsøg på at besvare specialets problemstilling bedst muligt. Forskellige præjudicielle afgørelser vil blive inddraget i besvarelsen af specialets tre underspørgsmål, for på den måde at forsøge at fastlægge, hvordan udlejning gennem Airbnb momsmæssigt skal behandles. Dette søges fastlagt ud fra EU-Domstolens argumenter i andre lignende sager, idet EU-Domstolen ikke tidligere har foretaget afgørelser i retssager, der specifikt vedrører moms på udlejning gennem Airbnb. EU-Domstolens afgørelser vil endvidere bidrage til en nærmere forståelse af, hvorvidt dansk ret kan anses for forenelig med EU-retten.

³⁶ Den juridiske vejledning D.A.1.4.

³⁷ Den juridiske vejledning D.A.1.4.

³⁸ SKM2005.476.SKAT.

³⁹ Folketinget, EU-Oplysningen: Præjudicielle spørgsmål
<https://www.eu.dk/da/leksikon/Præjudicielle%20spørgsmaal>.

⁴⁰ Tvarnø, C. & Nielsen, R. (2017): *Retskilder og retsteorier*, 5. udgave, s. 33.

2.3.3 Nationale retskilder

Inden for national ret ser man overordnet på fire forskellige typer af retskilder; lovgivning, retspraksis, sædvaner og forholdets natur.⁴¹ Eftersom dette speciales emne ikke vil gøre brug af hverken sædvaner eller forholdets natur, vil disse ikke blive beskrevet yderligere i det følgende afsnit. Brugen af national lovgivning samt retspraksis og administrativ praksis spiller en afgørende rolle i dette speciale, selvom EU-retten har forrang, idet vi med problemstillingen ønsker at undersøge, hvorvidt dansk ret samt EU-retlig lovgivning og praksis stemmer overens.

2.3.3.1 Momsloven

Momsloven er gældende ret i Danmark og regulerer momsområdet. Identificeres der uoverensstemmelser mellem momsloven og EU-rettens momssystemdirektiv, er det bestemmelserne i direktivet, som gøres gældende.⁴² Dette skyldes først og fremmest direktivets forrang for national ret, og dernæst fordi momsloven er implementeret og fortolket ud fra momssystemdirektivet.⁴³ Momsloven har betydning for besvarelsen af dette speciales problemstilling, og i forsøget på at fastlægge, hvordan den momsmæssige behandling af udlejning gennem Airbnb vil skulle reguleres efter dansk ret. Endvidere skal momsloven som nævnt implementere momssystemdirektivet, hvorfor inddragelsen af momsloven er afgørende for at kunne undersøge, hvorvidt dansk ret er i overensstemmelse med EU-retten.

2.3.3.2 Danske afgørelser

Dansk retspraksis samt administrativ praksis vil i dette speciale blive benyttet i et forsøg på at fastlægge gældende dansk ret vedrørende specialets problemstilling. Dette ønskes undersøgt for at kunne klarlægge, hvorvidt de nationale afgørelser har ligheder med EU-Domstolens præjudicielle afgørelser. Det bør pointeres, at administrativ praksis ikke er bindende for domstolene,⁴⁴ og at administrativ praksis dermed som udgangspunkt har en lavere retskildemæssig værdi end domstolsafgørelser.⁴⁵ Det må imidlertid dog påpeges, at de danske domstole i flere tilfælde er set medtage administrativ praksis i begrundelsen for en sags afgørelse, og kun har tilsidesat en administrativ praksis, hvis denne er tydeligt ubegrundet eller

⁴¹ Evald, J. (2000): *Retskilderne og den juridiske metode*, 2. udgave, s. 7.

⁴² Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, s. 31.

⁴³ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 29.

⁴⁴ Evald, J. (2000): *Retskilderne og den juridiske metode*, 2. udgave, s. 34

⁴⁵ Pedersen, J. et al. (2015): *Skatteretten 1*, 7. udgave, s. 100

i strid med lovgivningen.⁴⁶ Idet der inden for momsområdet findes et utal af administrativ praksis, har vi vurderet det nødvendigt med en inddragelse af ikke blot dansk retspraksis men ligeledes administrativ praksis for på bedst mulig vis at klarlægge gældende ret inden for specialets problemstilling.

Der findes forskellige former for danske afgørelser, hvilket vil blive uddybet nedenfor. De nedenfor uddybede former for danske afgørelser, er afgørelser der alle vil blive inddraget i dette speciale forskellige analysedele, hvor de hver især findes relevante for besvarelsen af det specifikke underspørgsmål.

2.3.3.2.1 Domme

Domme afsagt af den nationale domstol er bindende for myndighederne og borgerne, og følger rangordenen, hvor domme afsagt af Højesteret går forud for Landsretten, som hernæst går forud for Byretten og så videre.⁴⁷ Der vil i dette speciale blive gjort brug af domme afsagt af forskellige danske domstole, hvorfor ovenstående rangorden vil blive fulgt.

2.3.3.2.2 Landsskatteretskendelser

Ved en kendelse forstås en afgørelse, som behøver en begrundelse, men som ved sin afsigelse ikke nødvendigvis medfører en afslutning på sagen.⁴⁸ Landsskatteretten er et uafhængigt nævn, som træffer afgørelser i klagesager forberedt af Skatteankestyrelsen.⁴⁹ At Landsskatteretten er uafhængigt indebærer, at de ikke er bundet af Skatteankestyrelsens forslag til afgørelse, men selv kan træffe en selvstændig afgørelse.⁵⁰ Sagens parter kan efter en landsskatteretsafgørelse vælge at indbringe sagen for domstolen, hvormed Landsskatterettens afgørelse ikke nødvendigvis bliver den endelige afgørelse.⁵¹ Indeværende speciale vil inddrage forskellige kendelser afsagt af Landsskatteretten i et forsøg på at opnå forståelse for, hvordan specifikke bestemmelser i den danske momslov skal forstås.

⁴⁶ Pedersen, J. et al. (2015): *Skatteretten* 1, 7. udgave, s. 100

⁴⁷ Pedersen, J. et al. (2015): *Skatteretten* 1, 7. udgave, s. 98.

⁴⁸ Elov: Definition af kendelse https://www.elov.dk/juridisk-ordbog/kendelse/?fbclid=IwAR0IDSguCMgXwe1pMheSvq1FAZRR0VHdFidlww5v9ik5NAZgWXQlaWya_vA.

⁴⁹ Skatteankestyrelsen: Landsskatteretten <https://www.skatteankestyrelsen.dk/om-styrelsen/organisation/landsskatteretten/>.

⁵⁰ Skatteankestyrelsen: Landsskatteretten <https://www.skatteankestyrelsen.dk/om-styrelsen/organisation/landsskatteretten/>.

⁵¹ Den juridiske vejledning A.A.1.9.

2.3.3.2.3 Bindende svar

Et bindende svar indebærer, at en privatperson eller en virksomhed kan stille et ja/nej spørgsmål til Skatterådet vedrørende de skattemæssige, momsmæssige eller afgiftsmæssige konsekvenser af en specifik handling.⁵² Skatterådet kan her udarbejde et bindende svar på spørgsmålet, som vedkommende kan bruge som dokumentation for konsekvensen af handlingen.⁵³ Specialet vil ligesom med landsskatteretskendelser inddrage afgørelser afsagt af Skatterådet som fortolkningsbidrag til, hvordan den danske momslov bør forstås.

2.3.3.2.4 Momsnævnsafgørelser

Momsnævnsafgørelser er, som navnet antyder, afgørelser foretaget af det tidligere momsævn. Momsnævnet blev nedlagt i 1999 ved lov,⁵⁴ hvorfor dette speciale blot indeholder et fåtal af momsnævnsafgørelser, som til gengæld vurderes relevante i vores forsøg på at besvare specialets problemstilling.

2.4 Kildekritik

Som angivet ovenfor vil dette speciale inddrage forskellige retskilder til besvarelsen af problemstillingen. Det er i den forbindelse vigtigt at anlægge et kildekritisk perspektiv på de anvendte retskilder og andre faglitterære kilder, som benyttes i dette speciale. Specialet gør primært brug af blandt andet retskilder i form af domspraksis og administrativ praksis i Danmark og EU samt momsloven, momssystemdirektivet og momsforordningen. I behandlingen af relevant lovgivning vil vi som supplement inddrage relevante dele fra Den juridiske vejledning i et forsøg på at give en mere retvisende fortolkning af den gældende lov på området. Derudover vil vi ved behandlingen af praksis i høj grad vægte afgørelsernes argumenter, og i den forbindelse se på, hvorvidt der ses en overensstemmelse mellem argumenterne i de anvendte afgørelser og den gældende ret på området.

Ud over retskilder vil specialet benytte sig af øvrige kilder i form af fagbøger og fagartikler udarbejdet af eksperter inden for området. Det er her vigtigt at være opmærksom på, at forfatterne af disse bøger og artikler kan have anlagt en subjektiv fortolkning på emnet. Risikoen for denne subjektive fortolkning er der derfor taget hensyn til ved udvælgelsen af de

⁵² Skat: Få et bindende svar <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2242235>.

⁵³ Skat: Få et bindende svar <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2242235>.

⁵⁴ Lov nr. 1098 af 29. december 1999.

faglitterære kilder, og kilderne vil derfor udelukkende bruges som supplement til retskilderne. Specialets konklusioner vil derfor ikke alene være bygget på undersøgelsen af disse øvrige kilder på grund af dette subjektive element.

Eftersom flere af de anvendte fagbøger er af ældre dato, kan relevant indhold heri være forældet, idet der efterfølgende er blevet foretaget enkelte lovændringer. Dette er vi derfor opmærksomme på i specialets brug af litteraturen.

3 Introduktion til neutralitetsprincippet

3.1 Indledning

Som indledende til redegørelsen af de momsretlige regler, der gør sig gældende for udformningen af dette speciale, vurderer vi det relevant med en redegørelse af begrebet *neutralitet*. Begrebet argumenteres at have en væsentlig rolle inden for momsrettens område, og vil derfor blive beskrevet i nedenstående afsnit.

3.2 Neutralitetsprincippet

Formålet med et fælles momssystem for alle medlemslandene er at sikre, at varer og ydelser inden for samme kategori momsmæssigt behandles ens, således at der forekommer en konkurrenceneutralitet.⁵⁵

Momssystemdirektivets artikel 1, stk. 2 lyder som følger: *“Det fælles merværdiafgiftssystem bygger på det princip, at der på varer og ydelser skal anvendes en generel forbrugsafgift, der er nøjagtig proportional med varernes og ydelsernes pris, uanset antallet af transaktioner i de produktions- og distributionsled, der ligger før beskatningsleddet. Ved enhver transaktion svares en merværdiafgift (moms), der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.”.*

Ifølge Den juridiske vejledning er en forbrugsbeskatning til for at beskatte varer og ydelser til brug for privat brug, og er altså kun til for at beskatte den endelige forbruger.⁵⁶

Neutralitetsprincippet indebærer overordnet, at specifikke og substituerbare varer eller ydelser er underlagt samme momsbelastning,⁵⁷ således at forbrugernes valg om et køb af disse varer eller ydelser ikke påvirkes af, at nogle virksomheder vælger at pålægge varen eller ydelsen moms, mens andre fravælger at pålægge moms. Som det ligeledes fremgår af momssystemdirektivets artikel 1, stk. 2 skal der derfor pålægges moms i hvert produktions- og

⁵⁵ Momssystemdirektivets præambel, 7. betragtning

⁵⁶ Den juridiske vejledning D.A.1.1.

⁵⁷ Eskildsen, C. (2012): *Det momsretlige neutralitetsprincip*

distributionsled. Momsen skal udelukkende belaste den endelige forbruger, og ikke virksomhederne, hvorfor en kumulativ afgift i hvert led, vil være et brud på neutraliteten.⁵⁸

Inden for momssystemets anvendelsesområde skelnes normalvis mellem intern og ekstern neutralitet, hvor den interne neutralitet omhandler ønsket om at sikre, at forbrugervalget og omsætningen nationalt ikke påvirkes af en pålagt moms.⁵⁹ Modsat omhandler den eksterne neutralitet neutraliteten i handel mellem medlemslandene i EU.⁶⁰

Den eksterne neutralitet vil ikke blive behandlet yderligere, da specialet som nævnt i specialets afgrænsning er afgrænset til at omhandle udlejning gennem Airbnb i Danmark, og mellem danske lejere og udlejere. Der vil derfor i indeværende speciale ikke blive undersøgt transaktioner på tværs af andre medlemslande i EU.

⁵⁸ Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, s. 96).

⁵⁹ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 48

⁶⁰ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 48

4 Introduktion til begrebet afgiftspligtig person

4.1 Indledning

For at besvare specialets problemformulering og det tilhørende underspørgsmål om, hvorvidt Airbnb og værterne kan anses at udgøre afgiftspligtige personer, finder vi det nødvendigt med en redegørelse af begrebet *afgiftspligtig person*. Redegørelsen foretages i nedenstående afsnit særskilt på baggrund af henholdsvis EU-retten og dansk ret.

4.2 Selvstændig økonomisk virksomhed

4.2.1 EU-ret

Afgiftspligtig person defineres i momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, 1. pkt. som *„enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.“*. Udtryksformen *enhver* angiver, at det er ubetydeligt hvem, der udfører leverancen, så længe der er tale om økonomisk selvstændig virksomhed,⁶¹ hvor *uanset sted* indikerer, at det er ubetydeligt, hvor der udøves økonomisk virksomhed.⁶² Udtrykket *uanset formålet* betyder, at det er ubetydeligt, hvilket formål den afgiftspligtige person har med den økonomiske virksomhed.⁶³

Derudover skal den afgiftspligtige person *handle i denne egenskab*.⁶⁴ Det vil sige, at hvis den afgiftspligtige person handler i egenskab af privatperson, er leverancen af den respektive vare eller ydelse ikke momspligtig.⁶⁵ Det er altså kun den afgiftspligtige person, der handler i denne egenskab, der er forpligtet til at opkræve moms for leverancen.⁶⁶

Momssystemdirektivet definerer yderligere, hvad der skal forstås ved økonomisk virksomhed. Her beskrives i direktivets artikel 9, stk. 1, 2. pkt., at økonomisk virksomhed skal forstås som *„alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk*

⁶¹ Pedersen, S. & Andersen, M. (2010): *Moms 2 - Fritagelser og lønsumsafgift*, 3. udgave, s. 15

⁶² Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, s. 106

⁶³ Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, s. 107

⁶⁴ Momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a og c

⁶⁵ Den juridiske vejledning D.A.3.1.4.1

⁶⁶ Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, s. 105

virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.”.

Udtrykket *alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder*, afgrænser momsmæssigt begrebet *økonomisk virksomhed* til udelukkende at omhandle økonomisk aktivitet, hvor der sker en leverance af en vare eller en ydelse mod vederlag.⁶⁷

Ved definitionen af, at der skal ske *selvstændig virksomhed*, afgrænses bestemmelsen i momssystemdirektivets artikel 9 stk. 1, 1. pkt. fra at omhandle lønmodtagere og andre personer, såfremt de er kontraktuelt forpligtede over for en arbejdsgiver eller anden form for retligt bindende forhold som gør, at de er underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold i henhold til aflønning og arbejdsgivers ansvar.⁶⁸

Ordlyden i momssystemdirektivets artikel 12, stk. 1 lyder således: ”Medlemsstaterne kan⁶⁹ som afgiftspligtig person anse enhver, der lejlighedsvis udfører en transaktion henhørende under de i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, omhandlede former for virksomhed..”. 13. betragtning i momssystemdirektivets præambel lyder ligeledes: ”Begrebet afgiftspligtig person bør defineres således, at medlemsstaterne for at sikre afgiftens neutralitet har mulighed for⁷⁰ at lade det indbefatte personer, der foretager lejlighedsvis transaktioner.”. Ordlyden i momssystemdirektivet er altså ikke, at enkeltvis transaktioner i sig selv udgør økonomisk virksomhed, men at medlemslandene har mulighed for at benytte sig af definitionen.

4.2.2 Dansk ret

Efter momslovens § 3, stk. 1 defineres afgiftspligtige personer som “*juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed*.”. Hvad der skal forstås ved *selvstændig økonomisk virksomhed* defineres ikke yderligere i den danske momslov.

⁶⁷ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 272).

⁶⁸ Momssystemdirektivet artikel 10 stk. 1

⁶⁹ Egen fremhævnning

⁷⁰ Egen fremhævnning

5 Introduktion til begrebet afgiftspligtig transaktion

5.1 Indledning

Til besvarelsen af dette speciales problemstilling, om hvorvidt udlejning gennem Airbnb udgør en afgiftspligtig transaktion, ses det nødvendigt at uddybe begrebet *afgiftspligtig transaktion*. Nedenstående afsnit vil redegøre for nævnte begreb ud fra både EU-retten og dansk ret.

5.2 Levering af en vare eller ydelse

5.2.1 EU-ret

Ifølge momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 er der tale om levering af en vare, når der sker en overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter derimod enhver transaktion, som ikke kan karakteriseres som levering af en vare jf. momssystemdirektivets artikel 24, stk. 1.

Den juridiske vejledning foreskriver, at EU-Domstolen har udtalt, ”..at begrebet *“levering af en vare”* ikke vedrører overdragelsen af en ejendomsret i de efter national ret fastsatte former, men omfatter enhver form for overdragelse af et materielt gode foretaget af en person, som bemyndiger en anden person til som ejer at råde over godet.”.⁷¹ Det betyder, at i det tilfælde, hvor der ikke anses at være sket en overdragelse af ejendomsretten efter national ret, men hvor de faktiske forhold viser, at der er sket en overdragelse af rettigheder over godet i et sådant omfang, at vedkommende egentlig er berettiget til at råde over godet som ejer, vil der kunne anses at være sket en levering af varen.

Sondringen mellem levering af henholdsvis en vare eller en ydelse kan foretages på baggrund af to kriterier: Leverancens fysiske karakter og graden af råderet over leverancen.⁷²

Ved vurderingen af leverancens fysiske karakter gøres det gældende, at såfremt der ikke er tale om en materiel leverance, vil leverancen skulle karakteriseres som en ydelse jf. momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 og artikel 24, stk. 1. Levering af en ydelse vil typisk bestå af levering af service- eller rådgivningsydelser samt udlejning af goder. Derudover vil også

⁷¹ Den juridiske vejledning D.A.4.1.4

⁷² Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 73

overdragelse af immaterielle rettigheder eller påtagelsen af en forpligtelse til at undlade handlinger også kunne anses som levering af ydelser.⁷³ Momssystemdirektivet foreslår i direktivets artikel 15, stk. 2, at medlemslandene kan anse følgende som materielle goder: “A) bestemte rettigheder over fast ejendom, B) tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en fast ejendom, og C) 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.”. Dette betyder, at medlemslandene her kan vælge, at ovennævnte leverancer skal anses for levering af en vare og modsat ikke en ydelse.

Ved vurderingen af graden af råderet over leverancen er det vigtigt at være opmærksom på, at der som angivet i momssystemdirektivets artikel 14 stk. 1 er tale om levering af en vare, når der sker overdragelse af retten til som ejer at råde over det materielle gode. Det fastlægger derfor modsætningsvist, at i det tilfælde, hvor der sker levering af et materielt gode, men uden at modtageren har opnået retten til som ejer at råde over godet, vil der være tale om levering af en ydelse.⁷⁴

5.2.2 Dansk ret

Momslovens § 4 stk. 1, 2. og 3. pkt. foreskriver, at “*Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.*”.

5.3 Levering mod vederlag

5.3.1 EU-ret

Momssystemdirektivet fastslår, at levering af varer og ydelser inden for en medlemsstats område, som leveres mod vederlag af en afgiftspligtig person som handler i denne egenskab, som udgangspunkt er momsplichtige transaktioner jf. artikel 2, stk. 1, litra a og c.

EU-Domstolen har argumenteret, at levering af varer og ydelser mod vederlag forudsætter, at der ses en direkte sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget.⁷⁵

⁷³ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 73

⁷⁴ Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, s. 74

⁷⁵ Den juridiske vejledning D.A.4.1.2

5.3.2 Dansk ret

Ifølge momslovens § 4 stk. 1, 1. pkt. skal der betales moms af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Den danske momslov foreskriver ikke yderligere definitioner på, hvad det vil sige, at der leveres mod vederlag.

5.4 Formidling af ydelser

5.4.1 EU-ret

Af momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 fremgår det, at *“når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.”*.

5.4.2 Dansk ret

Af momslovens § 4, stk. 4 fremgår det, at *“når en formidler af en ydelse handler i eget navn, men for en andens regning, anses formidleren for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.”*.

6 Introduktion til begrebet momsfrigtagelse ved udlejning af fast ejendom

6.1 Indledning

For at besvare specialets problemstilling om, hvorvidt udlejning gennem Airbnb kan anses at være omfattet af momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom, vurderes det nødvendigt med en redegørelse af henholdsvis de danske regler og EU-retlige regler på dette område. I både den danske momslov og momssystemdirektivet er oplistet flere forskellige momsfrigtagelser, hvilket indebærer, at specifikke virksomheder og transaktioner er fritaget for at betale moms, selvom de opfylder de betingelser, som gør sig gældende for en afgiftspligtig transaktion og betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person. Dette afsnit afgrænser sig fra at behandle alle momsfrigtagelserne, og der vil i stedet blot blive redegjort for begrebet *momsfrigtagelse ved udlejning af fast ejendom*, idet det er denne momsfrigtagelse, som vurderes relevant for specialets problemstilling. Endvidere vil der blive redegjort for, hvad der skal forstås ved begrebet *fast ejendom*, som ligeledes vurderes nødvendigt for at kunne vurdere om reglerne om momsfrigtagelse ved udlejning af fast ejendom kan finde anvendelse.

6.2 Momsfrigtagelse ved udlejning af fast ejendom

6.2.1 EU-ret

Momssystemdirektivet angiver, at medlemslandene skal fritage udlejning og bortforpagtning af fast ejendom jf. artikel 135, stk. 1, litra I. Endvidere angiver momssystemdirektivet i direktivets artikel 135, stk. 2, at den nævnte fritagelse ikke omfatter følgende former for udlejning: “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, og D) udlejning af sikkerhedsbokse.*”. Medlemslandene kan som supplement til momsfrigtagelsen for udlejning og bortforpagtning af fast ejendom i artikel 135, stk. 1, litra I selv vælge at fastsætte yderligere undtagelser inden for dette område jf. momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2.

Kendetegnet for, at der er tale om udlejning af fast ejendom efter momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra I er, at lejer i en specifik periode og mod vederlag tildeles retten til at råde over

en fast ejendom, som om denne var ejer heraf, og at lejer tildeles ret til at udelukke andre fra at udnytte denne rettighed.⁷⁶

Momssystemdirektivet definerer ikke begrebet *fast ejendom*, hvorfor momsforordningens definition af begrebet benyttes. Ifølge momsforordningens artikel 13b, stk. 1 defineres fast ejendom ved: *“A) enhver specifik del af jorden, på eller under jordoverfladen, som kan ejes eller besiddes, B) enhver bygning, eller ethvert bygningsværk, der er fastgjort til eller i jorden, over eller under havoverfladen, og som ikke let kan demonteres eller flyttes, C) ethvert element, der er installeret og som udgør en integrerende del af en bygning eller et bygningsværk, uden hvilket den pågældende bygning eller det pågældende bygningsværk er ufuldstændig(t), f.eks. døre, vinduer, tage, trapper og elevatorer, og D) ethvert element, udstyr eller maskine, der permanent er installeret i en bygning eller et bygningsværk, og som ikke kan flyttes, uden at bygningen eller bygningsværket ødelægges eller ændres”*.

6.2.2 Dansk ret

Momsfritagelsen ved udlejning af fast ejendom er omfattet af momslovens § 13 stk. 1 nr. 8. Denne bestemmelse angiver helt specifikt, at fritaget er: *“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 udlejes for kortere tidsrum end 1 måned, udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads, samt udlejning af opbevaringsbokse.”*.

Ifølge Den juridiske vejledning omfatter momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 yderligere udlejning af sommerhuse og langtidsudlejning af ferieboliger, samt kursuslokaler, selskabslokaler og mødelokaler.⁷⁷ Langtidsudlejning karakteriseres her som en periode på mere end 1 måneds varighed jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 modsætningsvist.

Som angivet ovenfor er udlejning af sommerhuse ifølge Den juridiske vejledning omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13 stk. 1, nr. 8. Udlejning af sommerhuse er momsfritaget uanset, hvor længe sommerhuset udlejes.⁷⁸

⁷⁶ Den juridiske vejledning D.A.5.8.4.1.2

⁷⁷ Den juridiske vejledning D.A.5.8.3

⁷⁸ Den juridiske vejledning D.A.5.8.5

7 Den afgiftspligtige person i forholdet mellem Airbnb og værter

7.1 Indledning

I første del af dette speciales analyse vil der blive undersøgt, hvorvidt henholdsvis Airbnb og værterne, som lejer deres bolig eller værelse ud gennem Airbnb, opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person efter både EU-retten og dansk ret. Dette undersøges som led i at kunne besvare specialets overordnede problemstilling om, hvorvidt udlejning af boliger og værelser gennem Airbnb kan anses for momspligtig efter både EU-retten og dansk ret. Dette undersøges ydermere for at kunne besvare specialets første underspørgsmål om, hvorvidt Airbnb og værterne kan anses at udgøre afgiftspligtige personer. Specialet undlader en analyse af gæsten som afgiftspligtig person, idet gæsten ikke leverer en vare eller ydelse i forbindelse med leje gennem Airbnb. Vi fokuserer derfor nedenfor kun på en analyse af Airbnb og værterne som afgiftspligtige personer.

Som beskrevet i det indledende afsnit omkring specialets problemstilling, ønskes der i analysen at foretage en undersøgelse af, hvorvidt dansk ret inden for specialets problemstilling er i overensstemmelse med EU-retten. Der er derfor foretaget en afsluttende sammenfatning i hver del af denne analyse for at opridse, hvor EU-retten og dansk ret er henholdsvis forskellige og forenelige.

7.2 Airbnb som afgiftspligtig person

Der ønskes først og fremmest at undersøge, hvorvidt Airbnb kan anses for at udgøre en afgiftspligtig person efter både de EU-retlige regler samt danske regler. Airbnb har hovedkontor i San Francisco,⁷⁹ men udbyder deres tjenester via platformen verden over, heriblandt også i Danmark. Airbnb har offentliggjort, at 900.000 mennesker i 2017 lejede en bolig eller et værelse

⁷⁹ Airbnb: Airbnb HQ https://www.airbnb.dk/things-to-do/places/365073?set=bev_on_new_domain=1580127577_ZjU2NGZmMmU4ODc1

gennem Airbnb i Danmark.⁸⁰ Som tidligere nævnt afgrænses dette speciale til at omhandle udlejninger gennem Airbnb i Danmark til danske gæster, og det vurderes i den forbindelse relevant at undersøge, hvorvidt Airbnb kan anses for at udgøre en afgiftspligtig person efter både de danske regler og EU-retlige regler.

7.2.1 Selvstændig økonomisk virksomhed

For at kunne undersøge, hvorvidt Airbnb kan anses som en afgiftspligtig person efter både EU-rettens regler og de danske regler, er det nødvendigt at undersøge, hvorvidt Airbnb vurderes at udøve selvstændig økonomisk virksomhed. Nedenstående analyse starter ud med en undersøgelse på baggrund af EU-rettens regler, for dernæst at vurdere, hvorvidt Airbnb udøver selvstændig økonomisk virksomhed efter danske regler. Sidst udarbejdes en sammenfatning af, hvorvidt der ses en overensstemmelse mellem, hvad der kan konkluderes efter henholdsvis EU-retten og dansk ret omkring Airbnb som selvstændig økonomisk virksomhed.

7.2.1.1 EU-ret

Efter momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1 er en afgiftspligtig person enhver, som udøver selvstændig økonomisk virksomhed. Momssystemdirektivet beskriver endvidere, at økonomisk virksomhed skal forstås som alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder og virksomhed inden for liberale erhverv.⁸¹ Her fastlægges, at økonomisk virksomhed forekommer ved udnyttelse af goder med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter.⁸² Det fremgår ydermere af momssystemdirektivets artikel 10, stk. 1, at *“.. lønmodtagere og andre personer ikke er omfattet af momsreglerne, i det omfang de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar.”*. I undersøgelsen af, hvorvidt Airbnb kan anses for at udøve selvstændig økonomisk virksomhed, finder vi det nødvendigt at inddrage nogle af EU-Domstolens afgørelser, for at kunne skabe klarhed omkring, hvordan begreberne *selvstændig økonomisk virksomhed* bør fortolkes.

⁸⁰ Bendtsen, R. (2018): 900.000 Airbnb-gæster fandt vej til Danmark sidste år, Finans <https://finans.dk/erhverv/ECE10524083/900000-airbnbgaester-fandt-vej-til-danmark-sidste-aar/?ctxref=ext>

⁸¹ Momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1

⁸² Momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1

7.2.1.1.1 Selvstændig virksomhed

Ved undersøgelsen af, hvorvidt Airbnb kan anses for at udøve selvstændig virksomhed, finder vi det relevant at inddrage EU-Domstolens afgørelse i sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla. Denne sag omhandlede, hvorvidt spanske lokale afgiftsopkrævere, som er udnævnt af kommunen og modtager honorar for frivillig opkrævning og som tillige har eget ansat personale, skal anses for at drive selvstændig virksomhed efter det daværende sjette direktivs artikel 4, stk. 1 og 4.⁸³ I denne sag blev der stillet et præjudicielt spørgsmål til fortolkningen af begrebet selvstændig virksomhed.

EU-Domstolen fastlagde i sagens præmis 16, at afgiftsopkræverne anses for at drive selvstændig virksomhed. EU-Domstolen argumenterede i den forbindelse for, at afgiftsopkræverne ikke anses at være underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold, idet de hverken modtager løn eller har en arbejdskontrakt overfor kommunen.⁸⁴ Derudover bærer afgiftsopkræverne selv den økonomiske risiko i forbindelse med indtjeningen til virksomheden,⁸⁵ og afgiftsopkræverne råder selv over personale og materiel, hvilket EU-Domstolen argumenterede for at tale imod, at der kan være tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.⁸⁶ Det at kommunen kan give afgiftsopkræverne instruktioner, pointerer EU-Domstolen ikke vil udgøre et retlig bindende forhold.⁸⁷

Til at undersøge hvorvidt Airbnb kan vurderes at udøve selvstændig virksomhed, må det undersøges, om Airbnb kan anses for at bære den økonomiske risiko i relation til udlejning gennem Airbnb. Airbnb har en såkaldt værtsgaranti som indebærer, at i tilfælde, hvor en bolig eller indbo bliver beskadiget eller stjålet i forbindelse med en udlejning gennem Airbnb, og at betingelserne angivet i Airbnbs 'Host Guarantee Terms and Conditions' er opfyldt, så dækker Airbnb omkostningerne til at reparere eller erstatte disse ting.⁸⁸ Udover denne værtsgaranti har Airbnb ligeledes en politik omkring gæsterefundering. Denne politik indebærer, at gæster kan få refunderet deres betaling for leje af en bolig eller et værelse, såfremt der identificeres et såkaldt

⁸³ C-202/90, præmis 3

⁸⁴ C-202/90, præmis 10

⁸⁵ C-202/90, præmis 13

⁸⁶ C-202/90, præmis 11

⁸⁷ C-202/90, præmis 12

⁸⁸ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

rejseproblem.⁸⁹ Et rejseproblem defineres ifølge Airbnbs refunderingspolitik som eksempelvis, hvis værten annullerer bookingen inden for 24 timer efter, at gæsten er tjekket ind, hvis boligen ikke stemmer overens med det, som er angivet i annonceopslaget, eller hvis værten ikke udleverer nøgle eller dørkode til gæsten.⁹⁰ Denne refunderingspolitik og værtsgaranti vidner om, at Airbnb bærer en del af den økonomiske risiko, når der sker udlejning af boliger og værelser gennem Airbnb. Det bør pointeres, at Airbnb naturligvis ikke bærer den fulde risiko ved udlejningen gennem Airbnb, idet gæsterne og værterne skal opfylde specifikke betingelser for, at de kan anvende henholdsvis deres refunderingsret og værtsgaranti.⁹¹

Derudover bærer Airbnb den økonomiske risiko for Airbnb som virksomhed og dennes indtjening. Airbnbs indtjening kommer som et resultat af blandt andet udlejninger af boliger og værelser til privatpersoner gennem Airbnbs platform, idet Airbnb opkræver gebyrer for at udleje og leje gennem platformen.⁹² Indtjeningen afhænger derfor af, hvor mange værter og gæster Airbnb har, og hvor lang tid bookingerne varer samt værternes prissætning af overnatningerne. Det kan derfor argumenteres, at Airbnb ikke har en fast månedlig indtjening, da indtjeningen afhænger af antallet af bookinger, prisen per nat, samt andre eksterne faktorer som tendenser, årstider og vejrforhold. Denne økonomiske risiko, for hvorvidt Airbnb får en indtjening ved udlejning af boliger eller værelser gennem Airbnb, bæres i høj grad af Airbnb, hvilket taler for at Airbnb kan anses at udøve selvstændig virksomhed.

Udover den økonomiske risiko bør det undersøges, hvorvidt Airbnb anses for underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold. Som det fremgår af momssystemdirektivets artikel 10, stk. 1, er lønmodtagere og andre personer ikke omfattet af momsreglerne, hvis de anses for forpligtede af en arbejdskontrakt og dermed underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold. Det må i den forbindelse argumenteres, at Airbnb udgør et Irlandsk *private unlimited company*.⁹³ Dette indikerer tydeligt, at Airbnb hverken agerer som lønmodtager og ej heller udgør en person, og dermed ikke kan anses at være underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold, idet de er registreret i Irland som et selskab. Derudover bør det pointeres, at Airbnb i deres brugsvilkår beskriver følgende: "*When Members make or accept a booking, they are entering into a contract*

⁸⁹ Airbnb: Airbnb Guest Refund Policy https://www.airbnb.dk/terms/guest_refund_policy

⁹⁰ Airbnb: Airbnb Guest Refund Policy https://www.airbnb.dk/terms/guest_refund_policy

⁹¹ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

⁹² Airbnb: Hvad er Airbnbs servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

⁹³ Airbnb: Oplysninger om firma <https://www.airbnb.dk/about/company-details>

directly with each other.”⁹⁴ Dette indikerer, at Airbnb ikke indgår en kontrakt med værterne eller gæsterne, og dermed ikke er underlagt en kontrakt, som efter sag C-202/90 præmis 10 skulle skabe et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

I relation til egen råden over personale og materiel, må det pointeres, at Airbnb har kontorer i 34 byer verden over⁹⁵, og dermed må argumenteres at råde over materiel i form af egne lokaler og andet materiel til brug for de ansattes daglige arbejde. Det bør pointeres, at da Airbnbs forretning indebærer, at værter kan udleje deres boliger gennem platformen, råder Airbnb ikke selv over disse boliger. Det må dog argumenteres, at det, at Airbnb råder over personale ansat på deres 34 forskellige kontorer, og samtidig råder over lokaler og andet materiel efter EU-Domstolens argumenter i sag C-202/90 præmis 11, taler for, at Airbnb kan anses at drive selvstændig virksomhed.

Det må på baggrund af ovenstående argumenter i sag C-202/90 og faktum omkring Airbnb argumenteres, at Airbnb kan anses for at drive selvstændig virksomhed, idet Airbnb selv bærer en stor del af den økonomiske risiko, og der ikke foreligger et kontraktligt bindende forhold mellem hverken Airbnb og værterne, eller Airbnb og gæsterne som skulle indikere, at der er tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

7.2.1.1.2 Økonomisk virksomhed

Til at vurdere, hvorvidt Airbnb kan anses for at drive økonomisk virksomhed efter momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1 finder vi det oplagt at inddrage nogle af EU-Domstolens argumenter i sag C-230/94 om Renate Enkler. Renate Enkler anmeldte til forvaltningen i Tyskland, at hun drev erhverv med udlejning af campingbiler.⁹⁶ Renate Enkler ejede én campingbil, som hun i starten blot brugte privat, og efterfølgende udlejede til sin ægtefælle og få gange til andre.⁹⁷ Her blev i denne sag forelagt præjudicielle spørgsmål for EU-Domstolen som vedrørte fortolkningen af begrebet økonomisk virksomhed, idet Renate Enkler af den tyske domstol blev anset for ikke at drive økonomisk virksomhed med udlejning af campingbiler.⁹⁸

⁹⁴ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_1

⁹⁵ Airbnb: Fast facts <https://news.airbnb.com/fast-facts/>

⁹⁶ C-230/94, præmis 7

⁹⁷ C-230/94, præmis 7-15

⁹⁸ C-230/94, præmis 17

Det fremgik af EU-Domstolens argumenter i sagen, at det, at et gode er egnet til udelukkende økonomisk udnyttelse, er tilstrækkeligt til, at dets ejer må anses for at udnytte godet til økonomisk virksomhed og dermed til at opnå indtægter af en vis varig karakter.⁹⁹ Airbnbs platform er Airbnbs kilde til at opnå en indtjening. Uden denne platform ville folk ikke kunne leje samt udleje boliger eller værelser gennem Airbnb, og på denne måde ville Airbnb ligeledes ikke opnå en indtjening ved de mange bookinger. Airbnbs platform indeholder over syv millioner opslag verden over, og disse opslag vedrører boliger og værelser i mere end 100.000 byer.¹⁰⁰ Sandsynligheden for at platformen har til formål at sikre, at Airbnbs ejere kan finde et sted at bo på ferier og forretningsrejser er minimal, hvorfor det må argumenteres, at det brede udvalg af boliger på platformen er til for en økonomisk udnyttelse, og for at sikre Airbnb en indtægt af en vis varig karakter. Dette taler derfor for, at Airbnb kan anses som en økonomisk virksomhed.

EU-Domstolen argumenterede derudover i præmis 29 i sag C-230/94, at kundekredsens omfang og indtægternes størrelse er momenter, som blandt andet bør medtages i vurderingen af, om en virksomhed udøves med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter. Airbnb hævder, at der foretages omkring seks indtjekninger i sekundet reserveret gennem Airbnb, og til og med 2019 havde værter på Airbnb tjent over 80 milliarder dollars ved at udleje deres boliger herigennem.¹⁰¹ Airbnb har siden deres start i 2008 haft mere end 500 millioner gæster som har booket boliger og værelser gennem Airbnb.¹⁰² Disse tal giver en klar indikation om, at Airbnb har en bred kundekreds i form af både værter og gæster. Den høje indtjening til Airbnbs værter giver en indikation på, at Airbnbs indtægter ligeledes løber sig op i et pænt beløb, idet Airbnb tjener på de mange bookinger ved hjælp af pålæggelse af servicegebyrer.¹⁰³ Det, at Airbnb besidder en bred kreds af kunder i hele verden, og at Airbnbs indtægter ikke kan siges at være af et ubetydeligt beløb, må argumenteres at udgøre momenter som taler for, at Airbnb kan karakteriseres som en økonomisk virksomhed efter momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1. Artikel 9, stk. 1 beskriver ligeledes, at økonomisk virksomhed udgør alle former for virksomhed, hvorfor det ydermere kan omfatte Airbnb som virksomhed.

⁹⁹ C-230/94, præmis 27

¹⁰⁰ Airbnb: Fast facts <https://news.airbnb.com/fast-facts/>

¹⁰¹ Airbnb Newsroom: Update on the Airbnb Community <https://news.airbnb.com/update-on-the-airbnb-community/>

¹⁰² Airbnb: Fast facts <https://news.airbnb.com/fast-facts/>

¹⁰³ Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

Ud fra ovenstående argumenter fra sag C-230/94 om Renate Enkler samt momssystemdirektivets egen ordlyd argumenteres det, at Airbnb kan anses at udgøre en økonomisk virksomhed.

7.2.1.2 Dansk ret

Ifølge dansk ret anses afgiftspligtige personer som juridiske og fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed jf. momslovens § 3, stk. 1. Momsloven definerer ikke begreberne selvstændig økonomisk virksomhed, og vi finder det derfor nødvendigt at inddrage relevante danske afgørelser som en hjælp til at fastlægge, hvad der skal forstås ved disse begreber.

7.2.1.2.1 Selvstændig virksomhed

I analysen af hvorvidt Airbnb udøver selvstændig virksomhed efter dansk ret, bør Landsskatterettens afgørelse, SKM2014.781.LSR, inddrages. Landsskatteretten inddrager i afgørelsen argumenter fra EU-Domstolens afgørelse i sagen C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, som ligeledes er inddraget ovenfor. På baggrund af EU-Domstolens argumenter lagde Landsskatteretten vægt på, at klageren i sagen råder over personale og materiel i form af egne lokaler og driftsmidler.¹⁰⁴ Ligeledes argumenteres det, at klageren bærer den økonomiske risiko, idet klageren modtager et fast honorar per værgemål per år, og klageren er erstatningsansvarlig overfor eventuel skade.¹⁰⁵

Det må i relation til dette argumenteres, som det ligeledes er argumenteret i analysen på baggrund af EU-retten, at Airbnb råder over egne kontorer og andet driftsinventar, samt deres eget personale i form af ansatte til at drive Airbnb som forretning, men har som tidligere fastslået ikke værterne som ansatte i virksomheden. Denne egen råden over personale og materiel taler imod, at der skulle være tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold mellem Airbnb og værterne.

Ydermere må det argumenteres, at Airbnb bærer den økonomiske risiko ved udøvelsen af Airbnb som virksomhed, idet de er ansvarlige for, at platformen er attraktiv og benyttes af

¹⁰⁴ SKM2014.781.LSR

¹⁰⁵ SKM2014.781.LSR

brugere, således at Airbnb får opretholdt og øget deres indtjening. Derudover er Airbnb, ligesom klageren i SKM2014.781.LSR, erstatningsansvarlig efter deres betingelser i værtsgarantien i tilfælde af beskadiggørelse eller tyveri i forbindelse med en udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb. Dette taler for, at Airbnb bærer den økonomiske risiko ved udøvelsen af Airbnb som virksomhed, og er endnu et moment, der dermed taler for, at Airbnb udøver selvstændig virksomhed.

7.2.1.2.2 Økonomisk virksomhed

Til at undersøge hvorvidt Airbnb kan anses at udøve økonomisk virksomhed efter danske regler, er det relevant med en inddragelse af Landsskatterettens afgørelse SKM2007.899.LSR som vedrører et administrationsselskab, som af regionen er blevet anset som momspligtig efter momslovens § 3, stk.1. Der er herefter indsendt en klage til Landsskatteretten, for at få dem til at foretage afgørelse i sagen. Landsskatteretten erklærer sig her enig i SKAT Hovedcentrets udtalelse om, at administrationsfællesskabet har haft en så fast struktur og selvstændighed, at det har leveret ydelser til de deltagende organisationer og modtaget vederlag herfor.¹⁰⁶ Landsskatteretten fastslog, at administrationsselskabet ved modtagelse af vederlag for udførelsen af specifikke ydelser har udøvet selvstændig økonomisk virksomhed efter momslovens § 3.¹⁰⁷ Det må herudfra først og fremmest fastlægges, at Airbnb yder den service, at værter og gæster kan benytte deres platform til at henholdsvis leje og udleje boliger og værelser. Denne service betaler både værterne og gæsterne for via et fastlagt servicegebyr, som udgør en procentdel af bookingens værdi.¹⁰⁸ Med betalingen af dette servicegebyr må det argumenteres, at Airbnb her modtager et vederlag for at yde den service at behandle bookinger mellem værter og gæster, og den service at gæster og værter kan benytte sig af Airbnbs platform. Dette taler derfor for, at Airbnb kan anses for at udøve selvstændig økonomisk virksomhed.

Landsskatteretten pointerede i afgørelsen SKM2007.899.LSR, at begrebet økonomisk virksomhed i momslovens § 3 skal forstås i overensstemmelse med 6. momsdirektiv. Her fremgår blandt andet i 6. direktivs artikel 4, stk. 2, at økonomisk virksomhed kan omfatte

¹⁰⁶ SKM2007.899.LSR

¹⁰⁷ SKM2007.899.LSR

¹⁰⁸ Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

udnyttelse af materielle og immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.¹⁰⁹ Dette bakkes op af Byrettens argumenter i SKM2016.596.BR, hvori der blev lagt vægt på, at en virksomhed anses for økonomisk virksomhed, når den udøves med henblik på at opnå indtægter af en varig karakter. Det kan herudfra argumenteres, at Airbnb udnytter deres digitale platform til at opnå indtægter af en varig karakter. Platformen benyttes til at få flere og flere værter og gæster til at benytte sig af platformen, således at Airbnb formår at opnå en stigning i indtægter år for år. Dette kan argumenteres at tale for, at Airbnb udnytter sit gode som her består af selve den digitale platform med henblik på at opnå indtægter af en varig karakter, og dermed kan Airbnb anses for at udøve økonomisk virksomhed.

Derudover argumenterede Byretten i SKM2016.596.BR, at aktiviteterne i en virksomhed skal udøves på baggrund af økonomiske interesser og ikke personlige interesser. Det må i relation til dette kunne argumenteres, at Airbnb drives på baggrund af økonomiske interesser og ikke udelukkende personlige interesser, idet der må formodes at foreligge en del arbejde i, at drive en virksomhed af den størrelse. Dette taler på baggrund af Byrettens argumenter for, at Airbnb anses at drive økonomisk virksomhed.

7.2.1.3 Sammenfatning

Det må påpeges, at EU-rettens momssystemdirektiv i en bredere udstrækning forsøger at definere, hvad der skal forstås ved selvstændig økonomisk virksomhed. Den danske momslov definerer ikke begreberne, hvorfor sådanne definitioner udelukkende skal findes i danske afgørelser, hvorimod momssystemdirektivet i et stadigt begrænset omfang forsøger at indskrive en kort definition på selvstændig økonomisk virksomhed i selve momssystemdirektivets bestemmelser i artikel 9 og 10. De danske afgørelser trækker ydermere på EU-rettens definitioner, og benytter ligeledes disse i fortolkningen af begreberne *selvstændig økonomisk virksomhed*.

EU-Domstolen argumenterer, at der ved fortolkningen af begrebet selvstændig virksomhed bør lægges vægt på, hvorvidt virksomheden bærer den økonomiske risiko, og hvorvidt der foreligger et kontraktligt bindende retsforhold som medfører en kontrol over ansatte og en udbetaling af løn, som medvirker til at der skal være tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

¹⁰⁹ SKM2007.899.LSR

Derudover argumenterer EU-Domstolen, at egen råden over materiel og personale taler for, at der er tale om selvstændig virksomhed.

EU-Domstolen påpeger ydermere i relation til fastlæggelsen af, hvorvidt en virksomhed kan anses for at drive økonomisk virksomhed, at det bør undersøges, hvorvidt man har til hensigt at opnå indtægter af en vis varig karakter. I relation til dette pointerer EU-Domstolen, at et gode som udelukkende er egnet til økonomisk udnyttelse taler for, at ejeren anses for at udnytte godet til økonomisk virksomhed og dermed til at opnå indtægter af en vis varig karakter. Det påpeges derudover, at kundekredsens omfang og indtægternes størrelse bør medtages i vurderingen af, om der formodes en hensigt om at opnå varige indtægter.

Dansk ret inddrager i deres argumentation EU-Domstolens argumenter vedrørende selvstændig økonomisk virksomhed, og lægger blandt andet vægt på den økonomiske risiko, og råden over eget materiel og personale, som taler for at der skal være tale om en udøvelse af selvstændig virksomhed. Ydermere argumenteres der i dansk praksis, at økonomisk virksomhed kan anses for udøvet, når der sker en modtagelse af vederlag for levering af en vare eller ydelse. Dansk ret inddrager 6. momsdirektivs definition på økonomisk virksomhed, hvor dette forekommer ved en udnyttelse af goder med henblik på at opnå indtægter af en varig karakter, og argumenterer at der skal ske en udøvelse af virksomhed på baggrund af økonomiske interesser og ikke personlige interesser.

Det fastslås i analysen, at Airbnb både på baggrund af argumenterne i EU-retten og dansk ret kan anses for at bære den økonomiske risiko i relation til virksomhedens indtjening og erstatningsansvaret overfor værterne og gæsterne, som benytter Airbnb. Ydermere argumenteres det, at Airbnb anses for at råde over eget materiel og personale, hvilket taler for at der er tale om selvstændig økonomisk virksomhed. Det kan yderligere ud fra EU-rettens argumenter pointeres, at Airbnb ikke anses at have kontrol over værterne, og ikke indgår i et kontraktligt bindende forhold med værterne og gæsterne, som skulle indikere at der skulle være tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

Yderligere fastlægges det efter både EU-retten og dansk ret, at Airbnb kan anses for at drive økonomisk virksomhed, idet der med virksomheden søges at opnå indtægter af en vis varig karakter. Analysen fastlægger, at Airbnb efter både dansk ret og EU-retten kan anses for at

drive selvstændig økonomisk virksomhed, og dermed udgøre en afgiftspligtig person efter både momssystemdirektivets og momslovens regler.

7.3 Værten som afgiftspligtig person

Airbnb har over 650.000 værter verden over,¹¹⁰ og værterne benytter Airbnbs platform til at udleje boliger og værelser til gæster fra hele verden. Specialet afgrænser sig til at undersøge danske værter, som udlejer deres bolig eller værelse i Danmark. Indeværende afsnit ønsker at undersøge, hvorvidt værterne i Danmark ligesom Airbnb kan vurderes at opfylde betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person, og derfor være momspligtig til Danmark. Dette undersøges ved at se på, hvorvidt værterne vurderes at udøve selvstændig økonomisk virksomhed med udlejning af et værelse eller en bolig gennem Airbnb.

7.3.1 Selvstændig økonomisk virksomhed

Vi søger i dette afsnit at undersøge, hvorvidt værten, som udlejer sit værelse eller sin bolig gennem Airbnb, vurderes at udøve selvstændig økonomisk virksomhed, og dermed opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person. Ligesom strukturen i afsnittet omkring hvorvidt Airbnb opfylder betingelserne for at udøve selvstændig økonomisk virksomhed, starter nedenstående analyse af værten ligeledes ud med en undersøgelse af, om værten anses at drive selvstændig økonomisk virksomhed på baggrund af EU-retten og herefter de danske regler. Sidst udformes tillige en sammenfatning, som søger at fastlægge, hvorvidt dansk ret og EU-retten på dette punkt er forenelige.

7.3.1.1 EU-ret

Som nævnt i tidligere afsnit omtaler momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, at en afgiftspligtig person indebærer en, som udøver selvstændig økonomisk virksomhed. Økonomisk virksomhed indebærer jf. bestemmelsen en udnyttelse af goder med det formål at opnå en varig indtjening. Som ved vurderingen af, hvorvidt Airbnb udøver selvstændig økonomisk virksomhed, vil det

¹¹⁰ iProperty Management: Airbnb statistics, sidst opdateret marts 2020
<https://ipropertymanagement.com/research/airbnb-statistics>

også i denne analyse være relevant at inddrage EU-Domstolens argumenter i relevante afgørelser.

7.3.1.1.1 Selvstændig virksomhed

Momssystemdirektivets artikel 10, stk. 1 fastlægger, at selvstændig virksomhed ikke omfatter lønmodtagere og andre personer, som er bundet kontraktligt af en arbejdsgiver, eller som har et andet retligt bindende forhold som gør, at de er underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

Det bør derfor i den forbindelse undersøges, hvorvidt værterne kan anses for at være underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold med Airbnb. Airbnb beskriver i relation til dette følgende i virksomhedens brugsvilkår: *"If you choose to use the Airbnb Platform as a Host (..), your relationship with Airbnb is limited to being an independent, third-party contractor, and not an employee, agent, joint venturer or partner of Airbnb for any reason, and you act exclusively on your own behalf and for your own benefit, and not on behalf, or for the benefit, of Airbnb. Airbnb does not, and shall not be deemed to, direct or control you generally.."*¹¹¹ Dette udsnit fra Airbnbs brugsvilkår indikerer tydeligt, at værterne ikke anses for at være ansatte af Airbnb, og at Airbnb ikke har kontrol over værterne, som det er tilfældet, hvis der er tale om en arbejdsgiver.

Som EU-Domstolen argumenterede for i sag C-202/90, præmis 10, som er beskrevet i analysen af Airbnb som selvstændig virksomhed, ansås afgiftsopkræverne ikke at være i et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold, idet de hverken modtog løn eller var forpligtede af en kontrakt. Værterne hos Airbnb modtager ligeledes ikke løn af Airbnb, idet de modtager betaling fra gæsterne som følge af deres udlejning, og denne pris er prisfastsat af værterne selv. Airbnb Payments agerer i denne forbindelse betalingstjeneste, og det fremgår af Airbnbs servicevilkår for betalinger, at *"Each Providing Member agrees that payment made by a Purchasing Member through Airbnb Payments, shall be considered the same as a payment made directly to the Providing Member, and the Providing Member will provide the purchased services to the Purchasing Member in the agreed-upon manner as if the Providing Member has received the payment directly from the Purchasing Member."*¹¹² Med dette kan det argumenteres, at Airbnb ikke anses for at betale nogen form for løn til værterne, idet betalingen skal anses for at gå direkte fra gæst til vært.

¹¹¹ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_1

¹¹² Airbnb: Payments Terms of Service https://www.airbnb.dk/terms/payments_terms#sec201910_9

Dette element taler for, at værterne ikke er underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold med Airbnb.

Ydermere beskriver Airbnb i deres brugsvilkår, at "*When Members make or accept a booking, they are entering into a contract directly with each other.*".¹¹³ Ud fra dette kan det argumenteres, at værterne ikke indgår en kontrakt med Airbnb. Værterne bliver da forpligtede af en kontrakt med gæsterne, men der må sættes spørgsmålstegn ved, hvorvidt denne kontrakt skaber et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold mellem værterne og gæsterne. I relation til dette synes det nærliggende at argumentere, at værterne ikke modtager løn og instrukser fra gæsterne i forbindelse med udlejning gennem Airbnb. Værterne modtager betaling for udlejning af en bolig eller et værelse, og denne betaling har derfor ikke karakter af løn.

Det bør pointeres, at Airbnb har nogle politikker, som de ønsker, at deres værter og gæster overholder, for at de må benytte Airbnbs platform. Dette indebærer blandt andet politikker om, at en vært eller gæst ikke må true andre eller forvolde skade på en person eller en bolig. Derudover skal der være en god opførsel overfor andre gæster og værter, og der skal være en pålidelighed i, at informationerne, man giver via Airbnb, er korrekte og nøjagtige.¹¹⁴ Det bør ligeledes påpeges, at Airbnb har deres brugsvilkår, som alle ved brug af Airbnbs platform automatisk accepterer. Det gælder både værter og gæster på platformen. Disse politikker og Airbnbs brugsvilkår kan sammen argumenteres for at udgøre instruktioner eller retningslinjer for, hvordan Airbnbs værter og gæster skal agere på Airbnbs platform. I sag C-202/90 præmis 11 fastslog EU-Domstolen, at kommunens mulighed for at give afgiftsopkræverne instruktioner ikke udgør et retligt bindende forhold. Med dette kan derfor argumenteres, at det forhold, at Airbnb har nogle politikker, som de ønsker overholdt af deres værter og gæster, ikke er retligt bindende og dermed ikke taler for, at der skulle være tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

Ydermere må det påpeges, at værterne selv råder over materiel i form af møbler og indretning til boligerne, der udlejes, og værterne råder derudover også selv over eventuelt personale til at foretage rengøring, hvorfor Airbnb ikke har indflydelse herpå. Dette argumenteres ligeledes i sag C-202/90, præmis 11 at tale imod, at der kan være tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold.

¹¹³ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_1

¹¹⁴ Airbnb: Tillid og sikkerhed <https://www.airbnb.dk/trust/standards>

Som supplement er det relevant med en inddragelse af EU-Domstolens argumenter i sag C-420/18, IO, som vedrørte hvorvidt et medlem af en bestyrelse kunne anses at udøve selvstændig økonomisk virksomhed efter momssystemdirektivets artikel 9 og 10.¹¹⁵ EU-Domstolen fremhævede i afgørelsens præmis 39, at der i vurderingen af, hvorvidt der foreligger et underordnelsesforhold skal undersøges, om den pågældende person udøver sin virksomhed i eget navn, for egen regning og på eget ansvar, og selv bærer den økonomiske risiko. I sagen har EU-Domstolen lagt vægt på, at personen selv tilrettelagde det daglige arbejde, og selv var ansvarlig for de gebyrer, som udgjorde den pågældendes indtægt.¹¹⁶ I relation til dette må det argumenteres, at en vært, som udlejer sin bolig eller værelse gennem Airbnb, til en vis grad udøver sin virksomhed i eget navn. En gæst kan booke en bolig eller et værelse på Airbnbs platform, og her se værtens navn. Dette indikerer, at udlejningen til en vis grad sker i eget navn. Modsat kan det dog argumenteres, at det at bookingen og hele processen i forbindelse med udlejningen foregår over Airbnb kan tale imod, at værten udøver sin virksomhed i eget navn. Det fremgår dog af Airbnbs brugsvilkår, at værterne og gæsterne ved accept af en booking indgår en kontrakt direkte med hinanden,¹¹⁷ hvilket kan formodes at tale for, at værterne anses at handle i eget navn. Det synes at kunne argumenteres, at det forhold at værtens navn er vist i opslaget, og at kommunikationen foregår mellem gæst og vært i værtens eget navn, i høj grad taler for, at der må være tale om en udlejning af en bolig eller et værelse i eget navn.

Ved undersøgelsen af om værten udøver sin virksomhed for egen regning og på eget ansvar, og dermed selv bærer den økonomiske risiko ved udlejningen gennem Airbnb, bør argumenterne i analysen af Airbnb som selvstændig virksomhed inddrages. Her blev det fastlagt, at Airbnb bærer en del af den økonomiske risiko ved udlejningen gennem Airbnb som følge af deres værtsgaranti. Denne værtsgaranti indebærer som tidligere nævnt en sikkerhed for Airbnbs værter i form af erstatning i de tilfælde, hvor noget bliver beskadiget eller stjålet i forbindelse med en udlejning.¹¹⁸ Denne værtsgaranti kan dog kun træde i kraft, såfremt specifikke betingelser er opfyldt, og det betyder derfor, at værterne i sidste ende er dem, som bærer den økonomiske risiko i forbindelse med udlejningen.

¹¹⁵ C-420/18, præmis 19

¹¹⁶ C-420/18, præmis 39

¹¹⁷ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_1

¹¹⁸ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

I forhold til indtjeningsmulighederne bærer værterne i høj grad den økonomiske risiko. Værterne er selv ansvarlige for at deres boliger eller værelser fremstår præsentable og attraktive for Airbnbs gæster. Endvidere er værterne selv ansvarlige for at prissætte deres bolig eller værelse, hvilket ligeledes betyder at en for høj prissætning kan resultere i færre gæster og dermed lavere indtjening. Den økonomiske risiko, for om der kommer en given indtægt, bæres dermed af værterne selv. Værternes tilgængelighed, fleksibilitet i forbindelse med indtjening samt væremåde har ligeledes stor betydning for oplevelsen ved en booking, og værten har en indflydelse på, hvordan opholdet bliver anmeldt på Airbnbs platform, hvilket tillige kan påvirke fremtidige gæsters valg om booking. Det må derfor argumenteres, at værterne i høj grad bærer den økonomiske risiko ved udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb.

Som EU-Domstolen argumenterede i sag C-420/18 har det betydning, om personen selv kan tilrettelægge det daglige arbejde.¹¹⁹ Det må her klarlægges, at værterne ikke er underlagt nogle regler fra Airbnb om, hvor ofte og hvor længe de ønsker at udleje deres bolig eller værelse. Det daglige arbejde med udlejning af boliger og værelser gennem Airbnb er derfor fuldt ud op til værterne selv. Airbnb har dog en regel om, at man skal svare alle forespørgsler, enten ved at afvise eller acceptere bookingen. Hvis man dog ikke besvarer fire anmodninger i streg, eller flere gange bruger mere end syv dage på at forhåndsgodkende en forespørgsel, kan Airbnb vælge at deaktivere et opslag midlertidigt.¹²⁰ På trods af dette kan det imidlertid alligevel argumenteres, at værterne selv tilrettelægger deres daglige arbejde i forbindelse med udlejningen gennem Airbnb, og dermed selv vælger om de vil acceptere eller afvise en bookinganmodning.

Overordnet set viser analysen af, hvorvidt værterne kan anses for at drive selvstændig virksomhed med udlejning af boliger og værelser gennem Airbnb, at værterne ikke er underlagt et underordningsforhold med Airbnb eller gæsterne, og der ikke foreligger en retlig bindende kontrakt eller andet forhold, som forpligter værterne og som skaber et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold. Værterne udøver sin virksomhed i eget navn, og bærer ydermere den økonomiske risiko i forbindelse med udlejningen, og for, hvorvidt der forekommer en indtjening. Dette må sammenlagt argumenteres at tale for, at værterne anses for at drive selvstændig virksomhed i forbindelse med deres udlejning gennem Airbnb.

¹¹⁹ C-420/18, præmis 39

¹²⁰ Airbnb: Hvorfor blev mit opslag deaktiveret? <https://www.airbnb.dk/help/article/489/hvorfor-blev-mit-opslag-deaktiveret>

7.3.1.1.2 Økonomisk virksomhed

Til vurderingen af hvorvidt en vært som udlejer sin bolig eller sit værelse gennem Airbnb kan anses for at udøve økonomisk virksomhed, er det igen relevant at hvide fat i EU-Domstolens argumenter i sag C-230/94 om Renate Enkler. Her fastslog EU-Domstolen i sagens præmis 22, *“..at udlejning af et materielt gode er en udnyttelse af godet, der skal anses for ‘økonomisk virksomhed’ (..), når udlejningen iværksættes med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.”*. Det må formodes, at en vært udlejer sin bolig eller sit værelse gennem Airbnb med det formål at opnå en indtjening, og ikke blot af en personlig interesse. Det kræver forberedelse at udleje en bolig eller et værelse gennem Airbnb, idet der skal gøres rent, ryddes op, reddes senge og lignende. Samtidig kræver det planlægning med hensyn til overlevering af nøgler, indtjekning med mere, og ligeledes kræver det planlægning i de tilfælde, hvor en vært udlejer sit eget hjem, og dermed skal finde sig et midlertidigt sted at tage hen, mens boligen er udlejet til en gæst gennem Airbnb. Det kan derfor argumenteres, at en vært ikke formodes at foretage udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb på grund af en personlig interesse, men derimod for at opnå en indtjening. Det kan for nogle værter være en vigtig indtjening, idet nogle værter lever af at leje ud gennem Airbnb, og derfor ikke har nogen anden indtægt end lejeindtægter herigennem. Andre benytter derimod udlejning gennem Airbnb som en ekstra indtjeningsmulighed for på den måde, at få en lille ekstra indtægt ved siden af et andet job eller studie. Begge måder synes at have en indtjening for øje, som taler for at der er tale om økonomisk virksomhed.

Det bør dog påpeges, at som dommens præmis 22 angiver, skal udlejningen ske med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.¹²¹ EU-Domstolen påpeger, at den retlige instans i medlemslandene skal vurdere de konkrete omstændigheder, der foreligger, for at afgøre, hvorvidt formålet med den pågældende virksomhed er at opnå indtægter af en vis varig karakter.¹²² Når en vært opretter en annonce på Airbnbs platform må det argumenteres, at det gøres for at opnå en indtægt af en vis varig karakter. Det må naturligvis kunne forventes, at nogle personer opretter en annonce for at foretage en udlejning én enkelt gang, men tal tilbage

¹²¹ Egen fremhævnning

¹²² C-230/94, præmis 24

fra 2018 viser, at en dansk vært i gennemsnit udlejede sin bolig gennem Airbnb i 23 dage.¹²³ Dette tal vidner om, at flere værter udlejer deres boliger og værelser gennem Airbnb i en længere periode eller over flere gange, og at udlejningen foregår med det formål at opnå en indtjening, der har en vis varighed, og dermed ikke blot er med det formål, at få en lille indtægt ved én enkelt udlejning. Det, at udlejningen gennem Airbnb sker med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter, taler for, at en vært dermed anses for at drive økonomisk virksomhed efter momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1.

EU-Domstolen påpegede i præmis 29 i sag C-230/94 om Renate Enkler, at den periode, hvor godet udlejes, kundekredsens omfang og indtægternes størrelse er momenter, som er betydelige ved myndighedernes vurdering af, om en virksomhed har til formål at opnå indtægter af en varig karakter. Det bør her argumenteres, at hyppigheden og varigheden af opholdet dermed har en betydning for, om en vært kan anses at have til hensigt at opnå en indtjening af en vis varig karakter, således at der udøves økonomisk virksomhed. Derudover har det betydning, hvor store indtægter udlejningerne bidrager med til værten. Som tidligere nævnt viser tal, at en vært udlejer sin bolig i gennemsnit 23 dage i løbet af et år, og det formodes her, at udlejningen sker til forskellige gæster, som i de fleste tilfælde er fremmede for værten, og sjældent blot enkelte gæster som i forvejen er bekendte for værten.¹²⁴ Ud fra dette må det kunne argumenteres, at kundekredsen i flere tilfælde har et omfang af flere forskellige ukendte kunder, hvilket vurderes at tale for, at der er tale om et ønske om at opnå indtægter af en vis varig karakter.

Airbnb har oplyst, at en dansk Airbnb-vært i 2017 i gennemsnit tjente lidt under 14.000 kr. på at udleje sin bolig eller et værelse gennem Airbnb.¹²⁵ Den gennemsnitlige indtjening synes at have en ikke ubetydelig størrelse, og det kan argumenteres, at dette tal vidner om, at indtægter hos flere værter er af en størrelse, som er betydelig for vurderingen af, om en vært udlejer gennem Airbnb med det formål at opnå en indtjening.

Det må ud fra argumenterne i denne analyse kunne fastlægges, at værterne vurderes at udleje deres bolig eller værelse gennem Airbnb med henblik på at opnå en indtægt af en vis varig

¹²³ Bendtsen, R. (2018): *900.000 Airbnb-gæster fandt vej til Danmark sidste år*, Finans <https://finans.dk/erhverv/ECE10524083/900000-airbnbgaester-fandt-vej-til-danmark-sidste-aar/?ctxref=ext>

¹²⁴ Formodes ud fra egne erfaringer med udlejning gennem Airbnb samt venner og bekendtes erfaringer.

¹²⁵ Bendtsen, R. (2018): *900.000 Airbnb-gæster fandt vej til Danmark sidste år*, Finans <https://finans.dk/erhverv/ECE10524083/900000-airbnbgaester-fandt-vej-til-danmark-sidste-aar/?ctxref=ext>

karakter, og ikke blot udbyder udlejningen af en personlig interesse. Dette taler derfor for, at værterne kan anses for at drive økonomisk virksomhed ved udlejning gennem Airbnb.

7.3.1.2 Dansk ret

Som tidligere nævnt fastlægger momslovens § 3, stk. 1, at afgiftspligtige personer er fysiske og juridiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed. For en nærmere definition af, hvad der skal forstås ved selvstændig økonomisk virksomhed efter dansk ret, er det ligeledes her relevant med en inddragelse af danske afgørelser, for sidst at kunne fastlægge, hvorvidt værterne kan anses for afgiftspligtige personer efter momslovens § 3, stk. 1.

7.3.1.2.1 Selvstændig virksomhed

Til vurderingen af, hvorvidt værterne efter dansk ret kan anses for at drive selvstændig økonomisk virksomhed med udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb finder vi det relevant at inddrage Vestre Landsrets afgørelse SKM2019.576.VLR. Denne afgørelse vedrørte en kvinde som solgte mad til servering til fester tilbage i 2009. Kvinden stod for menu, indkøb og madlavning, og fik en timeløn herfor. Festholderne betalte derudover for indkøb af maden. Kvinden havde ikke eget serveringspersonale, men kendte nogle piger, som kunne benyttes, hvis festholderne ønskede det. Aflønningen af serveringspersonalet skete ifølge kvinden direkte fra festholderne til serveringspersonalet.¹²⁶

Vestre Landsret har i ovennævnte sag argumenteret, at kvinden anses for at drive selvstændig virksomhed, idet hun ikke har været ansat af festholderne og dermed har handlet i eget navn og for egen risiko.¹²⁷ Som tidligere fastlagt i analysen anses værterne ikke for ansat af Airbnb, og tillige vurderes værterne at handle i eget navn, idet navnet blandt andet fremgår af annoncerne på Airbnbs platform. Ydermere er det tidligere argumenteret, at værterne selv bærer den økonomiske risiko for at opnå en indtjening eller i tilfælde af en skade, men det blev yderligere fastlagt, at Airbnb bærer en del af risikoen i form af deres værtsgaranti. Det, at værterne ikke er kontraktligt bundet af Airbnb, og tillige handler i eget navn og i høj grad for egen økonomisk risiko, synes at udgøre belæg for at argumentere, at værterne kan anses for at udøve selvstændig virksomhed i relation til udlejningen.

¹²⁶ SKM2019.576.VLR

¹²⁷ SKM2019.576.VLR

Vestre Landsret fastlagde endvidere i SKM2019.576.VLR, at kvinden skal anses for at have udbetalt løn til serveringspersonalet, til trods for at hendes forklaring er anderledes. Dette bygger på byrettens argumenter om, at kvinden fra 2011 skulle have holdt op med at udbetale løn til serveringspersonalet, således at det derfra var festholderne, der udbetalte lønnen. Senere ændrede kvinden forklaring, og påstod at festholderne allerede fra 2009 betalte lønnen til serveringspersonalet, og denne påstand var underbygget af dokumentation fra festholderne, som var udarbejdet mange år efter. Byretten valgte her ikke at tillægge denne dokumentation nogen betydning ved vurderingen af, hvorvidt hun i 2009 og 2010 selv aflønnede serveringspersonalet, og fastlagde derfor, at kvinden udøvede selvstændig økonomisk virksomhed.¹²⁸ I relation til undersøgelsen af, hvorvidt værterne udøver selvstændig virksomhed, er det nødvendigt at påpege, at værter ikke nødvendigvis har ansatte i forbindelse med deres udlejning gennem Airbnb. Det bør pointeres, at i de tilfælde, hvor værterne har rengøringshjælp eller hjælp til nøgleudlevering, vil sådanne personale være ansat af værterne selv,¹²⁹ og aflønningen vil foregå fra værterne til den ansatte direkte, og ikke gennem Airbnb.¹³⁰ Dette synes at kunne tale for, at værterne udøver en selvstændig virksomhed med udlejning gennem Airbnb, og dermed selv har magt til at ansætte personale til hjælp i forbindelse med udlejningen.

Det synes overordnet set at kunne argumenteres, at værterne kan anses for at drive selvstændig virksomhed i forbindelse med udlejningen, idet værterne ikke vurderes ansat af Airbnb og selv handler i eget navn og i høj grad for egen risiko. Ydermere fastlægges det, at værterne selv har magten til at kunne ansatte nødvendigt personale i forbindelse med udlejning gennem Airbnb, hvilket taler for at der er tale om udøvelse af selvstændig virksomhed.

7.3.1.2.2 Økonomisk virksomhed

For at fastlægge hvorvidt værterne kan anses som afgiftspligtige personer efter momslovens § 3, stk. 1 er det yderligere nødvendigt at undersøge, hvorvidt værterne kan anses for at udøve økonomisk virksomhed ved udlejning gennem Airbnb. I den forbindelse vurderes det relevant at

¹²⁸ SKM2018.390.BR

¹²⁹ Airbnb kalder sådanne personale for en co-host. Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_7

¹³⁰ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_7

inddrage Byrettens dom SKM2016.596.BR som vedrørte, hvorvidt en mand som havde oprettet en virksomhed til brug for børnenes aktiviteter med motorsport, kunne anses for at udgøre en afgiftspligtig person som drev selvstændig økonomisk virksomhed. Der blev i dommen argumenteret, at motorsportsaktiviteterne ikke blev udøvet med henblik på at opnå indtægter af en varig karakter, og at disse aktiviteter skete på grund af private interesser og ikke på baggrund af økonomiske interesser.¹³¹ Yderligere blev det ved vurderingen medtaget, at det var usandsynligt, at virksomheden nogensinde ville generere et overskud set ud fra dens omsætning, hvilket talte imod at der skulle være tale om en udøvelse af økonomisk virksomhed.¹³²

I tilfældet med værterne som udlejer deres bolig eller værelse gennem Airbnb, bør det ligesom tidligere i analysen igen pointeres, at udlejningen formodes at ske på grund af et ønske om en indtjening, og ikke blot på grund af personlige interesser. Dette formodes som følge af, at udlejningen gennem Airbnb indebærer en forberedelse, planlægning og arbejde i form af at gøre boligen eller værelset klar til udlejning. Ydermere argumenteres det, at en virksomhed med udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb må antages at generere et overskud og ikke et underskud for værterne. Dette antages på baggrund af tidligere nævnte tal, som angiver, at danske Airbnb-værter i 2017 i gennemsnit tjente 14.000 kr.¹³³ Det kan heraf forventes, at værternes udlejning gennem Airbnb dermed må resultere i et overskud, hvilket efter argumenterne i SKM2016.596.BR taler for, at der er tale om udøvelse af økonomisk virksomhed.

Det er ydermere relevant at inddrage Landsskatterettens argumenter i afgørelsen SKM2015.619.LSR. Denne afgørelse vedrørte, hvorvidt en person skulle anses for at drive selvstændig økonomisk virksomhed med salg af en byggegrund. Landsskatteretten argumenterede i sagen, at en forudsætning for, at der kan være tale om økonomisk virksomhed er, at den økonomiske udnyttelse af den faste ejendom sker over en tilstrækkelig periode, således at kriteriet for, at der opnås indtægter af en vis varighed kan anses for opfyldt.¹³⁴ Det må i relation til dette kunne argumenteres, at perioden for en udlejning og antallet af udlejninger, en vært har, er momenter, som har betydning for vurderingen af, hvorvidt en vært med udlejning gennem Airbnb søger at opnå indtægter af en vis varig karakter. Det er tidligere påpeget, at en

¹³¹ SKM2016.596.BR

¹³² SKM2016.596.BR

¹³³ Bendtsen, R. (2018): *900.000 Airbnb-gæster fandt vej til Danmark sidste år*, Finans

<https://finans.dk/erhverv/ECE10524083/900000-airbnbgaester-fandt-vej-til-danmark-sidste-aar/?ctxref=ext>

¹³⁴ SKM2015.619.LSR

dansk vært i 2018 i gennemsnit udlejede sin bolig gennem Airbnb i 23 dage,¹³⁵ hvilket giver en indikation på, at mange danske værter udlejer med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter. Det må derfor pointeres, at antallet af udlejninger og perioden herfor er noget, der må lægges for øje, når vurderingen af om der opnås varige indtægter skal foretages.

Landsskatteretten henviser i kendelsen SKM2007.899.LSR til det 6. momsdirektiv, og påpeger at, *“..en persons retlige form er uden selvstændig relevans ved vurderingen af, om en person er en afgiftspligtig person i henhold til 6. momsdirektiv.”*. Det fremgår ydermere af selve bestemmelsen i momslovens § 3, stk. 1, at både fysiske og juridiske personer kan anses for at udøve selvstændig økonomisk virksomhed. Dette understøtter derfor, at en privatperson som udlejer sin bolig eller værelse gennem Airbnb, principielt kan udgøre en selvstændig økonomisk virksomhed og dermed være en afgiftspligtig person efter momslovens § 3, stk. 1.

Efter dansk ret må det argumenteres, at værterne som udlejer deres værelse eller bolig gennem Airbnb kan anses for at drive økonomisk virksomhed i relation til dette, idet udlejningen må formodes at ske med henblik på at opnå en varig indtjening og dermed et overskud. Ydermere fastlægger analysen, at udlejningen gennem Airbnb sker på baggrund af økonomiske interesser og ikke personlig interesse, idet der kan foreligge en del arbejde i at skulle klargøre en bolig eller et værelse til udlejning gennem Airbnb.

7.3.1.3 Sammenfatning

Som ligeledes nævnt i tidligere afsnits sammenfatning om Airbnb som afgiftspligtig person, formår EU-rettens momssystemdirektiv i en videre udstrækning at definere begreberne selvstændig økonomisk virksomhed. Derfor inddrager ovenstående analyse både dansk praksis og EU-retspraksis i et forsøg på at forstå, hvordan begreberne selvstændig økonomisk virksomhed skal fortolkes.

EU-Domstolen argumenterer for, at det, at en person modtager løn og er retlig bundet af en aftale taler for, at der er tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold, og dermed ikke er tale om selvstændig virksomhed. Ydermere har det betydning, om en person handler i eget navn, selv kan tilrettelægge det daglige arbejde, og selv bærer den økonomiske risiko i forbindelse

¹³⁵ Bendtsen, R. (2018): 900.000 Airbnb-gæster fandt vej til Danmark sidste år, Finans <https://finans.dk/erhverv/ECE10524083/900000-airbnbgaester-fandt-vej-til-danmark-sidste-aar/?ctxref=ext>

med en aktivitet, og dermed kan anses for at drive selvstændig virksomhed. I relation til undersøgelsen af, hvad der skal forstås ved udøvelse af økonomisk virksomhed, fastlægger EU-Domstolen, at det er essentielt, at en virksomhed anses for at udøve en aktivitet med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter. Her bør kundekredsens omfang og indtægternes størrelse medtages i vurderingen af, om indtægterne er af en vis varighed.

Ligesom EU-Domstolen argumenterer dansk ret ligeledes for, at det ved undersøgelsen af, om der drives selvstændig virksomhed, bør vurderes, hvorvidt der handles i eget navn og for egen risiko. Derudover bør det ifølge dansk praksis undersøges, hvorvidt der er ansat personale og udbetales løn til personale, hvilket taler for at der er tale om udøvelse af selvstændig virksomhed. Dansk ret argumenterer ydermere ligesom EU-retten, at der ved analysen af, om der udøves økonomisk virksomhed, skal lægges vægt på, hvorvidt en aktivitet eller handling kan anses for udøvet med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter, og om perioden er tilstrækkelig til, at der kan være tale om varige indtægter. Derudover argumenterer dansk ret, at aktiviteten skal udøves på baggrund af økonomiske interesser og ikke af personlige interesser, hvis der skal være tale om udøvelse af økonomisk virksomhed, og at en virksomhed skal kunne vurderes at være i stand til at genere et overskud.

Det fastlægges i analysen, at værter som udlejer deres bolig eller værelse gennem Airbnb kan anses for at opfylde betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person på baggrund af både argumenterne i EU-retten og dansk ret. Værterne anses for at drive selvstændig virksomhed i relation til udlejningen, idet værterne vurderes efter både dansk ret og EU-retten at kunne anses for i overvejende grad at handle i eget navn, og bærer selv den økonomiske risiko i forbindelse med udlejningen, og for om værten får en indtjening. Efter EU-Domstolens argumenter kan det ydermere fastlægges, at værterne selv har magten til at tilrettelægge det daglige arbejde, hvilket taler for at de driver selvstændig virksomhed. Derudover vurderes værterne ligeledes selv at have magten til at ansætte personale i forbindelse med udlejningen, som efter argumenterne i dansk ret taler for, at der drives selvstændig virksomhed. Sidst fastlægges det i analysen på baggrund af EU-Domstolens argumenter, at der ikke er tale om et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold mellem Airbnb og værterne. Dette fastlægger sammenlagt, at værterne efter både EU-retten og dansk ret kan anses for at drive selvstændig virksomhed ved udlejning gennem Airbnb.

I relation til hvorvidt værterne anses for at drive økonomisk virksomhed i forbindelse med udlejningen blev det i analysen på baggrund af både EU-rettens og dansk rets argumenter fastlagt, at udlejningen må formodes oftest at ske med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter. På baggrund af EU-Domstolens argumenter blev det i ovenstående analyse argumenteret, at kundekredsen og indtægterne vurderes at have et sådant omfang og størrelse, at det taler for, at værterne med udlejningen har et ønske om at opnå indtægter af en varig karakter. Dansk praksis argumenterede, at økonomisk virksomhed forudsætter, at aktiviteten udøves på grund af økonomiske interesser og ikke personlige interesser, hvilket det blev fastlagt i analysen er tilfældet, når værterne udlejer deres bolig eller værelse gennem Airbnb. Det blev derfor efter både dansk ret og EU-retten argumenteret, at værterne kan anses for at opfylde betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person, som driver selvstændig og økonomisk virksomhed med udlejning gennem Airbnb.

7.4 Delkonklusion

Analysen af den afgiftspligtige person i forholdet mellem Airbnb og værter har haft til formål at fastlægge, hvorvidt Airbnb og værterne kan anses at udgøre afgiftspligtige personer efter både EU-retten og dansk ret. Det kan af ovenstående analyse konkluderes, at både Airbnb og værterne anses at opfylde betingelserne for at udgøre afgiftspligtige personer efter momssystemdirektivets artikel 9 og momslovens § 3, stk. 1, idet begge anses at drive selvstændig økonomisk virksomhed. Dette er fastslået på baggrund af både dansk rets og EU-Domstolens argumenter for, hvornår der drives selvstændig økonomisk virksomhed efter bestemmelserne i momssystemdirektivet og momsloven. EU-rettens momssystemdirektiv indeholder i højere grad end den danske momslov en definition på begreberne selvstændig økonomisk virksomhed, men til trods for dette har analysen fundet frem til, at dansk praksis og EU-retspraksis i høj grad inddrager mange af de samme argumenter til at fastlægge, hvad der skal forstås ved selvstændig økonomisk virksomhed.

Det konkluderes efter EU-retten og dansk ret, at både Airbnb og værterne anses at drive selvstændig økonomisk virksomhed, idet disse begge ikke anses at være retligt bundet af en aftale som skaber et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold. Ydermere anses værterne at foretage udlejningen i eget navn, hvilket ligeledes taler imod at værterne skulle være underlagt et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold med Airbnb, og dermed ikke anses som selvstændig.

Derudover anses både Airbnb og værterne at drive selvstændig virksomhed, idet de begge råder over eget materiel og personale, og værterne har selv mulighed for at tilrettelægge det daglige arbejde i relation til udlejningen, hvorfor der ikke er tale om et underordningsforhold. Ydermere anses både Airbnb og værterne for at bære den økonomiske risiko, idet Airbnb vurderes at bære den økonomiske risiko i relation til Airbnbs forretning, og værterne bærer den økonomiske risiko i forbindelse med udlejningen. Både Airbnb og værterne vurderes at udøve hver deres virksomhed med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter, hvilket resulterer i at begge anses at drive økonomisk virksomhed.

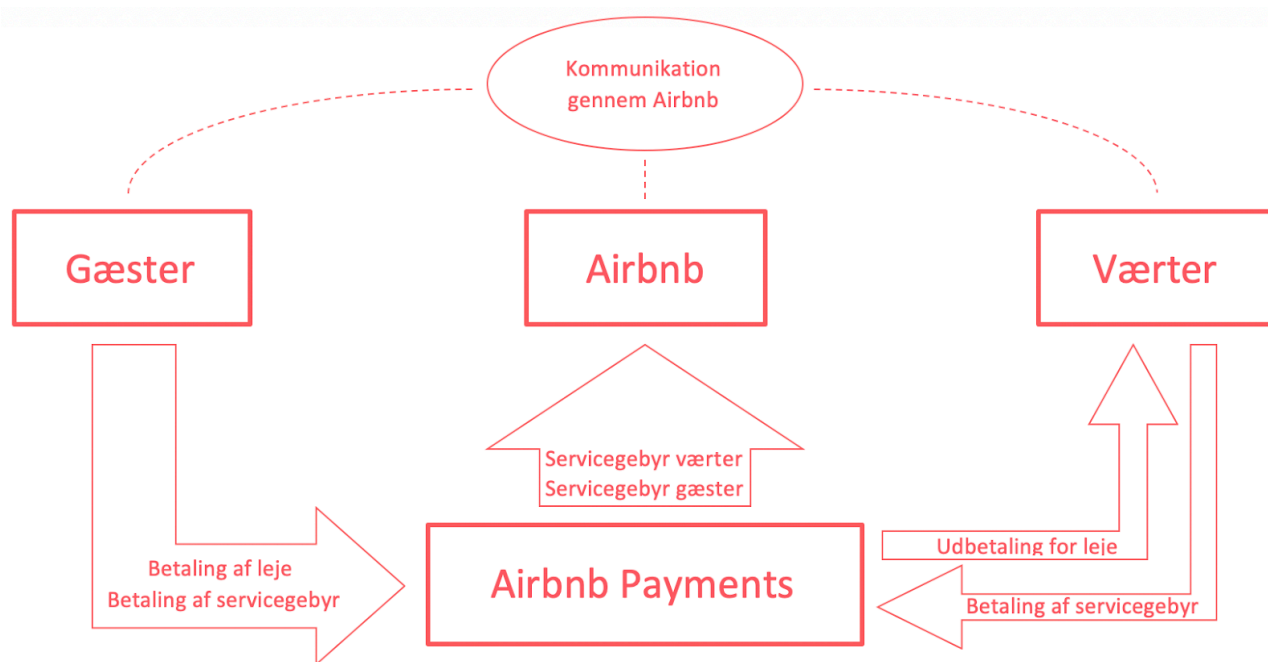
8 Den afgiftspligtige transaktion i relation til udlejning gennem Airbnb

8.1 Indledning

I anden del af dette speciales analyse vil der blive undersøgt, hvorvidt udlejning gennem Airbnb kan anses at opfylde betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig transaktion efter både EU-retten og dansk ret. Dette undersøges i første omgang for at besvare specialets underspørgsmål om, hvorvidt udlejning gennem Airbnb kan anses at opfylde betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig transaktion. Ydermere undersøges dette for i sidste ende at kunne besvare dette speciales problemformulering om, hvorvidt udlejning af boliger eller værelser til privatpersoner gennem Airbnb kan anses for momspligtig ud fra henholdsvis EU-retten og dansk ret, idet momspligten forudsætter at der er tale om både en afgiftspligtig person og en afgiftspligtig transaktion. I denne del af specialets analyse vil ovenstående blive analyseret baggrund af følgende tre transaktioner:

- Transaktionen mellem Airbnb og værter
- Transaktionen mellem Airbnb og gæster
- Transaktionen mellem værter og gæster

Nedenfor fremgår en figur, som søger at visualisere de tre transaktioner. Airbnb benyttes som kommunikationskanal og er derfor med til at skabe kontakten mellem værter og gæster. Gæsten betaler i forbindelse med en booking af en bolig eller et værelse gennem Airbnb et samlet beløb bestående af prisen for selve lejen samt et servicegebyr for brug af Airbnbs platform. Denne samlede betaling indbetales til Airbnb Payments, som efterfølgende foretager udbetaling af lejebeløbet til værten. Inden udbetalingen af lejebeløbet til værten fratrækkes yderligere et servicegebyr, som betales for værtens brug af Airbnb platformen. Både værten og gæsten betaler derfor et servicegebyr i forbindelse med en booking for brug af Airbnbs platform.



For at kunne fastlægge, hvorvidt der i hver af de nævnte transaktioner er tale om en afgiftspligtig transaktion, vil der inden for hver transaktion blive udført en analyse af om der henholdsvis er sket levering af en vare eller en ydelse, og om levering er sket mod vederlag. Dette vil blive analyseret ud fra henholdsvis EU-retten og dansk ret, hvor relevante afgørelser vil blive inddraget. Slutteligt vil der for hver af transaktionerne udarbejdes en sammenfatning af analysen på baggrund af de to forskellige retssystemer, for at vurdere, om der er enighed mellem de to.

Udover ovenstående vil begrebet *formidling af en ydelse* tillige blive behandlet, hvilket på ligervis vil blive analyseret med hjælp fra både EU-retten og dansk ret. Dette undersøges for at kunne fastlægge, hvorvidt Airbnb kan anses at agere som en formidler i forbindelse med udlejning gennem Airbnb, og dermed undersøge hvorvidt det er værterne eller Airbnb, som er forpligtet til at indberette en eventuel moms.

8.2 Transaktionen mellem Airbnb og værter

I transaktionen mellem Airbnb og værter undersøges det forhold, hvor værten benytter Airbnbs platform til at fremvise en bolig eller et værelse med henblik på udlejning til potentielle gæster. Som tidligere nævnt undersøges der først og fremmest, hvorvidt der i denne transaktion sker

levering af en vare eller en ydelse, for dernæst at undersøge, hvorvidt leveringen sker mod vederlag.

8.2.1 Levering af en vare eller en ydelse

8.2.1.1 EU-ret

Momssystemdirektivet definerer i artikel 14, stk. 1 levering af varer som “..overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.”, og i artikel 24, stk. 1 levering af ydelser som “..enhver transaktion, der ikke er levering af varer”.

Til at undersøge, hvorvidt der i transaktionen mellem Airbnb og værterne kan anses at ske levering af en vare eller en ydelse, vurderes det relevant med en inddragelse af EU-Domstolens argumenter i sag C-88/09. Denne afgørelse omhandlede virksomheden Graphic Procédé som på bestilling fremstillede kopier af dokumenter for deres kunder.¹³⁶ Der blev i denne afgørelse forelagt det præjudicielle spørgsmål for EU-Domstolen at fastlægge, om kopiering kunne anses som levering af en vare eller en ydelse. EU-Domstolen lagde her vægt på, at omstændighederne for den enkelte transaktion må identificeres for at fastslå, hvorvidt der er tale om levering af en vare eller en ydelse.¹³⁷ I sagens præmis 27 blev der lagt vægt på, at der kan anses at være tale om levering af en vare, når selve konsekvensen af leveringen er en overdragelse af retten til som ejer at råde over dette gode.¹³⁸ Ligeledes fastlagde EU-Domstolen, at genstanden for en virksomhed skal være et materielt gode, hvilket i sagens tilfælde med kopivirksomheden var kopier printet på papir.¹³⁹ Disse kopier havde virksomheden som udgangspunkt råderet over, men ved overdragelse videregives råderetten over papiret til kunden.¹⁴⁰

I relation til transaktionen mellem Airbnb og værterne må det først og fremmest pointeres, at Airbnb ejer en platform, hvor en vært kan oprette en annonce om udlejning af sin bolig eller sit værelse. Airbnb som platform er ikke en fysisk genstand men derimod en digital platform, og er derfor ikke et materielt gode. Derudover sker der i forholdet mellem Airbnb og værten ikke en overdragelse af Airbnbs platform, som værten frit kan råde over. Airbnb beholder rettigheder til

¹³⁶ C-88/09, præmis 8

¹³⁷ C-88/09, præmis 24

¹³⁸ C-88/09, præmis 27

¹³⁹ C-88/09, præmis 27

¹⁴⁰ C-88/09, præmis 28 og 29

og ejerskab over platformen, selvom værten har en bolig eller et værelse til rådighed for udlejning. Værten kan stadig rette udlejningspriser, -periode og øvrige oplysninger på sin egen annonce,¹⁴¹ men kan ikke ændre i eksempelvis Airbnbs egne standarder og forventninger til brugere af portalen.¹⁴² Eftersom værten kan gøre brug af Airbnbs platform, men ikke overtager nogen rettigheder til ændring af andet end egne opslag, må det altså argumenteres på baggrund af EU-Domstolens argumenter i sag C-88/09, at der ikke sker en overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Der er derfor ikke tale om levering af en vare, men derimod levering af en ydelse i transaktionen mellem Airbnb og værterne.

8.2.1.2 Dansk ret

Efter momslovens § 4, stk. 1, 2. og 3. pkt., lyder det, at levering af en vare indebærer *“..overdragelse af retten til som ejer at råde over det materielle gode.”*, og at *“Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.”*

Til at hjælpe med at fastlægge, hvorvidt der inden for den danske ret er tale om levering af en vare eller ydelse i transaktionen mellem Airbnb og værterne, vurderes det relevant med en inddragelse af Landsskatterettens afgørelse i SKM2010.816.LSR. Denne afgørelse omhandlede en virksomhed, som opkøbte produktionsmaskiner til brug for kapitalforhøjelse i dets datterselskab. Landsskatteretten konkluderede blandt andet, at der her skete en overdragelse af retten til som ejer at råde over maskinerne, eftersom disse maskiner blev opkøbt af virksomheden og indskudt som kapitalforhøjelse i datterselskabet, hvorfor produktionsmaskinerne overgik til datterselskabet og dermed ansås som levering af en vare.

I transaktionen mellem Airbnb og værterne sker der ikke en direkte overdragelse af retten til som ejer at råde over et gode. For det første er Airbnb, som tidligere nævnt, en online platform, og ikke et materielt gode. For det andet overdrages retten til Airbnbs platform ikke til værten, blot fordi værten har en annonce af sin bolig eller værelse til udlejning på platformen. Det må derfor ud fra ovenstående argumenteres, at der ikke er tale om levering af en vare i transaktionen mellem Airbnb og værterne, men i stedet er tale om levering af en ydelse.

¹⁴¹ Airbnb: Hvordan angiver jeg min pris per nat? <https://www.airbnb.dk/help/article/474/hvordan-angiver-jeg-min-pris-per-nat>

¹⁴² Airbnb: Hvad er Airbnb's standarder & forventninger? <https://www.airbnb.dk/help/article/1199/hvad-er-airbnbs-standarder-forventninger>

8.2.1.3 Sammenfatning

Ordlyden i momslovens § 4, stk. 1, 2. og 3. pkt. svarer nærmest identisk til ordlyden i momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 og artikel 24, stk. 1. Både momssystemdirektivet og momsloven fokuserer i bestemmelserne på, at levering af en vare sker ved overdragelsen af retten til som ejer at råde over godet, hvor levering af en ydelse er enhver anden leverance end levering af en vare.

EU-Domstolen lægger først og fremmest vægt på, at der er tale om levering af en vare, når selve konsekvensen af leveringen er en overdragelse af retten til som ejer at råde over dette gode. Derudover lægger EU-Domstolen ligeledes vægt på, at det, som overdrages til kunden, er et materielt gode, som kunden efterfølgende får råderet over.

Efter dansk ret lægges der vægt på, at der ved levering af en vare sker en overdragelse af retten til som ejer at råde over en fysisk genstand, som eksempelvis ved et køb.

Det konstateres på baggrund af både EU-retten og dansk ret, at der i transaktionen mellem Airbnb og værterne ikke er tale om overdragelse af en fysisk genstand, eftersom Airbnbs platform ikke er et materielt gode. Ydermere overdrages rettigheder og yderligere magt over Airbnbs platform ikke til værten, blot fordi denne har en bolig eller et værelse til udlejning via Airbnb. Det argumenteres derfor på baggrund af både EU-retten og dansk ret, at der i transaktionen mellem Airbnb og værterne ikke sker levering af en vare, men derimod levering af en ydelse i form af, at værterne får mulighed for at benytte Airbnbs platform.

8.2.2 Levering mod vederlag

I forlængelse af ovenstående afsnit, hvor det blev fastlagt, at der efter både EU-retten og dansk ret kan anses at ske levering af en ydelse i transaktionen mellem Airbnb og værterne, søger indeværende afsnit at undersøge, hvorvidt der ved leveringen af denne ydelse kan anses at ske levering mod vederlag. Denne analyse starter ud med en analyse af det nævnte på baggrund af EU-retten for dernæst at foretage samme analyse på baggrund af dansk ret.

8.2.2.1 EU-ret

Ifølge momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c anses en transaktion som momspligtig, når der er tale om *“levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab”*. I analysen af den afgiftspligtige person er det netop blevet konkluderet, at Airbnb opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person. Det må i forlængelse af dette argumenteres, at Airbnb i transaktionen mellem Airbnb og værterne ligeledes anses at handle i egenskab af at være en afgiftspligtig person, som driver selvstændig og økonomisk virksomhed. Airbnb modtager ikke direkte betaling af værterne, for at disse må have opslag på Airbnbs platform med henblik på udlejning af en bolig eller et værelse.¹⁴³ Airbnb opkræver dog et servicegebyr fra værten på 3% af reservationsprisen, som opkræves hver gang værten udlejer en bolig eller et værelse gennem Airbnb, og gebyret fratrækkes dermed værtens udbetaling.¹⁴⁴ Dette gebyr betales ifølge Airbnbs brugsvilkår for værternes brug af Airbnbs platform.¹⁴⁵ Dette indikerer, at der sker levering af ovenstående ydelse mod vederlag fra Airbnb til værten, hvilket kan tale for at der er tale om en afgiftspligtig transaktion.

I relation til at fastlægge om der foreligger levering mod vederlag og dermed er tale om en afgiftspligtig transaktion mellem Airbnb og værterne, er det relevant med en inddragelse af EU-Domstolens afgørelse C-16/93, Tolsma. Denne afgørelse omhandlede en gademusikant, som uopfordret spillede musik på åben gade uden at have aftalt betaling fra de forbipasserende.¹⁴⁶ De forbipasserende kunne dermed frivilligt vælge, om de ønskede at give penge til gademusikanten.¹⁴⁷ EU-Domstolen pointerede i denne afgørelse, at en ydelse kun kan siges at blive leveret mod vederlag, såfremt der mellem tjenesteyderen og modtageren består et retsforhold, som gør, at der sker en gensidig udveksling af ydelser, hvorved tjenesteyderen modtager et vederlag svarende til modværdien af ydelsen.¹⁴⁸ Det fastslås ligeledes i sagens præmis 16 og 17, at en sådan situation, hvor gademusikanten uopfordret spiller musik på offentlig vej, ikke kan anses som modværdi for de betalte vederlag, eftersom der sker frivillig betaling af et beløb som ikke er fastsat mellem parterne, og der ingen nødvendig sammenhæng

¹⁴³ Airbnb: Hvem kan blive vært hos Airbnb? <https://www.airbnb.dk/help/article/18/hvem-kan-blive-vært-hos-airbnb>

¹⁴⁴ Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

¹⁴⁵ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_6

¹⁴⁶ C-16/93, præmis 3

¹⁴⁷ C-16/93, præmis 3

¹⁴⁸ C-16/93, præmis 14

mellem ydelse og vederlag er.¹⁴⁹ Derudover har de forbipasserende ikke udtrykt ønske om, at musikanten spiller på gaden, hvorfor det ikke kan vides, om de betaler ham for hans musik eller af medlidenhed.¹⁵⁰

I forholdet mellem Airbnb og værterne er der derimod helt klare regler for håndtering af betaling, og der er her derfor ikke tale om en frivillig betaling. Idet en vært laver et opslag om udlejning af en bolig eller et værelse, indgår vedkommende i et retligt forhold med Airbnb forstående som, at de som handler på Airbnbs platform automatisk accepterer de fastlagte brugsvilkår.¹⁵¹ Som nævnt ovenfor sættes et fast servicegebyr for værten på 3% per reservation, og det er dermed ikke beløbet som i sig selv er fast, men derimod procentsatsen. Airbnb angiver i deres brugsvilkår, at dette servicegebyr er pålagt ”.. *for the use of the Airbnb Platform*.”.¹⁵² Det må her argumenteres, at værterne, ved at oprette et opslag på Airbnbs platform, indgår en aftale om betaling af dette vederlag for brug af platformen, og dette udgør derfor et retsforhold om gensidig udveksling af ydelser mellem Airbnb og værterne. Dette må kunne argumenteres at tale for, at der ses en sammenhæng mellem den ydelse, Airbnb tilbyder, og det vederlag værterne betaler for brug af platformen, hvormed der kan anses at være tale om levering mod vederlag.

I forlængelse af ovenstående vurderes det relevant at inddrage EU-Domstolens argumenter i sag C-174/14, Saudacor. EU-Domstolen pointerede i denne afgørelse, at den ene part i sagen, RAA, var forpligtet til at betale et vederlag, som var fastlagt i den indbyrdes aftale mellem RAA og Saudacor, som modydelse for den administrations- og planlægningsydelse, Saudacor ydede.¹⁵³ I sagens præmis 36 fastlagde EU-Domstolen, at fordi ydelsen, som blev foretaget af Saudacor, var af varig og ens karakter, ville en ændring i betalingsbetingelserne, altså en ændring fra en fast, årlig betaling til i stedet at opkræve betaling per ydelse, ikke ændre i sammenhængen mellem ydelse og vederlag, eftersom størrelsen af det betalte vederlag fastsættes efter faste aftaler og kriterier.¹⁵⁴

Som nævnt ovenfor er der i forholdet mellem Airbnb og værterne allerede fastsat en sats på 3%, som værten automatisk accepterer og dermed betaler til Airbnb for at kunne gøre brug af

¹⁴⁹ C-16/93, præmis 16 og 17

¹⁵⁰ C-16/93, præmis 17

¹⁵¹ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

¹⁵² Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_6

¹⁵³ C-174/14, præmis 35

¹⁵⁴ C-174/14, præmis 36

den service, Airbnb stiller til rådighed for værten. Dermed har Airbnb allerede faste kriterier for, hvordan gebyrer for værter opgøres. Ud fra argumenterne i præmis 36 i sag C-174/14 må det argumenteres, at selvom Airbnb blot opkræver et gebyr per reservation, og ikke et vederlag for at have en annonce på platformen, ændres det faktum, at der er sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, ikke, eftersom værtens udelukkende formål med at oprette en annonce på Airbnbs platform er at få sin bolig eller sit værelse udlejet. Dermed kan værtens betaling af gebyret i forbindelse med reservationen af en bolig eller et værelse anses for at have sammenhæng med den ydelse, som Airbnb tilbyder i form af, at værterne kan benytte Airbnbs platform. Dette taler derfor ydermere for, at der i transaktionen mellem Airbnb og værterne kan anses at ske levering mod vederlag, som skaber en afgiftspligtig transaktion.

I forlængelse af vurderingen af, hvorvidt der i forholdet mellem Airbnb og værterne ses en sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, bør EU-Domstolens argumenter i sag C-102/86 inddrages. I denne afgørelse opkrævede virksomheden Apple and Pear Development Council et årligt obligatorisk gebyr fra alle frugtavlere i England og Wales, hvilket skulle bruges til at promovere og reklamere for nævnte frugtavlere og sikre kvaliteten.¹⁵⁵ EU-Domstolen lagde i afgørelsens præmis 15 vægt på, at der ikke var den nødvendige sammenhæng mellem ydelsen, som var foretaget af virksomheden, og den virkning det havde for den enkelte frugtavler, idet gebyret blev opkrævet uanset om frugtavlerne direkte fik noget ud af det.¹⁵⁶ Derfor fastlagde EU-Domstolen, at der ikke var tilstrækkelig sammenhæng mellem ydelse og vederlag i denne situation.¹⁵⁷

Eftersom Airbnb, ligesom Apple and Pear Development Council, opkræver et obligatorisk gebyr fra værterne gennem platformen, vil der i modsætning til sag C-102/86 kunne argumenteres, at der stadig er tilstrækkelig sammenhæng mellem ydelse og vederlag i transaktionen mellem Airbnb og værterne. I den nævnte sag fastlagde EU-Domstolen, at ikke alle frugtavlere var garanteret effekt af det indbetalte obligatoriske gebyr.¹⁵⁸ I transaktionen mellem Airbnb og værterne betaler værten gebyret til Airbnb, inden der sker en udbetaling til værten, idet udbetalingen først sker ved gæstens planlagte indtjekningstidspunkt, hvor værten dermed

¹⁵⁵ C-102/86, præmis 4 og 5

¹⁵⁶ C-102/86, præmis 15

¹⁵⁷ C-102/86, præmis 16

¹⁵⁸ C-102/86, præmis 15

allerede agerer vært.¹⁵⁹ Det betyder, at gebyret kun betales, når og hvis der sker reel udlejning gennem Airbnbs platform, hvorfor værterne dermed får en modydelse af gebyret i form af en udlejning. Det argumenteres derfor, at der ved transaktionen mellem Airbnb og værterne kan anses at være tilstrækkelig sammenhæng mellem ydelse og vederlag.

Ud fra ovenstående argumenter fra EU-Domstolen må det fastlægges, at der i transaktionen mellem Airbnb og værterne vurderes at ske levering af en ydelse mod vederlag, idet der ses en sammenhæng mellem den ydelse, Airbnb tilbyder, og det vederlag værterne betaler herfor. Som det blev fastlagt tidligere i analysen, vurderes Airbnb at opfylde betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person, og det må derfor argumenteres, at transaktionen mellem Airbnb og værterne kan anses for at udgøre en afgiftspligtig transaktion efter momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c. Dette vil derfor have den betydning, at Airbnb skal indberette moms af servicegebyret, som anses som vederlag for værternes brug af Airbnb platformen.

8.2.2.2 Dansk ret

Momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt. foreskriver, at *"Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet."* Hvornår der konkret foreligger levering mod vederlag er ikke nærmere defineret i den danske momslov, hvorfor det vurderes nødvendigt med en inddragelse af argumenter i danske afgørelser.

Højesterets dom SKM2012.529.HR omhandlede, hvorvidt en virksomhed der skrotter biler kunne anses for at foretage levering af en tjenesteydelse mod vederlag. Højesteret fastlagde i denne dom, at fordi virksomheden havde til formål at skrotte biler, og dermed indgik en aftale med ejerne om at skrotte disse biler, og ikke videresælge dem, kunne det beløb, som blev modtaget som godtgørelse for skrotningen, anses som vederlag for denne ydelse.¹⁶⁰

I relation til Airbnb må det kunne argumenteres, at formålet med Airbnbs platform er at hjælpe værter med at fremvise boliger eller værelser til udlejning, samt hjælpe gæster med at finde en overnatningsmulighed. Ved at værten gør sin bolig eller sit værelse tilgængelig for udlejning gennem Airbnbs platform, indgås der her en aftale mellem Airbnb og værten om, at boligen eller værelset vises på platformen med henblik på udlejning. Som tidligere nævnt betaler værterne

¹⁵⁹ Airbnb: Hvornår får jeg min udbetaling? <https://www.airbnb.dk/help/article/425/hvornår-får-jeg-min-udbetaling>

¹⁶⁰ SKM2012.529.HR

et gebyr, som opkræves for brug af Airbnbs platform.¹⁶¹ Det gebyr, som Airbnb opkræver af værten, kan derfor, på baggrund af Højesterets argumenter i SKM2012.529.HR, anses som vederlag for den ydelse, Airbnb tilbyder ved at vise værtens bolig eller værelse frem til potentielle gæster. Der må derfor kunne fastlægges at være sammenhæng mellem den ydelse, som Airbnb tilbyder, og det vederlag værterne betaler for brugen af denne ydelse. Det synes derfor at kunne argumenteres, at der er tale om levering mod vederlag, hvilket taler for at der er tale om en afgiftspligtig transaktion i transaktionen mellem Airbnb og værterne.

Som supplement til ovenstående inddrages Vestre Landsrets afgørelse i SKM2018.480.VLR. Denne afgørelse omhandlede, hvorvidt et kontrolgebyr udstedt af et parkeringsselskab for ulovlig parkering skulle anses at være levering mod vederlag og dermed pålægges moms. Landsretten pointerede, at der her var tale om aftalelignende forhold, hvorfor beløbet der opkræves som kontrolgebyr skulle anses som værende vederlag for en ydelse efter momslovens § 4, stk. 1.¹⁶² Landsretten argumenterede, at der ansås at være en direkte sammenhæng mellem ydelse og vederlag, idet kontrolgebyret blev udstedt, når en bilist havde parkeret uhensigtsmæssigt indenfor parkeringsselskabets område.¹⁶³

I transaktionen mellem Airbnb og værterne kan der ligeledes argumenteres at være tale om aftalelignende forhold, idet værterne ved brug af platformen indgår en aftale med Airbnb om betaling af et servicegebyr i tilfælde af udlejning.¹⁶⁴ Det må derfor ud fra Landsrettens argumenter, argumenteres, at der ligeledes anses at være en direkte sammenhæng mellem ydelsen, som Airbnb yder, og det vederlag værterne betaler herfor. Dette taler derfor for, at der på baggrund af argumenterne i dansk retspraksis skal anses at være tale om levering mod vederlag i transaktionen mellem Airbnb og værterne, og dermed er tale om en afgiftspligtig transaktion.

8.2.2.3 Sammenfatning

Ifølge momssystemdirektivet skal levering af ydelser mod vederlag ske på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab.¹⁶⁵ Den danske momslov

¹⁶¹ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_6

¹⁶² SKM2018.480.VLR

¹⁶³ SKM2018.480.VLR

¹⁶⁴ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

¹⁶⁵ Momssystemdirektivet artikel 2, stk. 1, litra c

fokuserer på, at der opkræves moms af leverancen, når levering mod vederlag sker her i landet.¹⁶⁶ Der identificeres dermed her en forskel mellem momssystemdirektivet og den danske momslov, idet den danske momslovs ordlyd ikke fokuserer på, hvem der foretager denne levering af en ydelse. Det må dog påpeges, at ovenstående analyse viser, at det i transaktionen mellem Airbnb og værterne ikke har en betydning for analysens resultat, at ordlyden i momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c begrænser sig til at vedrøre levering mod vederlag af afgiftspligtige personer, hvorimod ordlyden i den danske momslovs § 4, stk. 1 ikke begrænser sig til afgiftspligtige personer. Dette skyldes, at vi i specialets analyse af Airbnb som afgiftspligtig person har kunnet fastlægge, at Airbnb opfylder betingelserne herfor, hvorfor både ovenstående bestemmelser i momssystemdirektivet og den danske momslov principielt kan anvendes.

Ved fastlæggelsen af, hvorvidt der er tale om levering mod vederlag efter EU-retten lægger EU-Domstolen vægt på, at der skal ske en gensidig udveksling af ydelser, hvor tjenesteyderen modtager et vederlag som svarer til den direkte modydelse af den leverede ydelse. Der skal altså her, ifølge EU-retten, være en sammenhæng mellem ydelsen og det modtagne vederlag. Derudover pointerer EU-Domstolen, at det betalte beløb skal være fastsat mellem parterne, samt at der skal være udtrykt et ønske om at benytte den pågældende ydelse. EU-Domstolen argumenterer ydermere, at den betalende skal kunne se effekten af sin betaling, for at der kan ses en sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, og dermed kan siges at være tale om levering mod vederlag som skaber en afgiftspligtig transaktion.

Dansk retspraksis argumenterer, at der skal være en sammenhæng mellem virksomhedens formål og den indgåede aftale mellem kunde og virksomhed, for at der kan siges at være tale om levering mod vederlag. Derudover pointeres det i dansk ret, at det, ligesom ifølge EU-Domstolen, er vigtigt, at der ses en sammenhæng mellem ydelse og vederlag. I forlængelse af dette argumenteres der i dansk retspraksis, at den modydelse, der betales, skal kunne anses for at være en direkte betaling for den ydelse, der udføres.

Det kan ud fra de anvendte argumenter inden for både EU-retten og dansk ret argumenteres, at der i transaktionen mellem Airbnb og værten sker levering mod vederlag, og dermed er tale om en afgiftspligtig transaktion. Det argumenteres i relation til dette ud fra argumenterne i både EU-retlig og dansk retspraksis, at både Airbnb og værterne er indforstået med procentsatsen

¹⁶⁶ Momsloven § 4, stk. 1, 1. pkt.

for gebyret og frekvensen af betalingen, idet det fremgår af Airbnbs brugsvilkår, som accepteres af alle, som benytter platformen. Dette indebærer derfor på baggrund af EU-Domstolens argumenter, at Airbnb kan anses at indgå i et retligt forhold med værterne om gensidig udveksling af ydelser. Det fastlægges i relation til dette på baggrund af argumenterne i dansk ret, at værterne ved opslag på Airbnbs platform indgår i et aftalelignende forhold med Airbnb om betaling af servicegebyret. Det kan således ud fra argumenterne i både EU-retten og dansk ret argumenteres, at der er sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, idet gebyret betales for brug af Airbnbs platform og er accepteret af både Airbnb og værterne.

Analysen fastslår ydermere på baggrund af EU-rettens argumenter, at der til trods for at værterne ikke betaler et beløb direkte i forbindelse med et opslag på platformen, men i stedet blot opkræves et gebyr, når der sker en reel udlejning, ikke ændrer på, at der ses en sammenhæng mellem ydelse, i form af, at Airbnb stiller platformen til rådighed for værterne, og vederlaget, i form af servicegebyret. Denne sammenhæng argumenteres ydermere at være til stede, idet værterne er garanteret en effekt af gebyret i form af, at der da sker en udlejning.

På baggrund heraf fastlægger analysen efter argumenterne i både EU-retten og dansk ret, at der er tale om levering mod vederlag i transaktionen mellem Airbnb og værterne, hvilket resulterer i, at der sker en afgiftspligtig transaktion, og der dermed skal indberettes moms af servicegebyret.

8.3 Transaktionen mellem Airbnb og gæster

I transaktionen mellem Airbnb og gæsterne, er det forholdet, hvor Airbnb hjælper gæsterne med at skabe en kontakt til potentielle værter, mod opkrævning af et servicegebyr¹⁶⁷ ved booking af en bolig eller et værelse. Denne transaktion minder meget om transaktionen mellem Airbnb og værterne, blot med det fokus, at Airbnb her yder en service til gæsterne frem for værterne. Derfor vil flere af de tidligere benyttede afgørelser endnu engang inddrages, dog med ændret fokus, hvorfor tvisten i de respektive sager ikke vil blive forklaret igen.

¹⁶⁷ Airbnb: Hvordan udregner jeg min udbetaling? <https://www.airbnb.dk/help/article/459/hvordan-udregner-jeg-min-udbetaling>

8.3.1 Levering af en vare eller en ydelse

8.3.1.1 EU-ret

Momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 foreskriver som tidligere nævnt, at levering af en vare gør sig gældende, når der sker *“..overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.”*. I forlængelse heraf påpeger momssystemdirektivets artikel 24, stk. 1, at levering af ydelser omhandler *“..enhver transaktion, der ikke er levering af varer”*.

Som det blev fastlagt på baggrund af EU-Domstolens argumenter i sag C-88/09 i analysen af transaktionen mellem Airbnb og værterne ovenfor, sker der ikke en overdragelse af Airbnbs platform, idet Airbnb fortsat beholder sine rettigheder og ejerskab over platformen. Dette betyder derfor, at gæsterne i dette tilfælde blot får muligheden for at benytte Airbnbs platform, men får altså ligesom værterne ikke ret til at råde over platformen som ejere heraf. Derudover blev det argumenteret, at Airbnbs platform ej heller udgør et materielt gode, idet det er en digital platform. Dette indikerer derfor ydermere, at der ikke kan være tale om levering af en vare i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne, idet der ikke sker en overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Det må derfor argumenteres, at der i stedet sker levering af en ydelse efter momssystemdirektivets artikel 24, stk. 1 i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne.

8.3.1.2 Dansk ret

Som det tidligere er nævnt, bestemmer momslovens § 4, stk. 1, 2. og 3. pkt., at en levering af en vare indebærer *“..overdragelse af retten til som ejer at råde over det materielle gode.”*, og at *“Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.”*

Som det ligeledes blev argumenteret i ovenstående afsnit omkring levering af en vare eller ydelse efter EU-retten, anses Airbnbs platform ikke at udgøre et materielt gode, idet det er en digital platform. Ydermere argumenteres det, at der ikke kan anses at ske en overdragelse til som ejer at råde over platformen i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne, idet det argumenteres, at Airbnb fastholder sin rettighed og sit ejerskab over platformen. Derfor må det fastlægges, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne ikke anses at ske levering af en vare men derimod levering af en ydelse efter momslovens § 4, stk. 1.

8.3.1.3 Sammenfatning

Som tidligere nævnt er ordlyden i momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 og artikel 24, stk. 1, meget lig ordlyden i momslovens § 4, stk. 1, 2. og 3. pkt. Begge lovgivninger foreskriver, at levering af en vare sker ved overdragelse af retten til som ejer at råde over det materielle gode, hvor levering af en ydelse er enhver anden levering.

Det argumenteres på baggrund af ordlyden i både EU-retten og dansk ret, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne ikke kan anses at foreligge levering af en vare, og i stedet er tale om levering af en ydelse. Dette skyldes, at Airbnb er en digital platform, som Airbnb fortsat beholder sin rettighed og ejerskab over, hvorfor der ikke kan siges at ske en overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Gæsten får blot muligheden for at benytte platformen, men dog ikke som ejer, hvorfor der ikke sker levering af en vare men derimod levering af en ydelse i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne.

8.3.2 Levering mod vederlag

Ovenstående afsnit fastlagde som nævnt, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne kan anses at ske levering af en ydelse. I forlængelse heraf analyseres i dette afsnit, hvorvidt der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne sker levering mod vederlag på baggrund af argumenterne i både EU-retten og dansk ret.

8.3.2.1 EU-ret

Det er igen essentielt at se på momssystemdirektivets definition af en momspligtig transaktion. Dette defineres i artikel 2, stk. 1, litra c som *“levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab”*. I analysen af Airbnb som afgiftspligtig person ovenfor, er det, som tidligere nævnt, konkluderet, at Airbnb optræder som en afgiftspligtig person og via sin platform handler i egenskab af at være en afgiftspligtig person.

Som inddraget tidligere inddrages ligeledes her EU-Domstolens argumenter i sag C-16/93 omkring gademusikanten Tolsma. Som tidligere nævnt lagde EU-Domstolen i sine argumenter vægt på den retlige aftale indgået mellem tjenesteyder og modtager af ydelsen, som henviser til levering mod vederlag, når tjenesteyderen modtager en modydelse fra kunden svarende til

værdien af den leverede ydelse.¹⁶⁸ Ligeledes argumenterede EU-Domstolen, at ved en uopfordret ydelse, som modtageren ikke nødvendigvis har udtrykt ønske om, kan eventuel betaling ikke ses som modydelse, i og med at betalingen kan være varierende eller ikke eksisterende grundet den manglende aftaleindgåelse.¹⁶⁹

I transaktionen mellem Airbnb og gæsterne anses gæsten ved booking af en bolig eller et værelse gennem Airbnb for at have udtrykt et klart ønske om at leje denne bolig eller værelse. Servicegebyret opkræves som en procentsats af prisen for bookingen, og opkræves i forbindelse med gennemførelsen af bookingen.¹⁷⁰ Servicegebyret må derfor kunne argumenteres at anses som en modydelse for den service, Airbnb tilbyder gæsten, ved at kunne finde og booke boliger eller værelser gennem platformen. Dette argument kan bakkes op af Airbnbs brugsvilkår, som direkte angiver at servicegebyret betales af gæsterne for brugen af Airbnbs platform.¹⁷¹ Dette taler derfor for, at der kan ses en sammenhæng mellem den ydelse, som Airbnb tilbyder, og det vederlag gæsten betaler herfor.

Det afgørende element, for at betalingen af servicegebyret kan ses som en reel modydelse for Airbnbs service, er, at det er en fast del af betalingen. Selvom servicegebyret for gæster vil kunne variere en smule alt afhængig af en række bookingfaktorer, så påpeger Airbnb, at servicegebyret sjældent overstiger 14,2 %.¹⁷² Det afgørende i fastlæggelsen af, om servicegebyret kan anses som en reel modydelse er, at der altid vil optræde et servicegebyr, når gæsten skal booke en bolig eller et værelse, hvorfor dette er en fast del af betalingsseancen. Det må derfor ud fra ovenstående argumenter argumenteres, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne kan anses at være en sammenhæng mellem ydelse og vederlag, hvilket taler for at der sker en levering mod vederlag.

I forlængelse af ovenstående er det igen relevant med et kig på EU-Domstolens argumenter i sag C-174/14, Saudacor. Her lagde EU-Domstolen vægt på, at modparten i sagen var forpligtet til at betale det vederlag, som indbyrdes var aftalt mellem parterne, som modydelse for den

¹⁶⁸ C-16/93, præmis 14

¹⁶⁹ C-16/93, præmis 16 og 17

¹⁷⁰ Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

¹⁷¹ Airbnb: Terms of Service for European Users https://www.airbnb.dk/terms#eusec201910_6

¹⁷² Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

administrations- og planlægningsydelse, som blev ydet.¹⁷³ EU-Domstolen fastlagde yderligere, at selvom dette vederlag ville blive betalt per ydelse frem for årlig betaling, ville det ikke ændre på, at der kunne ses en sammenhæng mellem ydelsen og modydelsen.¹⁷⁴ Dette skyldtes, at den service, som blev ydet, var af ens og varig karakter, og at vederlaget desuden var fastsat efter faste aftaler og kriterier.¹⁷⁵

I transaktionen mellem Airbnb og gæsterne er der ligeledes faste rammer og kriterier, idet det på Airbnbs platform er oplyst, at der pålægges et servicegebyr ved booking af en bolig eller et værelse, som skal betales af gæsten.¹⁷⁶ Derudover betales gæstens servicegebyr udelukkende per gang, ydelsen udføres, det vil sige hver gang der gennemføres en booking af en bolig eller et værelse gennem Airbnb. Når gæsten når til det step i en booking, hvor bookingen skal bekræftes, angiver Airbnb, at gæsten, for at bekræfte bookingen, skal acceptere at betale det angivne servicegebyr.¹⁷⁷ Dette indikerer derfor, at betalingen af servicegebyret er en aftale mellem Airbnb og gæsten, som gæsten ved bekræftelse af bookingen derfor accepterer. Ud fra ovenstående argumenter kan det derfor ligeledes argumenteres, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne er indgået en aftale om levering af en ydelse mod vederlag, hvilket skaber en afgiftspligtig transaktion. Dette resulterer i, at Airbnb skal opkræve moms på servicegebyret.

8.3.2.2 Dansk ret

Som det tidligere er angivet, lyder momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., at der skal betales moms af varer eller ydelser, som leveres mod vederlag her i landet. I forlængelse af momslovens bestemmelse inddrages Højesterets afgørelse SKM2012.529.HR endnu engang. Det pointeres i denne afgørelse, at idet virksomheden har til hensigt at skrotte biler, og der primært sker reel skrotning af biler frem for eksempelvis videresalg, anses der at være sammenhæng mellem den skrotningsgodtgørelse, som virksomheden modtager, og den ydelse, som virksomheden leverer.¹⁷⁸

¹⁷³ C-174/14, præmis 35

¹⁷⁴ C-174/14, præmis 36

¹⁷⁵ C-174/14, præmis 36

¹⁷⁶ Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? <https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

¹⁷⁷ Privat erfaring

¹⁷⁸ SKM2012.529.HR

Formålet med Airbnb er at sætte gæster og værter i kontakt med hinanden, så der kan ske henholdsvis leje og udlejning af værters boliger og værelser gennem Airbnbs platform. Som nævnt i afsnittet ovenfor, som behandler levering mod vederlag efter EU-retten, betaler gæsterne et servicegebyr til Airbnb for brug af platformen. Det servicegebyr, som Airbnb modtager, er derfor i direkte sammenhæng med den ydelse, Airbnb tilbyder, ved at gæsten kan benytte Airbnbs platform i søgen efter en overnatningsmulighed. Denne sammenhæng mellem ydelsen, som Airbnb tilbyder, og det vederlag som gæsterne betaler, taler for at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne sker levering mod vederlag, hvilket kan indikere at der er tale om en afgiftspligtig transaktion.

I forlængelse af ovenstående argumenter inddrages tillige SKM2018.480.VLR, som også tidligere er inddraget i dette speciale. Vestre Landsret argumenterede i denne afgørelse, at der var tale om aftalelignende forhold mellem bilisterne og parkeringsselskabet, og at det i sagen omtalte kontrolgebyr udelukkende blev opkrævet, fordi bilisterne havde parkeret i strid med reglerne, hvorfor der var tale om levering mod vederlag med tilstrækkelig sammenhæng mellem ydelse og vederlag.¹⁷⁹

Det kan på baggrund af ovenstående argumenter fra Landsretten argumenteres, at der er etableret en gensidig bebyrdende aftale mellem Airbnb og gæsterne, idet gæsterne som tidligere nævnt accepterer det pålagte servicegebyr, når gæsterne foretager en booking. Dette taler derfor for, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne kan anses at være tale om levering mod vederlag med tilstrækkelig sammenhæng mellem leverance og vederlag, idet gæsten udelukkende opkræves gebyr ved gennemførsel af en booking af en bolig eller et værelse. Det resulterer derfor i, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne anses at være tale om en afgiftspligtig transaktion, og Airbnb skal dermed opkræve moms af servicegebyret.

8.3.2.3 *Sammenfatning*

Som det endnu engang bør pointeres, fokuserer EU-rettens momssystemdirektiv på, at levering mod vederlag skal ske af en afgiftspligtig person som handler i denne egenskab,¹⁸⁰ hvorimod den danske momslov ikke begrænser sig til blot at omfatte leverancer mod vederlag af afgiftspligtige personer.¹⁸¹ Ligesom i analysen af levering mod vederlag i transaktionen mellem

¹⁷⁹ SKM2018.480.VLR

¹⁸⁰ Momssystemdirektivet artikel 2, stk. 1, litra c

¹⁸¹ Momsloven § 4, stk. 1, 1. pkt.

Airbnb og værterne har det ikke en betydning for resultatet i ovenstående analyse af transaktionen mellem Airbnb og gæsterne, at ordlyden i momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c og momslovens § 4, stk.1, 1. pkt. er forskellige. Dette skyldes, at specialets analyse af Airbnb som afgiftspligtig person, som tidligere nævnt, fastlægger, at Airbnb kan anses at udgøre en afgiftspligtig person. Det er ydermere i ovenstående afsnit efter EU-retten argumenteret, at Airbnb via sin platform anses at handle i egenskab af at være en afgiftspligtig person. Dette betyder derfor, at både ovenstående bestemmelse i momssystemdirektivet og i den danske momslov i princippet kan gøres gældende.

Efter EU-rettens argumenter blev det fastlagt, at EU-Domstolen, ved vurderingen af hvorvidt der er tale om levering mod vederlag, lægger vægt på, at der skal være udtrykt et ønske om den pågældende ydelse, og at der skal være indgået en aftale mellem tjenesteyder og modtager, hvor modtageren leverer en modydelse svarende til samme værdi som den ydelse, tjenesteyderen har leveret. EU-Domstolen argumenterer derudover, at hyppigheden af betaling og måden at betale på ikke har betydning for, hvorvidt der kan ses en sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, såfremt ydelsen er fastsat ud fra faste rammer og kriterier.

Efter dansk retspraksis lægges der, ligesom efter EU-retten, vægt på, at der skal kunne vurderes at være en sammenhæng mellem ydelse og vederlag for, at der kan anses at være tale om levering mod vederlag, hvilket skaber en afgiftspligtig transaktion. Det blev efter dansk ret argumenteret, at såfremt der betales for en ydelse, som lyder efter virksomhedens formål, og at beløbet som opkræves kan kobles direkte til det, der betales for, vil der være tale om levering mod vederlag.

Det fastlægges på baggrund af både argumenterne i EU-retten og dansk ret, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne anses at være sammenhæng mellem den ydelse, Airbnb leverer, og det vederlag som gæsterne betaler for ydelsen i form af et servicegebyr. Det fastlægges ydermere, at servicegebyret som betales af gæsten til Airbnb, anses som en modydelse for den service, Airbnb tilbyder, ved at gæsten får adgang til at benytte platformen. Derudover fastlægges det på baggrund af EU-retten, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne er sat faste kriterier for, hvordan betaling af den leverede ydelse skal finde sted, hvilket taler for, at der ses en sammenhæng mellem ydelse og vederlag. Ydermere fastlægges det på baggrund af argumenterne i EU-retten og dansk ret, at der i forbindelse med en booking indgås en aftale mellem Airbnb og gæsten om betaling af vederlag for Airbnbs ydelse, hvilket ligeledes

skaber en sammenhæng mellem ydelse og vederlag. Det fastlægges på baggrund af argumenterne i både EU-retten og dansk ret, at der i transaktionen mellem Airbnb og gæsterne anses at foreligge levering mod vederlag, hvilket resulterer i at transaktionen bliver en afgiftspligtig transaktion, og at Airbnb dermed skal indberette moms af servicegebyret.

8.4 Transaktionen mellem værter og gæster

I transaktionen mellem værter og gæster analyseres den transaktion, hvor værten mod betaling udlejer sin bolig eller sit værelse til en gæst gennem Airbnb. Der ønskes først og fremmest at analysere, hvorvidt udlejningen af en bolig eller et værelse kan anses som levering af en vare eller ydelse, og dernæst undersøges, hvorvidt udlejningen kan anses at udgøre levering mod vederlag. Dette analyseres ligesom ovenfor på baggrund af henholdsvis EU-rettens regler og de danske regler.

8.4.1 Levering af en vare eller en ydelse

8.4.1.1 EU-ret

Som tidligere nævnt angiver momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1, at levering af en vare sker, når der sker overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Artikel 24, stk. 1 definerer dertil, at enhver anden leverance anses som levering af en ydelse.

Det vurderes i forlængelse heraf relevant at inddrage EU-Domstolens argumenter i sag C-451/99 om Auto Service Leasing GmbH. Heri udtalte EU-Domstolen, at udlejning af køretøjer ved leasing udgør levering af en tjenesteydelse, idet disse tjenesteydelser omfatter en forhandling, udfærdigelse og underskrift af kontrakter samt at kunderne fysisk får stillet de aftalte køretøjer til rådighed, men de forbliver udlejningsselskabets ejendom.¹⁸² Det må i relation til transaktionen mellem værterne og gæsterne argumenteres, at værterne udlejer deres bolig eller værelse til gæsterne gennem Airbnb. Værterne og gæsterne kan kommunikere med hinanden gennem Airbnbs platform, og kan derigennem forhandle blandt andet pris for opholdet og andre vilkår som eksempelvis tidspunkt for indtjekning og udtjekning.¹⁸³ Derudover indgår værterne og

¹⁸² C-451/99, præmis 19

¹⁸³ Privat erfaring

gæsterne i et kontraktligt forhold med hinanden, når en booking bliver accepteret.¹⁸⁴ Det må ydermere påpeges, at gæsterne får stillet boligen eller værelset samt tilhørende indretning til rådighed i den specifikke periode, men at værterne fortsat har ejendomsretten til boligen eller værelset, idet værterne stadig er ejere heraf. Dette synes på baggrund af EU-Domstolens argumenter i C-451/99 at indikere, at der med udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb er tale om levering af en tjenesteydelse, ligesom det var tilfældet med biludlejning.

I forlængelse heraf skal det pointeres, at EU-Domstolen i sag C-409/98 har udtalt, at udlejning af fast ejendom består i, at *"..ejereren af en fast ejendom mod betaling af leje og for en aftalt periode overlader brugsretten til sin ejendom og retten til at udelukke andre herfra."*¹⁸⁵ EU-Domstolen udtalte i forlængelse heraf: *"Det er således ejeren, der udfører den afgiftspligtige tjenesteydelse,"¹⁸⁶ og lejereren, der til gengæld herfor betaler vederlaget."*¹⁸⁷ Denne udtalelse indikerer, at der i transaktionen mellem værterne og gæsterne kan anses at være tale om levering af en tjenesteydelse, idet der sker udlejning af en bolig eller et værelse.

Efter momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 er det et krav, at der ved levering af en vare sker en overdragelse af retten til som ejer at råde over godet, hvilket kan argumenteres ikke at være tilfældet i transaktionen mellem værterne og gæsterne. Her sker der en udlejning, hvor en bolig eller et værelse overdrages til låns for en specifik periode, men der sker ikke på noget tidspunkt en overdragelse til en ny ejer. Værten beholder sit ejerskab over boligen eller værelset, idet dette ikke overdrages, da der sker en tidsbegrænset udlejning. Gæsten får ikke lov til at benytte boligen eller værelset som¹⁸⁸ ejer, men kun til en vis grad som om¹⁸⁹ vedkommende er ejer heraf. Derudover sker udlejningen gennem Airbnb efter værternes regler, præmisser og kriterier,¹⁹⁰ hvorfor gæsterne kun til en vis grad får lov til at benytte boligen eller værelset, som om gæsten var ejer.

Transaktionen mellem værterne og gæsterne må derfor, ud fra ordlyden i momssystemdirektivets artikel 14, stk. 1 og artikel 24, stk. 1 og på baggrund af ovenstående

¹⁸⁴ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

¹⁸⁵ C-409/98, præmis 31

¹⁸⁶ Egen fremhævnning

¹⁸⁷ C-409/98, præmis 32

¹⁸⁸ Egen fremhævnning

¹⁸⁹ Egen fremhævnning

¹⁹⁰ Airbnb: Hvordan deler jeg mine ordensregler med gæster?

<https://www.airbnb.dk/help/article/472/hvordan-deler-jeg-mine-ordensregler-med-gæster>

argumenter fra EU-Domstolen, argumenteres at anses for ikke at opfylde betingelserne for at være levering af en vare, og anses dermed i stedet for at være levering af en ydelse.

8.4.1.2 Dansk ret

Som det tidligere er beskrevet, angiver bestemmelsen i momslovens § 4, stk. 1, 2. og 3. pkt., at der sker levering af en vare, når retten til som ejer at råde over godet er overdraget, og at enhver anden levering anses som levering af en ydelse.

Hvornår retten til som ejer at råde over et gode er overdraget synes imidlertid vanskeligt at fastlægge, idet det har været vanskeligt at identificere relevante danske afgørelser, som direkte behandler, hvorvidt dette er tilfældet ved udlejning. Det synes dog relevant at inddrage Landsskatterettens argumenter i SKM2007.169.LSR. Heri argumenterede Landsskatteretten, at udlejning af undervisningslokaler med Edb-faciliteter var omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 for udlejning af fast ejendom.¹⁹¹ Der blev her lagt vægt på, „*at kunderne lejer et fuldt ud udstyret undervisningslokale incl. diverse Edb-udstyr, og at der ikke foreligger et fyldestgørende grundlag for en opdeling af ydelsen*“¹⁹² „*..*“¹⁹³ Det må imidlertid på baggrund af denne ordlyd argumenteres, at der med udlejning af Edb-lokaler og ligeledes udlejning af fast ejendom må anses at være tale om levering af en ydelse.

I transaktionen mellem værterne og gæsterne sker der, modsat transaktionen mellem Airbnb og værterne, en faktisk overdragelse af en fysisk genstand, nemlig værtens bolig eller værelse. Værten opstiller som tidligere nævnt regler for brug af boligen eller værelset,¹⁹⁴ hvorfor gæsten altså ikke selv har 100% råderet og bestemmelse over, hvad vedkommende ønsker at benytte boligen til. Derudover beholder værterne ejerskabet af boligen eller værelset, hvorfor det må argumenteres, ligesom det tidligere er argumenteret, at der ikke sker en overdragelse af retten til som ejer¹⁹⁵ at råde over boligen eller værelset. Dette bakker derfor op om, at gæsten blot benytter boligen til låns, og det må derfor argumenteres, at der er tale om levering af en ydelse i transaktionen mellem værterne og gæsterne.

¹⁹¹ SKM2007.169.LSR

¹⁹² Egen fremhævning

¹⁹³ SKM2007.169.LSR

¹⁹⁴ Airbnb: Hvordan deler jeg mine ordensregler med gæster?

<https://www.airbnb.dk/help/article/472/hvordan-deler-jeg-mine-ordensregler-med-gæster>

¹⁹⁵ Egen fremhævning

8.4.1.3 Sammenfatning

Som det tidligere er pointeret, i afsnittet om levering af en vare eller ydelse i transaktionen mellem Airbnb og værterne, er ordlyden i henholdsvis momssystemdirektivet og momsloven stort set identisk. Begge lovgivninger lægger vægt på, at retten til som ejer at råde over godet skal være overdraget for, at der er tale om levering af en vare. I ethvert andet tilfælde vil der i stedet være tale om levering af en ydelse.

Inden for EU-Domstolens retspraksis lægger EU-Domstolen vægt på, at det, ved vurderingen af om der ved en udlejning sker levering af en vare eller ydelse, skal tillægges vægt, om udlejningen omfatter forhandling, udfærdigelse og underskrift af kontrakter, samt at kunderne får stillet et gode fysisk til rådighed uden at ejendomsretten overdrages. Derudover udtalte EU-Domstolen, at det ved udlejning af en fast ejendom er ejeren, der udfører den afgiftspligtige tjenesteydelse, og lejeren der modsat betaler vederlaget herfor.

Dansk ret synes ikke direkte at fastlægge, om der ved udlejning sker en overdragelse af retten til som ejer at råde over et gode. Det blev dog imidlertid argumenteret i dansk praksis, at udlejning af et undervisningslokale med Edb-udstyr sidestilles med udlejning af fast ejendom, og der her er tale om levering af en ydelse.

Det argumenteres på baggrund af argumenterne i både EU-retten og dansk ret, at der i transaktionen mellem værterne og gæsterne ikke sker levering af en vare og dermed i stedet er tale om levering af en ydelse i form af udlejning af en bolig eller et værelse. Dette skyldes, at der ved udlejningen i en specifik periode ikke vurderes at ske en overdragelse af retten til som ejer at råde over den specifikke bolig eller værelse, og dermed ikke kan anses at være tale om levering af en vare. Denne overdragelse til som ejer at råde over et materielt gode vurderes ikke at være tilfældet i transaktionen mellem værterne og gæsterne, idet gæsterne er forpligtede til at følge værternes regler i forbindelse med lejen af boligen eller værelset. Ligeledes opnår gæsten ikke ejerskab over boligen eller værelset, idet værten fortsat beholder ejendomsretten, hvilket taler imod at der skulle være tale om levering af en vare. Det fastlægges ydermere på baggrund af argumenterne i EU-retten, at der i transaktionen mellem værterne og gæsterne sker en udfærdigelse, underskrift og mulighed for forhandling af kontrakter, hvilket taler for, at der er tale om levering af en tjenesteydelse.

8.4.2 Levering mod vederlag

Ovenstående afsnit fastslog, at der i transaktionen mellem værterne og gæsterne kan argumenteres at være tale om levering af en ydelse. I forlængelse af dette ønskes der i indeværende afsnit undersøgt, hvorvidt der ved denne levering i transaktionen mellem værterne og gæsterne er tale om levering mod vederlag. Dette analyseres på baggrund af argumenterne i både EU-retten og dansk ret.

8.4.2.1 EU-ret

Som nævnt tidligere anses en transaktion ifølge momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c som momspligtig, såfremt der er tale om *“levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab”*. I tidligere afsnit omkring værten som afgiftspligtig person, blev det fastlagt, at en vært ved udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb udgør en afgiftspligtig person, og det må derfor argumenteres, at værten ligeledes i forbindelse med udlejningen gennem Airbnb handler i egenskab af at være en afgiftspligtig person, som driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Til analysen af hvorvidt der i transaktionen mellem værterne og gæsterne foreligger levering mod vederlag vurderes det igen relevant med en inddragelse af EU-Domstolens argumenter i sag C-16/93, Tolsma, som ligeledes blev inddraget i de to foregående analyseafsnit. Denne afgørelse omhandlede som nævnt gademusikanten Tolsma som modtog penge for at spille sin musik på gaden.¹⁹⁶ EU-Domstolen argumenterede i denne afgørelse, at der helt generelt er tale om levering mod vederlag, når der sker en gensidig udveksling af ydelser, hvor modtageren betaler en direkte modværdi af leverandørens ydelse.¹⁹⁷ EU-Domstolen fastlagde i sag C-16/93, at der her ikke forelå en aftale mellem parterne, idet der ikke var fastlagt betaling, samt, at de forbigående ligeledes ikke havde udtrykt et ønske om at få spillet musik.¹⁹⁸

I transaktionen mellem værterne og gæsterne er det modsat situationen om gademusikanten i sag C-16/93. Der er her indgået en aftale mellem værterne og gæsterne, idet værten har fastsat en pris,¹⁹⁹ som gæsten accepterer, når der anmodes om en booking af den pågældende bolig

¹⁹⁶ C-16/93, præmis 3

¹⁹⁷ C-16/93, præmis 14

¹⁹⁸ C-16/93, præmis 17

¹⁹⁹ Airbnb: Hvordan angiver jeg min pris per nat? <https://www.airbnb.dk/help/article/474/hvordan-angiver-jeg-min-pris-per-nat> og Airbnb: Hvordan vælger jeg, hvad mit opslag skal koste? <https://www.airbnb.dk/help/article/52/hvordan-vælger-jeg-hvad-mit-opslag-skal-koste>

eller værelse. Tillige accepterer værterne herefter denne bookinganmodning, hvilket kan argumenteres at tale for, at der indgås en aftale mellem værterne og gæsterne. Ved at gæsten booker denne bolig eller værelse, udtrykker gæsten dermed et ønske om at leje den pågældende bolig eller værelse af værten. Prisen på boligen eller værelset er fastsat efter, hvad værten vurderer, boligen eller værelset er værd, og når gæsten booker boligen eller værelset, erklærer gæsten sig dermed enig i denne prissætning. Derfor sker der også her en passende modydelse fra gæsten, som svarer direkte til modværdien af værtens ydelse, eftersom værten har bestemt prisen for ydelsen. Dette taler derfor for, at der kan anses at være en sammenhæng mellem den ydelse, som værterne tilbyder ved udlejning af en bolig eller et værelse, og det vederlag som gæsterne betaler herfor.

I forlængelse af ovenstående inddrages sag C-174/14, Saudacor, som også tidligere er inddraget. Denne afgørelse omhandlede ligeledes, hvorvidt der kan ses en sammenhæng mellem ydelse og vederlag, og EU-Domstolen fastlagde i denne afgørelse, at der kunne argumenteres at være tale om en sammenhæng mellem ydelse og vederlag, når det betalte vederlag blev fastsat efter specifikke kriterier.²⁰⁰

I transaktionen mellem gæsterne og værterne, er der, som tidligere nævnt, indgået en aftale om udlejning af en bolig eller et værelse. Værten sætter her kriterierne for udlejningen i form af periode, pris og eventuelle hus- og ordensregler,²⁰¹ og gæsten accepterer ved booking af den givne bolig eller værelse disse kriterier.²⁰² På baggrund af dette, og argumenterne i sag C-174/14, kan det dermed argumenteres, at der ses en sammenhæng mellem ydelsen, som værterne leverer i form af udlejning af boligen eller værelset, og det vederlag, gæsterne betaler for lejen. Dette argumenteres at tale for, at der er tale om levering mod vederlag i transaktionen mellem værterne og gæsterne.

Det vurderes ydermere relevant at inddrage EU-Domstolens argumenter i sag C-174/00, Kennemer Golf & Country Club. Denne sag omhandlede en golfklub, som opkrævede et årligt

²⁰⁰ C-174/14, præmis 36

²⁰¹ Airbnb: Hvordan deler jeg mine ordensregler med gæster?

<https://www.airbnb.dk/help/article/472/hvordan-deler-jeg-mine-ordensregler-med-gæster>

²⁰² Airbnb: Terms of Service for European Users

<https://www.airbnb.dk/terms>

kontingent og gebyr, for at medlemmer af golfklubben kunne få lov til at benytte den tilknyttede golfbane.²⁰³ EU-Domstolen lagde i denne afgørelse, ligesom de øvrige afgørelser ovenfor, vægt på, at der skulle være en direkte sammenhæng mellem den ydelse, der leveres, og det vederlag som modtages som modydelse.²⁰⁴ Derudover konstaterede EU-Domstolen, at der ikke nødvendigvis skete en modydelse, eftersom det ikke var sikkert, at hvert medlem ville benytte sig af golfklubbens faciliteter, trods betaling af et årligt kontingent.²⁰⁵ Dette ændrede dog ifølge EU-Domstolen ikke på, at golfklubbens faciliteter blev stillet permanent til rådighed for alle dets medlemmer mod betaling af årskontingentet.²⁰⁶ EU-Domstolen konkluderede derfor, at der i sag C-174/00 ansås at være en direkte sammenhæng mellem ydelse og vederlag.²⁰⁷

I relation til transaktionen mellem værterne og gæsterne som udlejer og lejer boliger og værelser gennem Airbnb, må det påpeges, at der her hverken betales et gebyr eller et årligt kontingent ved leje af en bolig eller et værelse. Det må dog argumenteres på baggrund af argumenterne i præmis 40 i sag C-174/00, hvor medlemmernes årlige kontingent gav dem mulighed for at benytte golfklubbens sportskompleks, at dette kan sidestilles med en gæsts betaling for booking af en bolig eller et værelse gennem Airbnb, idet det giver gæsten adgang til at benytte værtens bolig eller værelse i den givne periode. Det må derfor på baggrund af EU-rettens argumenter fastlægges, at transaktionen mellem værterne og gæsterne, hvor værterne modtager en betaling af gæsterne for at udleje deres bolig eller værelse i en given periode, kan anses at udgøre levering mod vederlag efter momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1. Dette betyder derfor, at denne transaktion anses som en afgiftspligtig transaktion.

8.4.2.2 Dansk ret

Som tidligere angivet nævner momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., at der skal betales moms af varer eller ydelser leveret mod vederlag her i landet. For at fastlægge, hvad der skal forstås ved levering mod vederlag, og dermed kunne fastlægge hvorvidt transaktionen mellem værterne og gæsterne kan anses for at udgøre en afgiftspligtig transaktion efter dansk ret, vil vi også i denne analyse inddrage relevante danske afgørelser.

²⁰³ C-174/00, præmis 9 og 10

²⁰⁴ C-174/00, præmis 39

²⁰⁵ C-174/00, præmis 40

²⁰⁶ C-174/00, præmis 40

²⁰⁷ C-174/00, præmis 42

Den danske afgørelse SKM2012.529.HR er tidligere benyttet i dette speciales analyse, og her blev det af Højesteret fastlagt, at der ved en virksomheds modtagelse af godtgørelse for skrotning af biler kunne anses at være en sammenhæng mellem ydelse og vederlag, hvilket er afgørende for at der kan siges at være tale om levering mod vederlag.

I relation til transaktionen mellem værterne og gæsterne må det argumenteres, at der ved gennemførelsen af bookingen af en bolig eller et værelse gennem Airbnb anses at være indgået direkte aftale mellem gæsterne og værterne omkring leje af denne specifikke bolig eller værelse. Gæsten betaler i forbindelse med bookingen et fastsat beløb for leje af boligen eller værelset, og selvom beløbet ikke direkte overføres til værten med det samme, men i stedet behandles af Airbnb Payments, som efterfølgende foretager udbetalingen,²⁰⁸ må det kunne argumenteres at være betaling for leje af den specifikke bolig eller værelse i den specifikke periode. Dette kan dermed argumenteres at tale for, at der ses en sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, og der dermed er tale om levering mod vederlag i transaktionen mellem værterne og gæsterne.

Som supplement til ovenstående argumenter inddrages Landsrettens afgørelse i SKM2018.480.VLR, som ligeledes tidligere er inddraget i dette speciale. Landsretten argumenterede her, at der skal være en gensidigt bebyrdende aftale som dermed skaber en sammenhæng mellem ydelse og vederlag.²⁰⁹ I denne specifikke afgørelse blev det fastlagt, at der var en sammenhæng mellem ydelse og vederlag, idet der blev udstedt et gebyr til bilisten, såfremt vedkommende havde parkeret imod reglerne i det givne parkeringsanlæg.²¹⁰

I transaktionen mellem værterne og gæsterne udstedes der ingen gebyrer i den forstand. Det vederlag, som fokuseres på i denne sammenhæng, er altså selve betalingen for leje af en bolig eller et værelse gennem Airbnb. Landsretten argumenterede i ovennævnte afgørelse for, at gebyret blev udstedt, såfremt der var parkeret i strid med de gældende regler for parkering. Det må på baggrund af Landsrettens argumenter ligeledes argumenteres, at der i transaktionen mellem værterne og gæsterne anses at være en gensidigt bebyrdende aftale og dermed en sammenhæng mellem ydelse og vederlag, idet betaling opkræves i forbindelse med booking af den givne bolig eller værelse, som gæsten vil leje. Gæsten får dermed adgang til den specifikke bolig eller værelse i den specifikke periode på grund af den betaling, der foretages herfor.

²⁰⁸ Airbnb: Payments Terms of Service https://www.airbnb.dk/terms/payments_terms#sec201910_7

²⁰⁹ SKM2018.480.VLR

²¹⁰ SKM2018.480.VLR

Ligeledes fremkommer den gensidigt bebyrdende aftale ved, at gæsten anmoder om bookingen af en specifik bolig eller værelse, og værterne herefter skal acceptere denne anmodning.²¹¹ I dette tilfælde sker der hermed en aftale om, at begge parter ønsker at henholdsvis leje og udleje boligen eller værelset. Det kan derfor argumenteres at tale for, at der sker levering mod vederlag i transaktionen mellem gæsterne og værterne, og at der dermed kan anses at være tale om en afgiftspligtig transaktion.

8.4.2.3 Sammenfatning

Som det tidligere i specialet er påpeget, fokuserer momssystemdirektivet på, at levering mod vederlag skal ske af en afgiftspligtig person,²¹² hvorimod den danske momslov ikke begrænser sig til blot at gøre sig gældende ved levering mod vederlag af afgiftspligtige personer.²¹³ Det må i relation til dette pointeres, at værterne, ifølge analysen af værterne som afgiftspligtige personer, opfylder betingelserne herfor. Det betyder derfor, at det at ordlyden i momssystemdirektivet begrænser sig til blot at omfatte afgiftspligtige personer ikke har en betydning for ovenstående analyses resultat, idet der efter både momssystemdirektivet og den danske momslov kan argumenteres, at være tale om levering mod vederlag i transaktionen mellem værterne og gæsterne.

Det ses efter EU-retten, at EU-Domstolen ved fastlæggelsen af, hvorvidt der er tale om levering mod vederlag, lægger vægt på, at modtageren af ydelsen skal levere en såkaldt modydelse i form af en direkte modværdi til den givne ydelse, og at der skal være udtrykt et ønske om at benytte sig af ydelsen, hvilket skaber en aftale mellem leverandøren og modtageren. Dette skal foreligge, således at der ses en sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget, der modtages, hvilket ifølge EU-Domstolen er afgørende for, om der kan være tale om levering mod vederlag. Derudover skal der ifølge EU-Domstolen være fastlagt en aftale og specifikke kriterier for betaling mellem parterne, for at der kan anses at være tale om levering mod vederlag efter momssystemdirektivets regler.

²¹¹ Airbnb: Hvad gør jeg, når jeg har fået en anmodning om at booke?

<https://www.airbnb.dk/help/article/28/hvad-gør-jeg-når-jeg-har-fået-en-anmodning-om-at-booke>

²¹² Momssystemdirektivet, artikel 2, stk. 1, litra c

²¹³ Momsloven § 4, stk. 1, 1. pkt.

Dansk ret lægger ligesom EU-Domstolen vægt på, at der skal være en sammenhæng mellem vederlag og ydelse, for at der kan være tale om levering mod vederlag, og endvidere skal der være indgået en gensidigt bebyrdende aftale som sikrer denne sammenhæng.

Det fastlægges i ovenstående analyse, at der på baggrund af argumenterne i både dansk ret og EU-retten kan ses en sammenhæng mellem den ydelse, værterne leverer i form af at udleje deres bolig eller værelse, og det vederlag gæsterne betaler herfor. Dette taler derfor for, at der på baggrund af reglerne i både EU-retten og dansk ret kan anses at være tale om levering mod vederlag i transaktionen mellem værterne og gæsterne, og dermed er tale om en afgiftspligtig transaktion. Det fastlægges på baggrund af både EU-rettens og dansk rets argumenter, at gæsterne indgår en direkte aftale med værterne, når bookingen af en bolig eller et værelse foretages, hvilket taler for at der ses en sammenhæng mellem ydelse og vederlag. Derudover argumenteres det på baggrund af EU-retten, at gæsterne ved at besøge Airbnb har udtrykt et ønske om at leje en bolig eller et værelse, og at gæsten i forbindelse med gennemførelsen af bookingen accepterer de vilkår, som værten har sat. Det fastlægges ydermere på baggrund af både dansk ret og EU-rettens argumenter, at betalingen for en specifik booking anses som en direkte modydelse svarende til værdien af den af værten leverede ydelse.

8.5 Airbnb som formidler

Ovenstående analyser fastlægger, at der i hver af de tre transaktioner sker levering af en ydelse mod vederlag. I relation til dette søger indeværende afsnit at fastlægge, hvorvidt Airbnb gennem sin platform kan anses for at formidle udlejningen som ydelse. Dette undersøges for at kunne fastlægge, hvorvidt momspligten for udlejningsydelsen tilfalder Airbnb eller værterne. Analysen foretages ligesom i de øvrige analysedele på baggrund af henholdsvis EU-retten og dansk ret, hvor relevante afgørelser inddrages for at styrke forståelsen af de specifikke bestemmelser.

8.5.1 EU-ret

Momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 fastsætter, at *“Når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.”* Nedenstående analyse søger i forlængelse af dette at undersøge, hvorvidt Airbnb kan anses at handle i eget

navn og for tredjemands regning for dermed at være omfattet af momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1.

8.5.1.1 Formidling i eget navn, men for tredjemands regning

Det bør indledningsvist pointeres, at det i specialets analyse omkring Airbnb som afgiftspligtig person er blevet fastlagt, at Airbnb opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person. Dette betyder derfor, at Airbnb principielt kan være omfattet af momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1, idet denne omfatter, afgiftspligtige personer som optræder som formidlere.

Det ønskes i forlængelse af ovenstående undersøgt, hvorvidt Airbnb på baggrund af argumenterne i EU-retten kan anses for at handle i eget navn og for tredjemands regning, for på den måde at kunne fastlægge, om Airbnb er omfattet af momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1, og dermed selv skal anses for at have leveret udlejningsydelsen og modtaget vederlaget herfor. Til at foretage denne analyse vurderes det relevant med en inddragelse af relevante afgørelser afsagt af EU-Domstolen.

Indeværende afsnit inddrager EU-Domstolens argumenter i sag C-200/04, Finanzamt Heidelberg. Her argumenterede EU-Domstolen, at det i relation til vurderingen af, hvorvidt der handles i eget navn, følger af retspraksis, at den nationale ret skal foretage denne undersøgelse med alle sagens oplysninger i betragtning.²¹⁴ EU-Domstolen påpegede i den forbindelse, at karakteren af den pågældende erhvervsdrivendes kontraktlige forpligtelser over for sine kunder har betydning.²¹⁵

Det må, i relation til hvorvidt Airbnb anses at handle i eget navn, argumenteres, at det fremgår af Airbnbs brugsvilkår, at Airbnb ikke indgår i et kontraktligt forhold med værterne eller gæsterne.²¹⁶ Værterne indgår i et direkte kontraktligt forhold med gæsterne, når de accepterer bookinger fra gæsterne,²¹⁷ hvilket dermed vurderes at tale imod, at Airbnb formidler i eget navn. Derudover blev det i analysens afsnit om værterne som afgiftspligtige personer fastlagt, at udlejningen af en bolig eller et værelse anses at ske i værternes egne navne, idet deres navne fremgår af opslaget for den givne bolig eller værelse, og at kommunikationen foregår direkte

²¹⁴ C-200/04, præmis 20

²¹⁵ C-200/04, præmis 20

²¹⁶ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

²¹⁷ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

mellem værterne og gæsterne. Værterne besidder selv magten til at afvise reservationer,²¹⁸ hvilket sammen med ovenstående argumenter taler imod, at Airbnb skulle formidle udlejningen i eget navn. Det synes derfor mest nærliggende at fastlægge, at Airbnb ikke kan anses at formidle udlejning gennem platformen i eget navn.

I forlængelse af ovenstående må det analyseres, hvorvidt Airbnb kan anses for at formidle udlejning gennem platformen på tredjemands regning. Det må derfor vurderes, hvorvidt Airbnb eller en tredjemand bærer den økonomiske risiko i relation til udlejningen gennem platformen. Det må i den forbindelse argumenteres, som det også tidligere er nævnt, at Airbnb har en værtsgaranti som gør, at Airbnb bærer en del af den økonomiske risiko ved udlejningen gennem Airbnb. Det fremgår af Airbnbs betingelser for brug af værtsgarantien, at Airbnb dækker skader forårsaget på værternes ejendele, såfremt specifikke betingelser er opfyldt.²¹⁹ Airbnb oplyser en lang række specifikke skader, som eksempelvis forårsaget på fællesområder i bygningen eller kæledyr samt tyveri af kontanter og værdipapirer, der ikke er dækket af Airbnbs værtsgaranti.²²⁰ Derudover fremgår det af Airbnbs betingelser, at værterne i tilfælde af skade skal tage kontakt til de ansvarlige gæster i et forsøg på at løse situationen, før Airbnbs værtsgaranti kan træde i kraft.²²¹ I det tilfælde, det kan påvises, at den specifikke gæst er ansvarlig for påførelsen af skaden, er gæsten forpligtet til at betale, og Airbnbs værtsgaranti vil derfor ikke dække i sådanne tilfælde.²²²

Airbnb beskriver specifikt følgende i deres betingelser: *"If you choose to use the Airbnb Platform as a Host, you do so at your sole risk. The Airbnb Host Guarantee is provided "as is", without warranty of any kind, either express or implied."*²²³ Dette indikerer tydeligt, at værterne i sidste ende bærer den økonomiske risiko ved udlejning gennem Airbnb, hvilket taler for, at Airbnb formidler udlejningen gennem platformen for tredjemands regning.

Det synes at kunne fastlægges på baggrund af ovenstående argumenter, at Airbnb ikke kan anses for i sidste ende at bære den økonomiske risiko ved udlejning gennem Airbnbs platform, og derfor ikke kan anses at formidle udlejning gennem Airbnb på egen regning. Det må på

²¹⁸ Airbnb: Kan jeg afvise bookingforespørgelser eller reservationsanmodninger?

<https://www.airbnb.dk/help/article/360/kan-jeg-afvise-bookingforespørgsler-eller-reservationsanmodninger>

²¹⁹ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

²²⁰ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

²²¹ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

²²² Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

²²³ Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

baggrund af ovenstående argumenteres, at Airbnb kan anses at formidle på tredjemands regning, men ikke kan anses for at formidle i eget navn, hvilket betyder at Airbnb ikke kan anses at være omfattet af momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1. Dette betyder derfor, at Airbnb ikke skal anses for selv at have leveret udlejningen som formidlingsydelse, og dermed ikke skal indberette en eventuel moms, der skal pålægges udlejningen. Dette skal derfor i stedet indberettes af værterne selv.

8.5.2 Dansk ret

Inden for dansk ret fastlægger momslovens § 4, stk. 4, at *“Når en formidler af en ydelse handler i eget navn, men for en andens regning, anses formidleren for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.”*. Det bør i relation til dette analyseres, hvorvidt Airbnb kan anses for at handle i eget navn og for en andens regning i forbindelse med udlejningen gennem platformen for at kunne fastlægge, hvorvidt Airbnb kan anses at være omfattet af momslovens § 4, stk. 4.

8.5.2.1 Formidling i eget navn, men for en andens regning

Der må i relation til vurderingen af, hvorvidt Airbnb anses at handle i eget navn og for en andens regning, inddrages Skatterådets afgørelse i SKM2017.733.SR. Denne afgørelse omhandlede en virksomhed som drev en onlineplatform, hvor privatpersoner kunne indgå aftaler om turistserviceydelser til andre privatpersoner. Disse turistserviceydelser skulle ikke leveres af virksomheden men i stedet af de private guider selv. Her blev det fastlagt, at virksomheden som drev denne onlineplatform skulle anses at formidle turistydelse i andres navn og for andres regning. Skatterådet argumenterede herfor, at det fremgik af virksomhedens forretningsbetingelser, at virksomheden ikke påtog sig ansvaret for eventuelle skader, klager og lignende, og ej heller påtog sig ansvaret for den afgiftspligtige transaktion. Derudover blev det tillagt vægt, at transaktionen blev udført af en tredjepart, og at kunden betalte det fulde beløb til en tredjepart som herefter udbetalte honorar til virksomheden og det resterende beløb til guiden. Virksomheden havde ikke indflydelse på ydelsens pris, som blev fastsat af guiderne selv, og virksomheden modtog blot et honorar som er en fast procentsats af prisen på ydelsen. Skatterådet fastslog ydermere, at virksomheden gennem sin onlineplatform formidlede kontakten mellem privatpersonerne, og at virksomheden agerede i modtageren af turistydelsens

navn og på dennes regning, da formidlingen skete igennem virksomhedens onlineplatform på vegne af modtageren af turistydelser, og fordi modtageren af turistydelser betalte vederlaget.²²⁴

Denne situation i Skatterådets afgørelse SKM2017.733.SR kan siges at være nærmest identisk med Airbnbs setup. Det bør, i sammenhæng med Skatterådets argumenter angivet ovenfor, analyseres, hvorvidt Airbnb anses at handle i eget navn og for en andens regning efter momslovens § 4, stk. 4. Som tidligere angivet i analysens afsnit omkring Airbnb som afgiftspligtig person blev det fastlagt, at gæsterne som lejer en bolig eller et værelse gennem Airbnb er forpligtede til at betale for eventuelle skader i forbindelse med lejen, såfremt det kan påvises, at gæsten er ansvarlig for at have påført skaden. I tilfælde hvor dette ikke direkte kan påvises, vil Airbnb være ansvarlig for at dække skaden på grund af Airbnbs værtsgaranti. Derudover bør det tillægges vægt, at transaktionen i form af behandlingen af betalingen, ligesom i Skatterådets afgørelse ovenfor, foretages af en tredjepart. Som tidligere nævnt bruges begrebet *Airbnb* om virksomheden Airbnb Ireland UC, som er dem, der driver Airbnbs platform. Airbnb benytter sig af betalingstjenesten Airbnb Payments UK Ltd., som behandler betalingerne fra gæsterne og foretager udbetalinger til værterne.²²⁵ Derudover har Airbnb ikke indflydelse på priserne på de forskellige udlejninger, da priserne fastsættes af værterne selv. Ligesom virksomheden i SKM2017.733.SR modtager Airbnb blot et honorar for brug af platformen²²⁶ i form af en fast procentsats af bookingens pris. Ydermere må det påpeges, at Airbnb gennem platformen anses at formidle kontakten mellem gæsterne og værterne, og at Airbnb på baggrund af Skatterådets argumenter i SKM2017.733.SR kan anses at handle i gæsternes navn, idet formidlingen sker gennem platformen på vegne af gæsterne. Idet gæsterne betaler vederlaget for lejen af et værelse eller en bolig, må Airbnb argumenteres i overensstemmelse med argumenterne i SKM2017.733.SR at handle på gæsternes regning.

Som supplement til Skatterådets afgørelse og fastlæggelsen af, hvorvidt Airbnb anses at handle i eget navn og for en andens regning, finder vi det relevant med en inddragelse af Østre Landsrets afgørelse SKM2007.406.ØLR. Denne afgørelse omhandlede et modelbureau, som formidlede kontakten mellem modellerne og kunden, som skulle bruge modellen. Aftalen blev underskrevet og indgået mellem kunden og modellen, og modelbureauet indgik derfor ikke i denne forpligtelse, hvilket talte imod at modelbureauet ansås at handle i eget navn. Østre

²²⁴ SKM2017.733.SR

²²⁵ Airbnb: Payments terms of service https://www.airbnb.dk/terms/payments_terms#sec201910_7

²²⁶ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

Landsret fastslog på denne baggrund, at modelbureauet ikke var omfattet af momslovens § 4, stk. 4, idet bureauet ikke kunne anses for at handle i eget navn.

I relation til Airbnb må det påpeges, at Airbnbs brugsvilkår fastlægger, at brugerne af platformen indgår i et direkte kontraktuelt forhold mellem hinanden, og Airbnb er ikke en del heraf.²²⁷ Dette må på baggrund af Østre Landsrets argumenter i ovenstående afgørelse tillige kunne argumenteres at tale imod, at Airbnb dermed anses at handle i eget navn.

På baggrund af både Østre Landsrets argumenter og Skatterådets argumenter i ovenstående afgørelser fastlægges det derfor, at Airbnb anses for at handle på en andens regning, men derimod ikke kan anses at handle i eget navn, hvorfor Airbnb ikke kan anses at være omfattet af momslovens § 4, stk. 4, og dermed ikke skal anses for selv at have modtaget og leveret udlejningsydelsen.

8.5.3 Sammenfatning

Momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 fastslår, at en afgiftspligtig person som optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, og som handler i eget navn, men for tredjemands regning, selv skal anses for at have modtaget og leveret den specifikke ydelse. Tilsvarende fremgår efter dansk ret i momslovens § 4, stk. 4, hvorefter en formidler som handler i eget navn, men for en andens regning, skal anses for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse. Det må i relation til disse to bestemmelser i henholdsvis EU-retten og dansk ret påpeges, at ordlyden i momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 adskiller sig fra ordlyden i momslovens § 4, stk. 4, idet momssystemdirektivet begrænser sig til at omfatte afgiftspligtige personer som optræder som formidlere, hvorimod den danske momslovs ordlyd ikke foretager denne begrænsning. Det må dog fastlægges, at denne begrænsning ikke har en betydning for specialets problemstilling og analysens resultat, idet det i specialets første delanalyse er fastlagt, at Airbnb opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person.

EU-retten argumenterer, at det ved vurderingen af, hvorvidt en formidler handler i eget navn, følger af retspraksis, at denne undersøgelse skal foretages af den nationale ret på baggrund af

²²⁷ Airbnb: Terms of Service for European Users <https://www.airbnb.dk/terms>

alle omstændigheder vedrørende sagen. Her lagde EU-retten vægt på karakteren af den pågældende erhvervsdrivendes kontraktlige forpligtelser overfor sine kunder.

Det argumenteres efter dansk ret, at det, ved vurderingen af hvorvidt der handles for andres regning, skal tillægges vægt, om virksomheden bærer den økonomiske risiko i forbindelse med skader. Derudover argumenterer dansk ret, at det, ved vurderingen af hvorvidt der handles i eget navn, skal tillægges vægt, om aftalen indgås mellem formidleren og kunden, hvormed formidleren bliver forpligtet af aftalen, hvilket taler for at der kan være tale om formidling i eget navn. Ydermere blev der efter dansk ret lagt vægt på, om transaktionen udføres og behandles af en tredjepart, og om virksomheden har indflydelse på, at fastsætte prisen på selve ydelsen. Det blev i dansk ret fastlagt, at en virksomhed blev anset for at handle i modtageren af ydelsens navn og på dennes regning, da formidlingen gennem virksomhedens onlineplatform skete på vegne af modtageren af ydelsen, og fordi modtageren af ydelsen betalte vederlaget.

Det blev i analysen ovenfor på baggrund af argumenterne i både EU-retten og dansk ret argumenteret, at Airbnb ikke indgår i et kontraktligt forhold med værterne eller gæsterne i forbindelse med formidlingen, hvorfor dette taler imod, at Airbnb handler i eget navn. Derudover blev det pointeret på baggrund af analysen af værterne som afgiftspligtige personer, at værterne udlejer i eget navn, og værterne selv har magten til at afvise reservationer, hvilket ligeledes taler imod, at Airbnb skal anses at formidle udlejning i eget navn.

I relation til vurderingen af hvorvidt Airbnb anses at handle på tredjemands eller en andens regning, blev det efter argumenterne i både EU-retten og dansk ret fastlagt, at Airbnb bærer en del af den økonomiske risiko i forbindelse med udlejning gennem platformen, idet Airbnb tilbyder en værtsgaranti. Det blev dog ydermere argumenteret, at denne værtsgaranti kun dækker under specifikke betingelser, og at værterne udlejer på egen risiko, hvorfor det blev fastlagt, at værterne i sidste ende bærer den økonomiske risiko ved udlejningen, hvilket taler for at Airbnb anses at formidle udlejningen på tredjemands eller en andens regning. Ydermere blev det på baggrund af argumenterne i dansk ret fastlagt, at en tredjepart, Airbnb Payments UK Ltd., behandler betalingerne fra gæsterne og foretager udbetalinger til værterne. Airbnb har ligeledes ikke indflydelse på prissætningerne af de forskellige udlejninger, og modtager blot et honorar for brug af platformen. Det er derfor på baggrund af argumenterne i dansk ret blevet fastlagt, at Airbnb anses at handle i gæsternes navn og på disses regning, idet formidlingen sker gennem platformen på vegne af gæsterne, og gæsterne betaler vederlaget for lejen gennem Airbnb.

Det fastlægges i ovenstående analyse på baggrund af argumenterne i både EU-retten og dansk ret, at Airbnb formidler udlejningen i en andens navn og på en andens regning, og dermed ikke skal anses for selv at have leveret udlejningsydelsen gennem Airbnbs platform.

8.6 Delkonklusion

Analysen af den afgiftspligtige transaktion i relation til udlejning gennem Airbnb har haft til formål at klarlægge, hvorvidt der på baggrund af argumenterne i EU-retten og dansk ret kan anses at foreligge afgiftspligtige transaktioner i transaktionerne mellem henholdsvis Airbnb og værterne, Airbnb og gæsterne, samt værterne og gæsterne.

Det må af ovenstående analyse konkluderes, at der i alle tre transaktioner sker levering af en ydelse efter momssystemdirektivets artikel 24, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 1, 3. pkt. Dette konkluderes, idet der ikke i nogen af de tre transaktioner anses at ske en overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode, som er karakteristisk ved levering af en vare efter både EU-retten og dansk ret.

Derudover konkluderes det af analysen, at de tre transaktioner alle anses at udgøre afgiftspligtige transaktioner, idet der i de nævnte transaktioner vurderes at ske levering af en ydelse mod vederlag efter momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt. Dette konkluderes, idet vederlaget efter argumenterne i både EU-retten og dansk ret anses at være en direkte modydelse for den ydelse, der udføres, og der vurderes at være tale om aftalelignende forhold, hvorfor der i de tre transaktioner anses at være en sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget. Analysen har ydermere vist, at ordlyden i momssystemdirektivets bestemmelse adskiller sig fra ordlyden i den danske momslovs bestemmelse, idet bestemmelsen i momsloven ikke er begrænset til at omfatte levering mod vederlag af afgiftspligtige personer. Da det i specialet er fastlagt, at både Airbnb og værterne anses at udgøre afgiftspligtige personer, har denne begrænsning i momssystemdirektivets ordlyd ikke haft en betydning for analysens resultat.

Ydermere må det af analysen konkluderes, at Airbnb anses at formidle udlejningsydelsen i en andens navn og på en andens regning, hvorfor Airbnb ikke er omfattet af

momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 4. Dette konkluderes på baggrund af argumenterne i dansk ret og EU-retten, idet Airbnb ikke indgår i et kontraktligt forhold med hverken værterne eller gæsterne i forbindelse med udlejning, hvorfor Airbnb ikke kan anses at formidle i eget navn. Dermed anses værterne for at foretage udlejningen i eget navn. Ydermere bærer værterne i sidste ende selv den økonomiske risiko i forbindelse med udlejningen, hvilket resulterer i, at Airbnb formidler udlejningsydelsen for en andens regning. Det at Airbnb ikke er omfattet af momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 4 betyder derfor, at Airbnb ikke anses for selv at have modtaget og leveret udlejningsydelsen, og at Airbnb derfor ikke er momspligtig af denne ydelse. Analysen har ligesom analysen om levering mod vederlag vist, at ordlyden i momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 adskiller sig fra ordlyden i momslovens § 4, stk. 4, idet momslovens bestemmelse her ej heller afgrænser sig til blot at omhandle afgiftspligtige personer. Det har dog ligesom ved levering mod vederlag ikke haft en betydning for denne analyses resultat, idet både værterne og Airbnb som nævnt udgør afgiftspligtige personer.

Det konkluderes derfor i ovenstående analyse, at transaktionerne mellem henholdsvis Airbnb og værter, Airbnb og gæster samt værter og gæster alle anses som afgiftspligtige transaktioner efter både EU-retten og dansk ret.

9 Momsfritagelse ved udlejning gennem Airbnb

9.1 Indledning

I tredje del af dette speciales analyse vil der blive undersøgt, hvorvidt udlejning gennem Airbnb er momspligtigt eller kan anses for at være omfattet af momsfritagelsen ved udlejning af fast ejendom. Dette undersøges i første omgang for at besvare specialets sidste underspørgsmål om, hvorvidt udlejning gennem Airbnb kan anses at være omfattet af momsfritagelsen ved udlejning af fast ejendom. Derudover undersøges det i sidste ende for at kunne besvare dette speciales overordnede problemformulering om, hvorvidt udlejning af boliger eller værelser til privatpersoner gennem Airbnb kan anses for momspligtig ud fra henholdsvis dansk ret og EU-retten. Ved besvarelsen finder vi det relevant at inddele analysen anderledes end specialets øvrige delanalyser. Denne analyse søger først at analysere følgende to udlejningsscenarier på baggrund af dansk ret:

- Udlejning af en bolig
- Udlejning af et værelse

Disse to scenarier angiver forskellige udlejningssituationer, som begge kan optræde på Airbnb, og vi vil i den forbindelse forsøge at fastlægge, hvorvidt der i hvert af disse scenarier kan argumenteres at være tale om en momsfrtaget udlejning af fast ejendom. Der vil i disse scenarier blive lagt specifikke forudsætninger til grund, hvilket vil blive uddybet yderligere nedenfor. Efterfølgende analyseres udlejningen gennem Airbnb på baggrund af EU-retten i et forsøg på at klarlægge, hvordan udlejningen i de specifikke udlejningssituationer momsmæssigt vil skulle behandles, såfremt det blev forelagt EU-Domstolen at afgøre. Det vurderes relevant at starte analysen ud med en undersøgelse på baggrund af dansk ret og efterfølgende EU-retten, idet EU-rettens relevante bestemmelser tilskriver medlemslandene en stor frihed til selv at indsætte bestemmelser. Derfor mener vi, at det gavner analysens forståelse først at få et indblik i, hvorvidt udlejning af et værelse eller en bolig gennem Airbnb vil kunne anses som momsfrtaget efter dansk ret. Analysens afsnit, som undersøger hvorvidt udlejning gennem Airbnb er momsfrtaget efter EU-retten, søger ligeledes at klarlægge, hvorvidt dansk ret og EU-retten er forenelige inden for specialets problemstilling.

For at kunne undersøge hvorvidt udlejning af en bolig eller et værelse gennem Airbnb er omfattet af momsfritagelsen ved udlejning af fast ejendom, må det først og fremmest undersøges, hvad der skal forstås ved begrebet *fast ejendom*.

9.2 Begrebet fast ejendom

Der undersøges i dette afsnit, om udlejning gennem Airbnb kan karakteriseres som udlejning af fast ejendom, og dermed hvordan begrebet fast ejendom bør forstås. Dette søges undersøgt på baggrund af EU-retten og dansk ret.

9.2.1 EU-ret

I relation til fastlæggelsen af, hvad der skal forstås ved fast ejendom efter EU-retten, bør momsforordningens artikel 13b, stk. 1, litra b inddrages. Denne bestemmelse definerer fast ejendom som: *“enhver bygning, eller ethvert bygningsværk, der er fastgjort til eller i jorden, over eller under havoverfladen, og som ikke let kan demonteres eller flyttes.”*.

Det er her relevant at inddrage EU-Domstolens argumenter i sag C-315/00, Rudolf Maierhofer. I denne sag argumenterede EU-Domstolen følgende: *“De i hovedsagen omhandlede bygninger (..) er derimod hverken mobile eller let flytbare. Det er bygninger, som står på betonsokler, der er opført på et betonfundament støbt i jorden. De kan demonteres ved lejekontraktens ophør, således at de kan genanvendes, men dette tager otte mand ti dage at gøre. Sådanne bygninger, der består af grundfaste konstruktioner, udgør faste ejendomme. Herved er det afgørende, at konstruktionerne ikke let kan demonteres og flyttes..”*.²²⁸ Det må på baggrund af dette argumenteres, at en lejlighed, et hus eller et værelse som udlejes gennem Airbnb kan anses for at være bygninger eller en del af bygninger, som ikke umiddelbart kan afmonteres eller flyttes. Et værelse eller en lejlighed kan ikke flyttes og demonteres fra resten af lejligheden eller bygningen, og selve bygningen er fastgjort til jorden. Dette må dermed argumentere for, at der er tale om fast ejendom.

²²⁸ C-315/00, præmis 32 og 33

EU-Domstolen har i tidligere retspraksis udtalt, at udlejning af fast ejendom i det væsentlige består i, at udlejeren i en specifik periode og mod vederlag tildeler lejeren retten til at benytte ejendommen som om vedkommende var ejer heraf, og vedkommende får retten til at udelukke andre fra at udnytte denne rettighed.²²⁹ Dette kan herudfra i relation til udlejningen gennem Airbnb argumenteres, at værten udlejer sin bolig eller værelse gennem Airbnb til en privatperson, og modtager et vederlag herfor, således at gæsten opnår ret til at benytte boligen eller værelset. Det kan argumenteres, som det også tidligere er nævnt i analysen omkring fastlæggelsen af, hvorvidt der foreligger en afgiftspligtig transaktion, at gæsten kun til en vis grad får ret til at benytte boligen eller værelset, som om denne selv var ejer heraf, idet gæsten stadig er forpligtet til at behandle boligen og dens indbo efter de retningslinjer som er fastsat af værten. Gæsten får ikke direkte ejerskab over boligen, som det ville være tilfældet ved et salg, men får i den specifikke udlejningsperiode til en vis grad ret til at bruge boligen eller værelset, som om vedkommende var ejer. I denne specifikke periode hvor boligen udlejes, får gæsten ret til at udelukke andre fra at benytte boligen. Det samme gør sig gældende, hvis gæsten blot lejer et værelse gennem Airbnb, idet gæsten så har ret til at udelukke andre fra at benytte værelset.

Det må derfor ud fra ovenstående argumenter i EU-retten kunne argumenteres, at der ved udlejning af et værelse eller en bolig gennem Airbnb vil kunne siges at være tale om udlejning af fast ejendom.

9.2.2 Dansk ret

Til at undersøge hvad der efter dansk ret anses for at udgøre fast ejendom, inddrages her Skatterådets afgørelse SKM2010.365.SR. Denne afgørelse inddrager momsvejledningens definition på fast ejendom, som angiver: "*som fast ejendom anses såvel bygninger som enkelte lokaler.*".²³⁰ Dette indikerer, at både huse, lejligheder og enkelte værelser som udlejes gennem Airbnb kan anses for at være omfattet af begrebet fast ejendom.

I Skatterådets afgørelse SKM2010.365.SR inddrages ligeledes EU-Domstolens argumenter i sag C-315/00, Rudolf Maierhofer, som er behandlet i afsnittet ovenfor. I denne afgørelse fra Skatterådet fremhæver Skatterådet EU-Domstolens argumenter om, at fast ejendom blandt

²²⁹ C-174/06, præmis 31

²³⁰ SKM2010.365.SR

andet indebærer, at konstruktionerne ikke let kan demonteres og flyttes.²³¹ I forlængelse af dette bør det pointeres, at Skatterådet i SKM2019.308.SR påpeger, at der ifølge Den juridiske vejledning er to betingelser som skal være opfyldt for, at der kan være tale om fast ejendom efter momsforordningens artikel 13b, stk. 1, litra b. De to betingelser, som skal være opfyldt er, at 1) der skal være tale om en bygning eller et bygningsværk, også eventuelt ufuldstændigt, 2) der er fastgjort til eller i jorden, og som ikke let kan demonteres eller flyttes.²³² Momsforordningens artikel 13b, stk. 1, litra b angiver, som nævnt i afsnittet ovenfor, at fast ejendom omfatter enhver bygning eller bygningsværk, som er fastgjort til eller i jorden, over eller under havoverfladen, og som ikke nemt kan demonteres eller flyttes. Skatterådet giver i SKM2019.308.SR eksempler på, hvad der udgør bygninger og bygningsværker. Her fremgår blandt flere andre huse, etageejendomme og delebygninger, eksempelvis ejerlejligheder.²³³ Dette må argumenteres at kunne omfatte både lejligheder og huse som udlejes gennem Airbnb, idet disse ikke umiddelbart kan skilles fra grunden, og derfor vurderes fastmonteret til selve jorden eller bygningen, som lejlighederne er en del af. I relation til udlejningen af værelser må det argumenteres, at værelser er fastgjort til selve lejligheden og bygningen, som ligeledes er fastgjort til jorden. Et værelse kan derfor ikke let demonteres og flyttes, hvorfor det må anses at være omfattet af begrebet fast ejendom i relation til udlejning af fast ejendom.

9.2.3 Sammenfatning

Afsnittet ovenfor søger at fastlægge, hvad der skal forstås ved begrebet fast ejendom. Det fremgår her, at det efter EU-retten i momsforordningens artikel 13b, stk. 1, litra b fastslås, at fast ejendom blandt andet omfatter enhver bygning eller bygningsværk, som er fastgjort til eller i jorden og som ikke let kan demonteres eller flyttes. I overensstemmelse med dette lægger EU-Domstolen ligeledes vægt på, hvorvidt bygninger let kan flyttes eller er fasttømret til jorden. Derudover fastlægger EU-Domstolen, at udlejning af fast ejendom umiddelbart består i, at lejeren mod vederlag i en specifik periode opnår ret til at benytte og udelukke andre fra at bruge den lejede ejendom, som om vedkommende var ejer af ejendommen.

Efter dansk ret blev det fastlagt, at fast ejendom omfatter såvel bygninger som enkelte lokaler. Der inddrages i dansk praksis ligeledes nogle af EU-Domstolens argumenter som omfatter, at

²³¹ SKM2010.365.SR

²³² SKM2019.308.LSR

²³³ SKM2019.308.SR

fast ejendom indebærer, at konstruktionerne ikke let kan demonteres og flyttes. I overensstemmelse hermed opstilles der i dansk ret to betingelser, som skal være opfyldt for at der kan være tale om fast ejendom. Det indebærer, at der skal være tale om en bygning eller et bygningsværk, der er fastgjort til eller i jorden og som ikke let kan demonteres eller flyttes. Der angives i dansk praksis eksempler på, hvad der udgør bygninger, hvoraf der blandt andet fremgår huse, etageejendomme og delebygninger, som eksempelvis ejerlejligheder.

Det fastslås i analysen, hvad der skal forstås ved begrebet fast ejendom, og i den forbindelse fastlægges det efter både dansk ret og EU-retten, at en lejlighed, et hus eller et værelse som udlejes gennem Airbnb må anses at udgøre bygninger eller dele af bygninger, som ikke let kan demonteres og flyttes fra jorden eller den øvrige del af bygningen. Derudover fastlægges det på baggrund af EU-rettens argumenter, at gæsten til en vis grad får ret til at benytte boligen eller værelset, som om gæsten var ejer heraf, og ligeledes får ret til at udelukke andre fra boligen eller værelset i den specifikke lejeperiode, hvilket taler for, at der er tale om udlejning af fast ejendom.

9.3 Udlejning af en bolig efter dansk ret

Som angivet i analysens indledende afsnit søges der i denne del af specialet at undersøge to specifikke udlejningssituationer. Indeværende afsnit søger at undersøge, hvorvidt der gælder en momsfritagelse efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, når en vært udlejer en bolig gennem Airbnb. I bestemmelsen fremgår ydermere, at undtaget denne fritagelse er dog udlejning af værelser i hoteller og lignende, samt udlejning af værelser i virksomheder, der udlejes i kortere tidsrum end én måned.²³⁴ Der lægges i dansk ret vægt på, hvorvidt en udlejning sker på sommerhuslignende vilkår eller hotellignende vilkår, hvorfor der i analysen nedenfor ligeledes foretages denne skelnen. Analysen i indværende afsnit foretages på baggrund af den danske momslov og relevante danske afgørelser.

Der bør inden undersøgelsen redegøres for de forudsætninger, der lægges til grund i dette scenarie. Det vil her forudsættes, at der er tale om udlejning af en hel bolig i form af enten et hus eller en lejlighed ejet af en privatperson til en anden privatperson gennem Airbnb. Prisen for udlejningen inkluderer el, vand, varme, TV og internet. Der vil ved gæsternes ankomst være

²³⁴ Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt.

redt senge og lagt håndklæder frem. Der vil ikke under opholdet blive gjort rent, redt seng eller skiftet sengetøj eller håndklæder. Dette må gæsterne selv stå for, hvis det ønskes. Værten vil foretage nøgleudlevering til gæsterne, men der vil ikke være reception tilknyttet boligen. Der vil derudover ej heller tilbydes forplejning i forbindelse med udlejningen, og der er ikke andre servicefaciliteter som eksempelvis fitness, spa og lignende tilknyttet boligen.

Det skal pointeres, at en udlejning gennem Airbnb kan gøres på mange forskellige måder, og der kan foretages mange forskellige tilvalg som f.eks. rengøring, mulighed for forplejning, eller at gæsterne selv skal medbringe håndklæder, sengelinned og lignende. Det bør påpeges, at værterne gennem Airbnb kan udleje andet end huse og lejligheder som eksempelvis almindelige værelser, træhytter, telte og andet, og andre tilvalg og måder at udleje gennem Airbnb kan derfor resultere i andre momsmæssige konsekvenser. Af denne grund har vi derfor valgt at opstille et specifikt scenarie med tilhørende forudsætninger, for på den måde at kunne foretage analysen på baggrund af en konkret situation.

9.3.1 Udlejning på sommerhuslignende vilkår

Den juridiske vejledning foreskriver, at der som sommerhuse skal betragtes: *“1) Selvstændigt matrikulerede ejendomme med beboelsesmulighed for en familie (normalt op til 8 personer) og med tilhørende grundareal, eller 2) 2 bygninger beliggende på samme matrikel, og som er indrettet som selvstændige boliger, fx 2 sommerhuse eller 1 sommerhus og 1 parcelhus.”*²³⁵ Det fremgår, at det ikke har en betydning, om beliggenheden er i sommerhusområder eller i land- og byzoneområder.²³⁶ Derudover fremgår det af afgørelser foretaget af Skatterådet, at udlejning af et sommerhus eller på sommerhuslignende vilkår er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 uanset lejemålets varighed,²³⁷ og at momsfrigtagelsen for udlejning af sommerhuse er særligt betinget af denne selvstændige matrikulering.²³⁸

I relation til at undersøge, hvorvidt udlejning af en bolig til en privatperson gennem Airbnb er omfattet af momsfrigtagelsen for udlejning af fast ejendom, må det i den forbindelse analyseres,

²³⁵ Den juridiske vejledning D.A.5.8.5

²³⁶ Den juridiske vejledning D.A.5.8.5

²³⁷ SKM2009.345.SR

²³⁸ SKM2009.634.SR og SKM2007.723.SR

hvorvidt der med en lejlighed eller et hus kan anses at være tale om selvstændigt matrikulerede ejendomme.

Et hus må som udgangspunkt vurderes at kunne anses som en selvstændigt matrikuleret ejendom, idet huset er en selvstændig bygning, og anses som en bygning der er fasttømret til jorden. Hvad angår lejligheder er disse ikke selvstændigt matrikuleret, idet de udgør en del af en bygning, og ikke en selvstændig bygning. Det må derfor her vurderes, hvorvidt lejligheder kan sidestilles med selvstændigt matrikulerede ejendomme, og til dette bør Skatterådets afgørelse i SKM2007.402.SR inddrages. Her pointerede Skatterådet, at “.. *ejerlejlighederne sidestilles med selvstændigt matrikulerede ejendomme, når de er opdelt i ejerlejligheder med hver sit ejerlejlighedsnummer.*”.²³⁹ Dette indikerer, at en selvstændig lejlighed, som udlejes af en person gennem Airbnb godt kan sidestilles med at være en selvstændigt matrikuleret ejendom. I forlængelse heraf blev det i sagen i SKM2007.402.SR påpeget, at udlejningen af ferielejlighederne heller ikke var omfattet af undtagelsen til fritagelsen vedrørende udlejning af værelser i hoteller, idet der ikke var tale om udlejning af værelser i traditionel forstand, og udlejningen ikke skete på hotellignende vilkår.²⁴⁰

Skatterådet påpegede i SKM2007.723.SR, at en udlejning af ferielejligheder er momspligtig, hvis udlejningen sker på hotellignende vilkår, og uanset om ferielejlighederne er tildelt selvstændigt ejerlejlighedsnummer. Dette indikerer, at selvom det ovenfor er fastlagt, at der med et hus eller en lejlighed er tale om selvstændig matrikulering, og udlejningen dermed bærer præg af sommerhusudlejning, skal det ligeledes vurderes, hvorvidt udlejningen sker på hotellignende vilkår.

Det vurderes i relation til dette, og i relation til analysen af, hvorvidt udlejning af en bolig gennem Airbnb er omfattet af momsfrigtagelsen, relevant med ikke blot en undersøgelse af, hvorvidt der foreligger en selvstændig matrikuleret ejendom, men også en undersøgelse af, hvad der skal forstås ved hotellignende vilkår, således at det kan fastlægges, om udlejningen af boligen gennem Airbnb kan karakteriseres som hoteludlejning efter dansk ret.

²³⁹ SKM2007.402.SR

²⁴⁰ SKM2007.402.SR

9.3.2 Udlejning på hotellignende vilkår

I vurderingen af hvorvidt udlejning af en bolig gennem Airbnb kan anses for at opfylde betingelserne for hoteludlejning omfattet af undtagelsen til momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 bør det først og fremmest fastlægges, at der ved udlejning af en lejlighed eller et hus ikke er tale om udlejning af et værelse i traditionel forstand. Dette argumenteres på baggrund af Skatterådets argumenter i SKM2007.402.SR at være et moment, der kan tale imod, at udlejning af en hel bolig skulle være omfattet af momspigten ved udlejning af værelser i hoteller. Ud fra danske afgørelser ses det tydeligt, at der ikke blot bliver lagt vægt på, hvorvidt der er tale om udlejning af et værelse i traditionel forstand, men i høj grad også om en udlejning sker på hotellignende vilkår.

I SKM2008.304.SR udtalte Skatterådet, at der ved hotel er tale om: *“Udleje dag til dag, lejer skal ikke medbringe håndklæder og sengelinned, sengene er redt ved ankomst, der er ikke særskilt betaling for el og vand, det er muligt at købe morgenmad, og der skal ikke betales særskilt for rengøring.”*. Derudover lagde Skatterådet i deres argumentation vægt på, at der er tale om midlertidigt logi på kommerciel basis og dermed hotel, når udlejningen sker med tilhørende serviceydelser som udgør et alternativ til indlogering på hotel.²⁴¹ Dette understøttes af Skatterådets argumenter i SKM2013.359.SR, hvori Skatterådet foreskrev, at *“Af praksis fremgår, at det vil være udlejning på hotellignende vilkår, når driften af lejlighederne med tilhørende servicefaciliteter udgør et reelt alternativ til indlogering på et hotel..”*.²⁴² Det argumenteres af Skatterådet i forlængelse heraf at have afgørende betydning, om der tilbydes serviceydelser, som forbindes med udlejning i hotelsektoren som eksempelvis reception, rengøring med skift af linned og håndklæder eller forplejning.²⁴³

Det må i relation til udlejning af en bolig gennem Airbnb derfor vurderes, hvorvidt udlejningen udgør et alternativ til indlogering på hotel og dermed sker på hotellignende vilkår.

Ved udlejning af en bolig til en privatperson gennem Airbnb betales en pris pr. nat for at leje boligen. Dette taler ifølge Skatterådets argumenter i SKM2008.304.SR for, at der med denne udlejning kan være tale om udlejning på hotellignende vilkår. Det må derudover tillægges vægt, hvorvidt gæsten selv skal medbringe håndklæder og sengelinned, om der foretages rengøring

²⁴¹ SKM2008.304.SR

²⁴² SKM2013.359.SR

²⁴³ SKM2013.359.SR

eller skal betales særskilt for dette. Det må i relation til dette pointeres, at der i dette udlejningsscenarie ikke skal medbringes håndklæder og sengelinned, og sengene er redt ved ankomsten, hvilket taler for at der er tale om udlejning på hotellignende vilkår. Modsat må det dog argumenteres at tale imod udlejning på hotellignende vilkår, at der ikke foretages løbende rengøring af boligen, og ikke dagligt bliver redt senge, skiftet sengetøj og skiftet håndklæder.

Udover ovenstående momenter må det tillægges vægt, hvorvidt der sker en særskilt betaling af vand, varme med mere, og om der er reception og forplejning til rådighed i forbindelse med udlejningen. Det argumenteres i relation til dette, at prisen for leje af en bolig gennem Airbnb i dette scenarie inkluderer el, vand, varme, TV og internet. Der sker derfor ikke en særskilt betaling, hvilket taler for at der kan være tale om udlejning på hotellignende vilkår. Derudover vil der dog ikke være hverken en reception eller forplejning til rådighed, idet der blot foretages en enkelt nøgleudlevering, og gæsterne selv skal stå for forplejningen under opholdet. Der vil derudover ej heller være andre servicefaciliteter som eksempelvis fitnessrum og spa til rådighed i forbindelse med lejen af boligen. Disse ydelser og faciliteter er ydelser, som oftest tilbydes ved hotelvirksomhed, hvorfor mangel på dette taler imod, at der ved udlejning af en bolig gennem Airbnb i dette scenarie kan vurderes at være tale om udlejning på hotellignende vilkår.

Ovenstående argumenter viser, at der både er momenter, der taler for, at der er tale om udlejning på hotellignende vilkår, og momenter der taler imod. Det fastlægges af Østre Landsret i TfS1998.708.ØLR, at hotel karakteriseres som "*ydelse af midlertidigt logi på kommerciel basis*". Denne argumentation medtager Skatterådet ligeledes i afgørelsen SKM2009.656.SR, og Skatterådet fastlægger, at hotellignende ydelser er ydelser af midlertidigt logi på kommerciel basis med mulighed for servering. Dette indikerer, at der ved vurderingen af, om der er tale om hotellignende ydelser, bør lægges særlig vægt på muligheden for servering.

Ovenstående prioritering af muligheden for servering bakkes op af både Landsretten og Højesteret. Det fremgik af Østre Landsrets afgørelse i SKM2010.799.ØLR,²⁴⁴ at der ved vurderingen af hvorvidt en udlejning er omfattet af undtagelsen til momsfrigørelsen i momslovens § 13, stk. 1 nr. 8, 2. pkt., skal foreligge en samlet vurdering, hvori det udlejede også skal vurderes i forhold til Lov om restaurations- og hotelvirksomhed. Skatterådet fremhævede i SKM2008.463.SR, at der i Lov om restaurations- og hotelvirksomhed ikke fremgår

²⁴⁴ SKM2010.799.ØLR blev efterfølgende stadfæstet ved Højesteret i SKM2012.582.HR

anden definition på hotel end lovens § 1, nr. 2 som foreskriver “*Selvstændig erhvervsvirksomhed ved modtagelse af overnattende gæster med mulighed for servering.*”.²⁴⁵ I Østre Landsrets afgørelse blev det argumenteret, at de i sagen omhandlede ferielejligheder ikke var omfattet af definitionen på hotel i Lov om restaurations- og hotelvirksomhed, idet der i tilknytning til ferielejlighederne ikke var mulighed for servering.²⁴⁶ På baggrund af dette fastlagde Landsretten og senere Højesteret, at udlejningen af ferielejlighederne ikke var momspligtig som udlejning af værelser i hoteller og lignende efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt.²⁴⁷

Som det fremgår af Højesterets og Landsrettens argumenter, bør der ved vurderingen af, hvorvidt udlejning af en bolig kan anses som momspligtig udlejning af hotelvirksomhed efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt., ligeledes medtages en vurdering af Lov om restaurations- og hotelvirksomhed. Som det fremgår i dette speciales opstillede scenarie, er der ved udlejningen af boligen gennem Airbnb ikke mulighed for servering, hvorfor det på baggrund af Landsrettens argumenter samt yderligere ovenstående argumenter må argumenteres, at udlejningen af boligen gennem Airbnb ikke er omfattet af udlejning af værelser i hoteller og lignende efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. Udlejningen kan her ikke anses at være i konkurrence med hoteludlejning.

Det må derfor kunne fastlægges, at udlejningen af boligen gennem Airbnb er omfattet af momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. pkt., idet boligen vurderes at være selvstændigt matrikuleret som karakteristisk ved sommerhuse, og der ikke sker udlejning på hotellignende vilkår.

9.3.3 Korttidsudlejning og langtidsudlejning af en bolig gennem Airbnb

Det blev i analysen ovenfor argumenteret, at der ved udlejning af en bolig gennem Airbnb ikke kan anses at ske udlejning af værelser i hoteller efter undtagelsen til momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8. Derudover blev det fastlagt, at udlejningen kan anses at ske på sommerhuslignende vilkår, og derfor er omfattet af momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8. Det må i forlængelse af dette påpeges, som det også

²⁴⁵ SKM2008.463.SR

²⁴⁶ SKM2010.799.ØLR

²⁴⁷ SKM2010.799.ØLR og SKM2012.582.HR

tidligere er nævnt, at momsfritagelsen i momsloven gælder uanset lejemålets varighed.²⁴⁸ Dette betyder derfor, at udlejning af en bolig gennem Airbnb er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 uanset om boligen udlejes for en kortere periode eller længere periode. Værterne skal derfor ikke opkræve moms ved deres udlejning af hele boligen gennem Airbnb uanset lejeperiodens længde.

9.4 Udlejning af et værelse efter dansk ret

I modsætning til ovenstående analyse søger dette afsnit at undersøge, hvorvidt udlejning af et værelse i en bolig gennem Airbnb er omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8. Som tidligere nævnt fremgår det af dansk ret, at udlejning og bortforpagtning af fast ejendom er momsfritaget jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. pkt. Der forekommer i bestemmelsens 2. pkt. en undtagelse til fritagelsen som vedrører udlejning af værelser i hoteller og lignende samt udlejning af værelser i virksomheder, der udlejes i kortere tid end én måned.²⁴⁹

Der ønskes ligeledes i denne situation redegjort for de forudsætninger, vi vil lægge til grund ved undersøgelsen af den momsmæssige behandling af udlejningen i dette scenarie. Det forudsættes her, at der er tale om udlejning af blot et værelse i enten en lejlighed eller et hus til en privatperson gennem Airbnb. Prisen for udlejningen inkluderer ligesom ovenstående scenarie el, vand, varme, TV og internet. Der vil også her ved gæstens ankomst være redt senge og lagt håndklæder frem, men der vil ikke under opholdet blive gjort rent, redt senge eller skiftet sengetøj eller håndklæder. Gæsten får under opholdet adgang til køkken og badeværelse, som deles med værten som bor i boligens øvrige rum. Der tilbydes ikke forplejning og øvrige servicefaciliteter, og er ej heller reception tilknyttet det udlejede værelse.

Igen bør det påpeges, at vi har valgt at opstille dette specifikke scenarie med tilhørende forudsætninger, for på den måde at kunne foretage analysen på baggrund af en konkret situation. Vi er derfor opmærksomme på, at en anden udlejning med andre tilvalg og måder at foretage udlejningen på vil kunne resultere i et andet momsmæssigt resultat.

²⁴⁸ SKM2009.345.SR

²⁴⁹ Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt.

Det bør i relation til udlejning af et værelse i en bolig gennem Airbnb først og fremmest vurderes, hvorvidt der her kan anses for at være tale om udlejning på sommerhuslignende vilkår, og dernæst om der er tale om udlejning på hotellignende vilkår.

9.4.1 Udlejning på sommerhuslignende vilkår

Det bør, som det også tidligere er nævnt, påpeges, at Skatterådet i en afgørelse foreskriver, at udlejning af et sommerhus eller på sommerhuslignende vilkår er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, uanset lejemålets varighed.²⁵⁰

Sommerhuse skal betragtes som selvstændigt matrikulerede ejendomme med tilhørende grundareal, eller 2 bygninger beliggende på samme matrikel indrettet som selvstændige boliger.²⁵¹ Skatterådet påpegede i relation til dette i SKM2007.723.SR, at *"Udgangspunktet er, at momsfritagelsen for udlejning af ferieboliger generelt er betinget af, at ferieboligen er selvstændigt matrikuleret. Den enkelte udlejningsenhed udgør herefter ikke udlejning af værelser."*²⁵² Det må ud fra dette argumenteres, at et værelse i en bolig, der udlejes gennem Airbnb, ikke kan anses for at udgøre en selvstændigt matrikuleret ejendom. Dette skyldes, at værelset er en del af en bygning, som enten er et hus eller en lejlighed og dermed ikke er selvstændigt matrikuleret.

Det fremgik af Skatterådets afgørelse SKM2009.634.SR, at to ferielejligheder, som var indrettet på 1. sal i en privat bolig, ikke var omfattet af momsfritagelsen ved udlejning af sommerhuse, idet lejlighederne ikke opfyldte betingelsen om selvstændig matrikulering. Det må i relation hertil derfor argumenteres, at værelser som udlejes gennem Airbnb ikke kan anses for omfattet af momsfritagelsen ved udlejning af sommerhuse.

Selvom værelser som udlejes gennem Airbnb ikke kan anses for at være selvstændigt matrikuleret som kendetegnet ved sommerhusudlejning, skal det vurderes, hvorvidt udlejningen af værelset i boligen kan anses at ske på hotellignende vilkår. Dette undersøges, idet der ved udlejning af værelser i hoteller og lignende foreligger en momspligt uanset udlejningens

²⁵⁰ SKM2009.345.SR

²⁵¹ Den juridiske vejledning D.A.5.8.5

²⁵² SKM2007.723.SR

varighed,²⁵³ og dermed er det uden betydning, hvorvidt udlejningen sker i en længere periode end én måned.

9.4.2 Udlejning på hotellignende vilkår

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. angiver som tidligere nævnt helt specifikt, at udlejning af værelser i hotel ikke er omfattet af momsfritagelsen. Det må først og fremmest i den forbindelse pointeres, at der her er tale om udlejning af et værelse i traditionel forstand, hvilket er i modsætning til ovenstående scenarie, hvor der udlejes en hel bolig. Derudover bør det tillægges vægt, hvorvidt udlejningen vurderes at ske på hotellignende vilkår.

Som det fremgår af Skatterådets argumenter i SKM2013.359.SR indebærer udlejning på hotellignende vilkår, at der i relation til udlejningen tilbydes serviceydelser, som forbindes med udlejning i hotelsektoren såsom reception, rengøring med skift af linned og håndklæder eller forplejning eller lignende. Landsretten fastlagde ligeledes i SKM2010.799.ØLR,²⁵⁴ at der ved vurderingen af, hvorvidt der er tale om hoteludlejning skal lægges vægt på, hvorvidt det udlejede opfylder definitionen i Lov om restaurations- og hotelvirksomhed. Definitionen indebærer som tidligere nævnt, at der ved hotel er tale om en virksomhed, som modtager overnattende gæster med mulighed for servering.²⁵⁵ Landsretten lagde vægt på, at der i sagens udlejning ikke var mulighed for forplejning, hvorfor udlejningen ikke var momspligtig som værelser i hoteller og lignende efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. Det er på baggrund af argumenterne i Skatterådets afgørelse og i høj grad Landsrettens afgørelse relevant at pointere hvilke servicefaciliteter og ydelser, der tilbydes i forbindelse med udlejningen af værelset gennem Airbnb i dette specifikke scenarie.

Analysens indledende afsnit angiver først og fremmest, at der hverken er reception eller mulighed for forplejning i forbindelse med udlejningen, hvilket taler imod at der skulle være tale om udlejning på hotellignende vilkår. Gæsten får mulighed for at benytte boligens køkken i fællesskab med den anden beboer, men skal selv lave mad og handle varer ind til dette. Derudover vil sengene inden ankomst være redt, og der vil være sengetøj og håndklæder til rådighed, men der vil ikke blive foretaget daglig rengøring af værelset og daglig redning af senge

²⁵³ Den juridiske vejledning D.A.5.8.8

²⁵⁴ SKM2010.799.ØLR blev efterfølgende stadfæstet ved Højesteret i SKM2012.582.HR

²⁵⁵ SKM2008.463.SR

og udskiftning af sengetøj og håndklæder. Dette kan derfor argumenteres at tale imod, at der skulle være tale om udlejning på hotellignende vilkår, idet der ved hotel foretages daglig rengøring af værelser.

Det må på baggrund af ovenstående argumenter kunne argumenteres, at på trods af at der her er tale om udlejning af blot et værelse, vurderes dette værelse ikke at blive udlejet på hotellignende vilkår, hvilket taler imod, at skulle være omfattet af undtagelsen til momsfratagelsen vedrørende momspligt ved udlejning af værelser i hoteller. Dette betyder derfor, at udlejningen af værelset gennem Airbnb ikke anses som momspligtig hoteludlejning efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. uanset lejemålets varighed. Det er dog nødvendigt for fastlæggelsen af, hvorvidt udlejning af et værelse gennem Airbnb er momsfrataget eller momspligtig at skelne imellem, om der er tale om korttidsudlejning eller langtidsudlejning af værelser. Dette vil derfor blive analyseret i afsnittet nedenfor.

9.4.3 Korttidsudlejning og langtidsudlejning af et værelse gennem Airbnb

Det blev ovenfor argumenteret, at udlejning af et værelse gennem Airbnb ikke er omfattet af undtagelsen til momsfratagelsen om udlejning af værelser i hoteller jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. Momslovens bestemmelse angiver dog yderligere en undtagelse til momsfratagelsen som vedrører momspligt ved udlejning af værelser i virksomheder, der udlejes for et kortere tidsrum end én måned. Det er derfor essentielt, at der skelnes mellem korttidsudlejning og langtidsudlejning i undersøgelsen af, hvorvidt udlejning af et værelse gennem Airbnb kan anses for momsfrataget.

Der må i relation til begrebet *værelser i virksomheder* angivet i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. henvises til dette speciales første analyse af værterne som afgiftspligtige personer. Det blev her fastlagt, at værterne som udlejer en bolig eller et værelse gennem Airbnb kan anses for at drive selvstændig økonomisk virksomhed i forbindelse med udlejningen, og dermed opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig person. Dette kan anses som belæg for den argumentation, at udlejning af et værelse i en bolig gennem Airbnb kan anses for at være omfattet af begrebet udlejning af værelser i virksomheder i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt.

Tilfældet, hvor værelset udlejes i en kortere periode end én måned indebærer derfor efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt., at udlejningen af værelset bliver momspligtigt. Det betyder derfor, at udlejning af et værelse i en bolig gennem Airbnb som udlejes under én måneds varighed er omfattet af undtagelsen til momsfritagelsen for udlejning af fast ejendom, og er derfor momspligtigt.

I det modsatte tilfælde hvor værelset udlejes i en periode på mere end én måned, må det formodes, at udlejningen ikke er omfattet af undtagelsen til momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. idet det fremgår modsætningsvist af bestemmelsen. Dette kan underbygges af momsnævnets afgørelse i TfS1996.848MNA, hvori det blev fastlagt, at udlejning af værelser i en bolig, som ikke opfyldte betingelserne for at være udlejet på hotellignende vilkår, og som blev udlejet i en periode på mere end én måned, ansås for at være omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1 nr. 8. Det kan derfor i relation til dette scenarie argumenteres, at udlejning af et værelse i en bolig som udlejes gennem Airbnb i en længere periode end én måned er momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. pkt.

9.5 Udlejning af en bolig eller et værelse efter EU-retten

Analysen af udlejningen af en bolig eller et værelse gennem Airbnb foretages i dette afsnit på baggrund af EU-retten og dertilhørende retspraksis. Som tidligere angivet i dette speciale foreskriver momssystemdirektivet en fritagelse i direktivets artikel 135, stk. 1, litra I vedrørende momsfritagelse ved udlejning og bortforpagtning af fast ejendom. Denne fritagelse gælder efter momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, litra a ikke udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver, således som dette begreb er fastlagt i medlemslandenes lovgivning, herunder blandt andet udlejning i ferielejre. Derudover fremgår det af momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, at medlemslandene selv kan vælge at fastlægge yderligere undtagelser, som ikke er omfattet af momsfritagelsen for udlejning og bortforpagtning af fast ejendom i artikel 135, stk. 1, litra I.

I relation til undersøgelsen af, hvorvidt udlejningen af en bolig eller et værelse gennem Airbnb kan anses som omfattet af momsfritagelsen i momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra I,

bør det vurderes, hvorvidt der kan anses at ske udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver.

9.5.1 Udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver

Indeværende afsnit søger at undersøge, hvorvidt udlejningen af en bolig eller et værelse gennem Airbnb kan anses at være omfattet af momssystemdirektivets undtagelse til momsfrigtagelsen ved udlejning inden for hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver.²⁵⁶ Til at undersøge dette inddrages EU-Domstolens argumenter i sag C-346/95, som omhandlede Elisabeth Blasi, der udlejede boliger i flere ejendomme i München.²⁵⁷ Byen München agerede som formidler, og henviste lejere til Elisabeth, når det erfarede, at hun havde ledige lejligheder.²⁵⁸ Lejlighederne indeholdt møblerede værelser og køkkeninstallationer, og ingen af ejendommene havde receptioner eller fælles opholdsrum tilknyttet.²⁵⁹ Elisabeth sørgede for gulvvask, rengøring af trappeopgang og rengøring af badeværelser, samt levering og vask af sengetøj, og beboerne sørgede selv for mad og rengøring af værelserne.²⁶⁰

Det fremgik af EU-Domstolens afgørelse, at den tyske nationale lovgivning foreskrev, at der ikke forelå *”..afgiftsfritagelse for udlejning af bolig- og soverum, der stilles til rådighed for udlejning af kort varighed til personer, der ikke er nærstående, venner eller forældre..”*.²⁶¹ Det fremgik af sagens præmis 13, at udlejning ifølge tysk retspraksis blev anset som kortvarig, når varigheden fastsat i lejekontrakten var under seks måneder.²⁶² EU-Domstolen lagde i sag C-346/95 vægt på generaladvokatens udtalelse om, at ordlyden *sektorer med tilsvarende opgaver* i momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, litra a skal fortolkes bredt, så det sikres, at udlejning i konkurrence med hoteludlejningsvirksomhed pålægges moms.²⁶³ Derudover udtalte generaladvokaten, at kriteriet om korttidsudlejning i den tyske lovgivning, som definerer at kortere varighed er under seks måneder, er et fornuftigt middel til at sikre, at *”..transaktioner udført af afgiftspligtige personer, der udøver virksomhed svarende til den væsentlige funktion ved hotelvirksomhed, nemlig ydelse af midlertidigt logi på kommerciel basis, pålægges*

²⁵⁶ Momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a

²⁵⁷ C-346/95, præmis 5

²⁵⁸ C-346/95, præmis 7

²⁵⁹ C-346/95, præmis 6

²⁶⁰ C-346/95, præmis 6

²⁶¹ C-346/95, præmis 4

²⁶² C-346/95, præmis 13

²⁶³ C-346/95, præmis 20

afgift.”²⁶⁴ EU-Domstolen påtalte ligeledes, at medlemslandene selv råder over et skøn til fastlæggelsen af de transaktioner, som skal pålægges moms.²⁶⁵ EU-Domstolen argumenterede i forlængelse heraf, at grænsen for dette skøn udgøres af formålet med den bestemmelse omkring beboelsesrum som stilles til rådighed, hvor der skal ske en sondring mellem udlejning inden for hotelsektoren, eller sektorer med tilsvarende opgaver, og udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom.²⁶⁶ Derudover fastslog EU-Domstolen, at det tilkommer medlemslandene at indføre sådanne kriterier, som de finder passende for fastlæggelsen af denne sondring.²⁶⁷ I forlængelse heraf pointerede EU-Domstolen, at udlejningens varighed, som blev brugt som sondring i den tyske bestemmelse, er en passende sondring at gøre sig, da hoteludlejning og udlejning til beboelse typisk adskilles af varigheden af den pågældende udlejning.²⁶⁸ Hvor hoteludlejning sædvanligvis er kortvarig udlejning, anses ophold i en lejet lejlighed oftest som længerevarende.²⁶⁹

Det må i forlængelse af ovenstående argumenter fra EU-Domstolen i sag C-346/95 argumenteres, at disse argumenter synes i overensstemmelse med den frihed, som momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2 og stk. 2, litra a ligeledes tilskriver medlemslandene. Dette indebærer, at medlemslandene kan vælge at indføre yderligere undtagelser til momsfrigtagelsen for udlejning af fast ejendom,²⁷⁰ og medlemslandene selv kan fastlægge, hvordan begrebet *udlejning inden for hotelsektoren og sektorer med tilsvarende opgaver* skal forstås.²⁷¹

Det blev af EU-Domstolen fastlagt, at EU-rettens undtagelse til momsfrigtagelsen for udlejning af fast ejendom specifikt i sag C-346/95 skal fortolkes således, ”..at udlejning af kort varighed til personer, der ikke er nærstående, er afgiftspligtig som udlejning inden for sektorer med opgaver svarende til opgaverne i hotelsektoren.”²⁷² EU-Domstolen argumenterede i forlængelse heraf, at EU-rettens undtagelse til momsfrigtagelsen for udlejning af fast ejendom derfor ikke er nogen hindring for, at der pålægges moms på kontrakter, der er indgået for en kortere varighed end

²⁶⁴ C-346/95, præmis 24

²⁶⁵ C-346/95, præmis 21

²⁶⁶ C-346/95, præmis 21

²⁶⁷ C-346/95, præmis 22

²⁶⁸ C-346/95, præmis 23

²⁶⁹ C-346/95, præmis 23

²⁷⁰ Momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2

²⁷¹ Momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, litra a

²⁷² C-346/95, præmis 27

seks måneder, hvor tidsrummet vurderes at være udtryk for parternes hensigt.²⁷³ Grænsen på seks måneder var som tidligere nævnt fastsat efter tysk retspraksis, og EU-Domstolens udtalelse indikerer derfor, at EU-Domstolen tager udgangspunkt i de fastsatte regler i tysk lovgivning i forbindelse med EU-Domstolens afgørelse i sagen, idet medlemslandene som tidligere påpeget netop er tildelt en vis frihed i relation til undtagelserne til momsfrigørelsen.

Det skal i relation til ovenstående påpeges, at undtagelsen til momsfrigørelsen i dansk ret er forskellig fra ordlyden i tysk lovgivning, hvorfor der må tages højde for dette i brugen af EU-rettens argumenter i ovenstående sag. Undtagelsen til momsfrigørelsen for udlejning af fast ejendom lyder efter dansk ret som tidligere nævnt på følgende måde: *"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."*²⁷⁴ Momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, litra a foreskriver som nævnt, at begrebet *udlejning inden for hotelsektoren og sektorer med tilsvarende opgaver* fastlægges af medlemslandene selv. Det må derfor kunne argumenteres, at ordlyden i den danske momslov om, at fritagelsen ikke omfatter udlejning af værelser i hoteller og lignende må kunne anses at være i overensstemmelse med momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, litra a, lige såvel som ordlyden i den tyske lovgivning er i overensstemmelse med EU-rettens bestemmelse.

EU-Domstolen lagde i sag C-346/95 vægt på generaladvokatens udtalelse om, at ordlyden *sektorer med tilsvarende opgaver* i momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, litra a skal fortolkes bredt, så det sikres, at udlejning i konkurrence med hoteludlejningsvirksomhed pålægges moms.²⁷⁵ Det må i forlængelse af dette argumenteres, at ordlyden i den danske momslovs § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt., som indebærer udlejning af værelser i hoteller og lignende, synes at tillade en bred fortolkning. Dette argumenteres, idet ordlyden *hoteller og lign.* vurderes at referere til hoteludlejning samt udlejning, der har lighed med hoteller og dermed kan argumenteres at være i konkurrence med hotelvirksomheder, hvilket er i overensstemmelse med generaladvokatens udtalelse angivet i præmis 20 i sag C-246/95.

²⁷³ C-346/95, præmis 27

²⁷⁴ Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt.

²⁷⁵ C-346/95, præmis 20

EU-Domstolen argumenterede som nævnt ovenfor, at medlemslandene selv skal indføre kriterier, som de finder passende for at kunne sondre mellem, om der ved en udlejning er tale om afgiftspligtig udlejning inden for hotelsektoren eller tilsvarende, eller afgiftsfritaget udlejning af fast ejendom.²⁷⁶ I den forbindelse udtalte EU-Domstolen, at udlejningens varighed, som den tyske lovgivning fokuserede på, er en passende sondring at indføre, idet hoteludlejning netop adskiller sig fra udlejning af beboelsesrum ved blandt andet opholdets varighed.²⁷⁷ Det må i relation til dette pointeres, at ordlyden i den danske momslov vedrørende udlejning af værelser i hoteller og lignende ikke skelner mellem, hvorvidt udlejningen foretages kortvarigt eller langvarigt, idet det efter dansk ret fremgår, at hoteludlejning ikke kun kan anses at være tilfældet ved korttidsudlejning,²⁷⁸ således som den tyske bestemmelse angiver. Det bør i den forbindelse påpeges, at dette speciales analyse af udlejning gennem Airbnb efter dansk ret viser, at dansk ret lægger stor vægt på, at der ved udlejning i lighed med hotel skal vurderes, hvorvidt der i forbindelse med udlejningen tillige tilbydes serviceydelser og faciliteter, som er karakteristiske ved hoteludlejning. Det er således ud fra EU-Domstolens argumenter tvivlsomt, hvorvidt EU-retten vil finde dansk rets fokus på, hvorvidt der tilbydes supplerende ydelser, som forbindes med hoteludlejning, som en passende sondring.

EU-Domstolen argumenterede dog som nævnt ovenfor, at hoteludlejning og udlejning af beboelse adskiller sig ved blandt andet²⁷⁹ opholdets varighed,²⁸⁰ og det må derfor vidne om, at EU-Domstolen tilkendegiver, at der er andre faktorer, der adskiller de to udlejningsformer, og dermed muligvis kan være passende i sondringen. Det må argumenteres, at det ikke ud fra EU-Domstolens argumenter direkte kan udledes, hvorvidt EU-Domstolen vil vurdere dansk rets sondring af, om der tilbydes yderligere ydelser der forbindes med hoteludlejning, som en passende sondring. EU-Domstolens ordvalg i sag C-346/95 bør dog tillægges en værdi, idet EU-Domstolen udtaler, at medlemslandene skal indføre kriterier som de²⁸¹ finder passende for sondringen.²⁸² Dette kan tolkes således, at det i høj grad er op til medlemslandene selv at fastlægge denne sondring, hvorfor det synes at indikere, at EU-Domstolen vil anse sondringen indført i dansk ret, som en passende sondring.

²⁷⁶ C-346/95, præmis 21

²⁷⁷ C-346/95, præmis 23

²⁷⁸ Den juridiske vejledning D.A.5.8.8

²⁷⁹ Egen fremhævnning

²⁸⁰ C-346/95, præmis 23

²⁸¹ Egen fremhævnning

²⁸² C-346/95, præmis 22

EU-Domstolen argumenterede i sag C-284/03, Temco Europe SA, at EU-Domstolen i tidligere domme har lagt vægt på udlejningens varighed for at sondre mellem udlejning af fast ejendom som passiv virksomhed, og andre transaktioner som kan karakteriseres som industrielle og kommercielle aktiviteter som dem i undtagelserne til momsfrigtagelsen eller som betegnes som udførelse af en egentlig ydelse fremfor passiv overladelse af et gode.²⁸³ EU-Domstolen argumenterede dermed, at udlejningens varighed ikke er et afgørende element, men kan benyttes til at sondre mellem udlejning af hotel eller beboelse.²⁸⁴ Det blev i sagen fastlagt af EU-Domstolen, at den forelæggende ret skal undersøge, om der er tale om passivt at stille lokaler eller arealer til rådighed, som taler for at der er tale om momsfrigtaget udlejning af fast ejendom, eller om aftalen indeholder ydelser, som kan kategoriseres anderledes.²⁸⁵

Det må i relation til dette påpeges, at dansk ret synes at foretage denne sondring. Dansk ret ligger som tidligere nævnt vægt på, hvorvidt der i forbindelse med en udlejning tilbydes yderligere serviceydelser, som kan forbindes med hoteludlejning, hvorfor en sådanne udlejning da vil blive karakteriseret som hoteludlejning som er midlertidigt logi på kommerciel basis. Det må derfor argumenteres, at dansk ret skelner mellem, hvorvidt der i forbindelse med udlejningen passivt stilles lokaler til rådighed eller om der tilbydes yderligere ydelser, som har karakter af ydelser, der tilbydes ved hotel og dermed kan bevirke til, at udlejningen anses som udlejning i konkurrence med hotel. Dette vurderes derfor at være i overensstemmelse med EU-Domstolens udtalelser, hvorfor det argumenteres sandsynligt, at EU-Domstolen vil anse dansk rets sondring mellem, hvorvidt der i forbindelse med udlejningen tilbydes serviceydelser, som er karakteristiske for hoteludlejning, eller ej, som en passende sondring.

Det bør bemærkes, at EU-Domstolen i sag C-346/95 om Elisabeth Blasi understreger generaladvokatens udtalelse om, at den tyske lovgivnings kriterie om korttidsudlejning, er med til at sikre, at udlejning ved hotelvirksomhed, nemlig ydelse af midlertidigt logi på kommerciel basis, pålægges moms.²⁸⁶ Der må imidlertid her henvises til analysen af, hvorvidt udlejningen gennem Airbnb kan anses at være foretaget på hotellignende vilkår eller sommerhuslignende vilkår. Det nævnes her, at det i dansk ret blev fastlagt, at der er tale om ydelse af midlertidigt logi på kommerciel basis, når udlejningen med tilhørende serviceydelser udgør et alternativ til

²⁸³ C-284/03, præmis 20

²⁸⁴ C-284/03, præmis 21

²⁸⁵ C-284/03, præmis 27

²⁸⁶ C-346/95, præmis 24

hotel,²⁸⁷ hvilket dermed er omfattet af undtagelsen til momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. Det bør i relation til dette fastlægges, at dansk ret søger at sikre, at en ydelse af midlertidigt logi på kommerciel basis bliver pålagt moms efter reglerne om moms på hoteludlejning og lignende jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. Hvorvidt EU-Domstolen vil være enig i, at den danske lovgivning og tilhørende praksis egentlig er med til at sikre, at en ydelse af midlertidigt logi på kommerciel basis pålægges moms, er imidlertid usikkert. Det bør dog igen argumenteres, at kriterierne for at foretage sondringen som ovenfor nævnt fastlægges af medlemslandene selv,²⁸⁸ hvorfor dette synes at indikere, at EU-Domstolen vil acceptere sondringen i dansk ret.

9.5.2 Yderligere undtagelser til momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom

Det fremgår som nævnt af momssystemdirektivet, at medlemslandene ligeledes har en frihed til selv at indsætte nationale bestemmelser, der fungerer som undtagelser til momsfrigtagelsen i momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra I.²⁸⁹ Det må i den forbindelse påpeges, at der i dansk ret er valgt at indsætte en undtagelse i den danske momslov som efter bestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. angivet ovenfor, ikke momsfriger udlejning af værelser i virksomheder, der udlejes i mindre end én måned. Det blev i sag C-346/95 ifølge EU-Domstolen argumenteret, at EU-rettens undtagelse til momsfrigtagelsen for udlejning af fast ejendom ikke er til hinder for, at kontrakter der er indgået for en kortere varighed end seks måneder, pålægges moms.²⁹⁰ Dette var i relation til, at tysk retspraksis foreskrev, at udlejning af kortere varighed var mindre end seks måneder. Det må derfor i den forbindelse kunne argumenteres, at det, at medlemslandene besidder denne frihed til at kunne indsætte flere undtagelser til momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom, derfor heller ikke udgør nogen hindring for, at dansk ret derfor kan pålægge moms på udlejning af værelser i virksomheder, der udlejes for mindre end én måneds varighed.

²⁸⁷ SKM2008.304.SR

²⁸⁸ C-346/95, præmis 22

²⁸⁹ Momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2

²⁹⁰ C-346/95, præmis 13

9.5.3 Sammenfatning

Det må på baggrund af ovenstående argumenter foretaget af EU-Domstolen, samt ordlyden i EU-rettens momssystemdirektiv, kunne argumenteres, at EU-Domstolen formentlig vil opnå samme afgørelse som dansk ret, såfremt det blev forelagt EU-Domstolen at afgøre, hvorvidt udlejning af henholdsvis en bolig eller et værelse gennem Airbnb i de opstillede scenarier er omfattet af momsfrigtagelsen.

Dette formodes, som nævnt, idet momssystemdirektivet og EU-Domstolen tilskriver medlemslandene en høj grad af frihed til selv at definere begrebet hotelsektoren eller sektorer med tilsvarende opgaver. Derudover tilskrives medlemslandene mulighed for selv at indsætte yderligere undtagelser til momsfrigtagelsen i den nationale lov.

9.6 Delkonklusion

Formålet med analysen af momsfrigtagelsen ved udlejning gennem Airbnb har været at fastlægge, hvorvidt udlejning af et værelse eller en bolig gennem Airbnb kan anses for at være omfattet af momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom efter den danske momslovs § 13, stk. 1, nr. 8, og EU-rettens momssystemdirektivs artikel 135, stk. 1, litra I.

Det må af ovenstående analyse først og fremmest konkluderes, at udlejning af et værelse eller en bolig i form af et hus eller en lejlighed gennem Airbnb anses for at udgøre bygninger eller dele heraf, som ikke let kan demonteres og flyttes fra jorden eller den øvrige del af bygningen. Dermed konkluderes et værelse og en bolig at opfylde definitionen på fast ejendom efter argumenterne i både EU-retten og dansk ret.

Ydermere konkluderes det af analysen, at udlejning af fast ejendom efter dansk praksis kan ske på sommerhuslignende vilkår, hvilket er momsfrigtaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. pkt. uanset udlejningens varighed. For at der kan være tale om udlejning på sommerhuslignende vilkår gælder det, at ejendommen skal være selvstændigt matrikuleret, hvilket efter dansk ret gør sig gældende ved huse og ejerlejligheder med selvstændige ejerlejlighedsnumre, men ikke ved værelser. Det påpeges dog i dansk ret, at den selvstændige matrikulering ikke nødvendigvis betyder, at en udlejning er momsfrigtaget, idet det har afgørende betydning, om udlejningen anses at ske på hotellignende vilkår, hvilket dermed vil forhindre momsfrigtagelsens indtræden.

Sker udlejningen på hotellignende vilkår vil udlejningen anses som momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. uanset lejeperiodens varighed. Det argumenteres i dansk retspraksis, at der anses at være tale om udlejning på hotellignende vilkår, når der i forbindelse med udlejningen tilbydes mulighed for servering, hvilket efter Lov om restaurations- og hotelvirksomhed er karakteristisk ved hoteludlejning.

Analysen fastslog på baggrund af EU-Domstolens argumenter samt momssystemdirektivets ordlyd, at den danske momslovs bestemmelse vedrørende momspligt ved udlejning af værelser i hoteller eller lignende synes at være i overensstemmelse med momssystemdirektivets bestemmelse. Ydermere blev det fastlagt, at EU-rettens tilskrivelse af frihed for medlemslandene til selv at foretage sondringen mellem, hvornår der er tale om hoteludlejning, synes at lægge op til, at EU-retten vil acceptere sondringen, der foretages i dansk ret, om at der skal vurderes, hvorvidt der tilbydes forplejning i forbindelse med et ophold.

Det må af analysen konkluderes, at udlejning af en bolig gennem Airbnb uanset lejeperiodens længde samt udlejning af et værelse gennem Airbnb i en længere periode end én måned anses for omfattet af momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 og momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra I. Dette skyldes, at udlejningen ikke anses at ske på hotellignende vilkår, idet der i analysens opstillede scenarier udlejes uden mulighed for forplejning i forbindelse med opholdet. Disse udlejninger er derfor ikke omfattet af undtagelserne til momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt.

Derudover konkluderes det af analysen, at udlejning af et værelse gennem Airbnb i en kortere periode end én måned er omfattet af undtagelsen til fritagelsen, idet der er momspligt ved udlejning af værelser i virksomheder, der udlejes i kortere tid end én måned efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. Dette konkluderes, idet det tidligere i analysen er fastlagt, at værterne som udlejer et værelse gennem Airbnb anses at drive selvstændig økonomisk virksomhed hermed. Analysen fastlægger, at den danske momslovs undtagelse til momsfrigtagelsen om udlejning af værelser i virksomheder anses at være i overensstemmelse med EU-retten, idet EU-retten tillader medlemslandene selv at indsætte yderligere undtagelser til momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom jf. momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2.

Det konkluderes derfor endeligt på baggrund af analysen, at EU-Domstolen på baggrund af tidligere argumenter må formodes at opnå samme afgørelse om udlejning af henholdsvis en

bolig eller et værelse gennem Airbnb som den danske ret, og dermed vil fastlægge, at bestemmelserne i den danske momslov er i overensstemmelse med EU-retten.

10 Konklusion

Dette speciale har identificeret og analyseret relevante EU-retlige og danske retskilder for at kunne besvare specialets overordnede problemstilling omkring, hvorvidt udlejning af boliger og værelser til privatpersoner gennem Airbnb kan anses for momsplichtig set ud fra både dansk ret og EU-retten, og i hvilket omfang der her ses en overensstemmelse mellem disse retssystemer. Dette har ført til tre delanalyser, hvoraf følgende konkluderes.

Første delanalyse har undersøgt, hvorvidt Airbnb og værterne kan anses at udgøre afgiftspligtige personer. Her konkluderes det, at både Airbnb og værterne anses at udgøre afgiftspligtige personer efter EU-rettens momssystemdirektivs artikel 9, stk. 1 og den danske momslovs § 3, stk. 1, idet begge vurderes at drive selvstændig økonomisk virksomhed. Analysen har vist, at momssystemdirektivet i større omfang formår at definere begreberne selvstændig økonomisk virksomhed i modsætning til den danske momslov, men at dansk praksis og EU-retspraksis i høj grad benytter de samme argumenter for, hvad der skal forstås ved selvstændig økonomisk virksomhed.

Specialet konkluderer, at både Airbnb og værterne anses at drive selvstændig økonomisk virksomhed, idet de begge råder over eget materiel og personale, samt søger at opnå indtægter af en vis varig karakter. Derudover bærer både Airbnb og værterne den økonomiske risiko, idet Airbnb bærer den økonomiske risiko ved Airbnbs forretning, og værterne i høj grad bærer den økonomiske risiko i forbindelse med udlejningen gennem Airbnb. Hverken Airbnb eller værterne anses at være retligt bundet af en aftale som kan skabe et arbejdsgiver- og arbejdstagerforhold, og værterne vurderes ydermere at foretage udlejningen i eget navn og har selv magt til at tilrettelægge det daglige arbejde, hvilket taler imod at værterne skulle være ansat af Airbnb.

Specialets anden delanalyse har undersøgt, hvorvidt udlejning gennem Airbnb opfylder betingelserne for at udgøre en afgiftspligtig transaktion i Danmark. Denne analyse er foretaget på baggrund af tre transaktioner mellem henholdsvis Airbnb og værterne, Airbnb og gæsterne, samt værterne og gæsterne. Specialet konkluderer, at der i hver af de tre transaktioner vurderes at ske levering af en ydelse efter momssystemdirektivets artikel 24, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 1, 3. pkt., og at denne ydelse leveres mod vederlag efter momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 1, 1. pkt. Derudover konkluderes det, at Airbnb anses at formidle udlejningen i en andens navn og for en andens regning, hvorfor Airbnb ikke er omfattet af

momssystemdirektivets artikel 28, stk. 1 og momslovens § 4, stk. 1, og derfor ikke anses for selv at have leveret udlejningsydelsen. Analysen har vist, at ordlyden i EU-rettens momssystemdirektivs artikel 2, stk. 1 og artikel 28, stk. 1 adskiller sig fra den danske momslovs § 4, stk. 1, 1. pkt. og § 4, stk. 4, idet den danske momslov i disse to bestemmelser ikke afgrænser sig til at omfatte afgiftspligtige personer, ligesom momssystemdirektivets bestemmelser gør. Analysen har dog fastlagt, at denne afgrænsning ikke har en betydning for analysens resultat, idet både Airbnb og værterne som nævnt udgør afgiftspligtige personer. Der inddrages i et bredt omfang i dansk praksis og EU-retspraksis mange af de samme argumenter for, hvornår der er tale om levering mod vederlag, og hvornår der foreligger formidling i eget navn og for egen regning.

I hver af de tre transaktioner konkluderes der at ske levering af en ydelse, idet der ikke i nogen af transaktionerne sker en overdragelse af ejendomsretten, som er karakteristisk ved levering af en vare efter både EU-retten og dansk ret. Derudover konkluderes leveringen i de tre transaktioner at ske mod vederlag efter både EU-retten og dansk ret, idet vederlaget anses som en direkte modydelse for den ydelse, der udføres, idet der anses at være indgået en aftale om betalingen. Dette indikerer derfor, at der ses en sammenhæng mellem den leverede ydelse og det vederlag, som betales herfor. Ydermere konkluderer specialet, at Airbnb anses at formidle udlejningen i en andens navn, idet Airbnb ikke indgår et kontraktligt forhold med hverken værterne eller gæsterne i forbindelse med udlejningen, og værterne dermed anses at udleje i eget navn. Derudover anses Airbnb at formidle på en andens regning, idet værterne selv bærer den økonomiske risiko i forbindelse med udlejning.

Specialets tredje delanalyse undersøgte, hvorledes udlejning gennem Airbnb kan anses at være omfattet af momsfrigtagelsen ved udlejning af fast ejendom. Specialet konkluderer i den forbindelse, at et værelse og en bolig i form af et hus eller en lejlighed anses at være omfattet af begrebet fast ejendom efter både EU-retten og dansk ret. Derudover konkluderes det af analysen, at udlejning af en bolig gennem Airbnb uanset varigheden, samt udlejning af et værelse gennem Airbnb i en længere periode end én måned er omfattet af momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. pkt. og momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra I. Modsat konkluderes det, at udlejning af et værelse gennem Airbnb, der udlejes i en kortere periode end én måned anses som omfattet af undtagelsen til fritagelsen i henholdsvis momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 2. pkt. og momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2, hvorfor denne type udlejning er momspligtig. Analysen fastlagde, at både EU-rettens momssystemdirektiv og retspraksis

tilskriver medlemslandene en høj grad af frihed til selv at indsætte bestemmelser og foretage sondringen mellem, hvornår der er tale om hoteludlejning, hvorfor der ses en overensstemmelse mellem dansk ret og EU-retten.

For udlejning af en bolig gennem Airbnb konkluderes det efter dansk ret, at en ejendom i form af et hus eller en lejlighed anses som selvstændigt matrikuleret, og dermed kan karakteriseres som sommerhusudlejning. Derudover anses der med udlejningen af en bolig gennem Airbnb ikke at foreligge udlejning på hotellignende vilkår, idet der ikke tilbydes forplejning i forbindelse med opholdet. Som nævnt fastslår EU-retten, at medlemslandene selv skal foretage sondringen mellem, hvornår der er tale om hoteludlejning, hvorfor det af analysen konkluderes, at EU-retten må formodes at anse sondringen, som foretages i dansk ret, som forenelig med EU-retten.

For udlejning af et værelse konkluderes det, at udlejning af et værelse gennem Airbnb hverken kan anses som udlejning på sommerhuslignende vilkår eller på hotellignende vilkår. Det konkluderes af analysen, at værterne anses at drive selvstændig økonomisk virksomhed, hvorfor en udlejning af et værelse gennem Airbnb i en kortere periode end én måned, anses som omfattet af undtagelsen til fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8. 2. pkt. vedrørende momspligt ved udlejning af værelser i virksomheder af mindre end én måneds varighed. Modsat konkluderes værelser, som udlejes gennem Airbnb i en længere periode end én måned, at være omfattet af fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. pkt. Idet momssystemdirektivets artikel 135, stk. 2 foreskriver, at medlemslandene selv kan vælge at indsætte yderligere undtagelser til momsfrigtagelsen, vurderes denne undtagelse at være i overensstemmelse med EU-retten.

11 Litteraturliste

11.1 Faglitterære bøger

Evald, J. (2000): *Retskilderne og den juridiske metode*, 2. udgave, Jurist- og Økonomforbundets Forlag

Jensen, D. (2004): *Merværdiafgiftspligten*, 1. udgave, Jurist- og Økonomforbundets Forlag

Munk-Hansen, C. (2018): *Retsvidenskabsteori*, 2. udgave, Djøf Forlag

Pedersen, J. et al. (2015): *Skatteretten 1*, 7. udgave, Karnov Group

Pedersen, S. & Andersen, M. (2010): *Moms 2 - Fritagelser og lønsumsafgift*, 3. udgave, Thomson Reuters Professional A/S

Stensgaard, H. (2004): *Fradragsret for merværdiafgift*, 1. udgave, Jurist- og Økonomforbundets Forlag

Tvarnø, C. & Nielsen, R. (2017): *Retskilder og retsteorier*, 5. udgave, Jurist- og Økonomforbundets Forlag

11.2 Artikler

Andersen, K. (2018): *Airbnb indgår historisk aftale med Danmark*, TV2, udgivet 17/05-18 - besøgt d. 20/04-20 <https://nyheder.tv2.dk/politik/2018-05-17-airbnb-indgaar-historisk-aftale-med-danmark>

Bendtsen, R. (2018): *900.000 Airbnb-gæster fandt vej til Danmark sidste år*, Finans, udgivet 17/04-18 - besøgt d. 25/02-20
<https://finans.dk/erhverv/ECE10524083/900000-airbnbgaester-fandt-vej-til-danmark-sidste-aar/?ctxref=ext>

Eskildsen, C. (2012): *Det momsretlige neutralitetsprincip*, Skat Udland, 2012.55

11.3 Internetkilder

Airbnb: Airbnb Guest Refund Policy - besøgt d. 24/02-20

https://www.airbnb.dk/terms/guest_refund_policy

Airbnb: Airbnb HQ - besøgt d. 10/03-20

https://www.airbnb.dk/things-to-do/places/365073?set_beve_on_new_domain=1580127577_ZjU2NGZmMmU4ODc1

Airbnb: Building on Our Commitment to Trust, udgivet d. 15. November 2019 - besøgt d. 20/04-2020

<https://news.airbnb.com/building-on-our-commitment-to-trust/>

Airbnb: Fast facts - besøgt d. 18/02-20

<https://news.airbnb.com/fast-facts/>

Airbnb: Host Guarantee Terms and Conditions - besøgt d. 24/02-20

https://www.airbnb.dk/terms/host_guarantee

Airbnb: Hvad er Airbnb til arbejde? - besøgt d. 27/01-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/927/hvad-er-airbnb-til-arbejde>

Airbnb: Hvad er Airbnb-eventyr? - besøgt d. 27/01-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/2607/hvad-er-airbnbeventyr>

Airbnb: Hvad er Airbnb-oplevelser? - besøgt d. 27/01-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/1581/hvad-er-airbnboplevelser>

Airbnb: Hvad er Airbnb's servicegebyr? - besøgt d. 24/02-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/1857/hvad-er-airbnbs-servicegebyr>

Airbnb: Hvad er Airbnb's standarder & forventninger? - besøgt d. 10/03-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/1199/hvad-er-airbnbs-standarder-forventninger>

Airbnb: Hvad er Airbnb, og hvordan fungerer det? - besøgt d. 27/01-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/2503/hvad-er-airbnb-og-hvordan-fungerer-det>

Airbnb: Hvad er Open Homes? - besøgt d. 27/01-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/2340/hvad-er-open-homes>

Airbnb: Hvad gør jeg, når jeg har fået en anmodning om at booke? - besøgt d. 24/02-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/28/hvad-gør-jeg-når-jeg-har-fået-en-anmodning-om-at-booke>

Airbnb: Hvem kan blive vært hos Airbnb? - besøgt d. 19/03-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/18/hvem-kan-blive-vært-hos-airbnb>

Airbnb: Hvordan angiver jeg min pris per nat? - besøgt d. 02/03-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/474/hvordan-angiver-jeg-min-pris-per-nat>

Airbnb: Hvordan deler jeg mine ordensregler med gæster? - besøgt d. 02/03-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/472/hvordan-deler-jeg-mine-ordensregler-med-gæster>

Airbnb: Hvordan tilmelder jeg mig Airbnb som virksomhed eller administrerer

virksomhedsoplysninger på en konto - besøgt d. 20/04-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/2231/hvordan-tilmelder-jeg-mig-airbnb-som-en-virksomhed-eller-administrerer-virksomhedsoplysninger-på-en-konto>

Airbnb: Hvordan udregner jeg min udbetaling? - besøgt d. 03/03-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/459/hvordan-udregner-jeg-min-udbetaling>

Airbnb: Hvordan vælger jeg, hvad mit opslag skal koste? - besøgt d. 02/03-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/52/hvordan-vælger-jeg-hvad-mit-opslag-skal-koste>

Airbnb: Hvorfor blev mit opslag deaktiveret? - besøgt d. 25/02-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/489/hvorfor-blev-mit-opslag-deaktiveret>

Airbnb: Hvornår får jeg min udbetaling? - besøgt d. 26/02-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/425/hvornår-får-jeg-min-udbetaling>

Airbnb: Kan jeg afvise bookingforespørgelser eller reservationsanmodninger? - besøgt d. 26/02-20

<https://www.airbnb.dk/help/article/360/kan-jeg-afvise-bookingforespørgsler-eller-reservationsanmodninger>

Airbnb: New rules in Denmark are driving responsible growth on Airbnb - besøgt d. 18/02-20

<https://news.airbnb.com/new-rules-in-denmark-are-driving-responsible-growth-on-airbnb/>

Airbnb: Oplysninger om firma - besøgt d. 20/04-20

<https://www.airbnb.dk/about/company-details>

Airbnb: Payments Terms of Service - besøgt d. 24/02-20

https://www.airbnb.dk/terms/payments_terms#sec201910_7

Airbnb: Terms of Service for European Users - besøgt d. 24/02-20

<https://www.airbnb.dk/terms>

Airbnb: Tillid og sikkerhed - besøgt d. 24/02-20

<https://www.airbnb.dk/trust/standards>

Airbnb Newsroom: Update on the Airbnb Community - besøgt d. 25/02-20

<https://news.airbnb.com/update-on-the-airbnb-community/>

Elov: Definition af kendelse - besøgt d. 04/02-20

https://www.elov.dk/juridisk-ordbog/kendelse/?fbclid=IwAR0IDSguCMgXwe1pMheSvg1FAZRR0VHdFidlww5v9ik5NAZgWXQlaWyA_vA

Europa Kommissionen: Anvendelse af EU-lovgivningen - besøgt d. 13/05-20

https://ec.europa.eu/info/law/law-making-process/applying-eu-law_da

Folketinget, EU-Oplysningen: Præjudicielle spørgsmål - besøgt d. 06/02-20

<https://www.eu.dk/da/leksikon/Praejudicielle%20spoergsmaal>

Folketinget: Hvad er en traktat? - besøgt d. 04/02-20

<https://www.eu.dk/da/faq/alle-faqs/hvad-er-en-traktat>

Folketinget: Hvorfor har domstolen skiftet betegnelse fra EF-Domstolen til EU-Domstolen? -

besøgt d. 20/04-20 <https://www.eu.dk/faq/alle-faqs/hvorfor-har-domstolen-skiftet-betegnelse-fra-ef-domstolen-til-eu-domstolen>

Inforevision: Moms ved udlejning af værelser, Airbnb m.v., udgivet d. 25. juni 2019 - besøgt d. 20/04-20

<http://www.mynewsdesk.com/dk/inforevision/news/moms-ved-udlejning-af-vaerelser-airbnb-mv-375348>

iProperty Management: Airbnb statistics, sidst opdateret marts 2020 - besøgt d. 10/03-20

<https://ipropertymanagement.com/research/airbnb-statistics>

Skat: Få et bindende svar - besøgt 04/02-20

<https://skat.dk/skat.aspx?oid=2242235>

Skatteankestyrelsen: Landsskatteretten - besøgt 10/02-20

<https://www.skatteankestyrelsen.dk/om-styrelsen/organisation/landsskatteretten/>

Skatteministeriet (2018): *Afgifter - provenuet af afgifter og moms*, 11. oktober 2018 - besøgt d.

27/01-20 <https://www.skm.dk/skattetal/statistik/provenuoversigter/afgifter-provenuet-af-afgifter-og-moms>

Skattestyrelsen (2020): *Nu tager Skattestyrelsen fat i Airbnb-udlejere*, pressemeddelelse, 10.

februar 2020 - besøgt d. 08/05-20

<https://www.sktst.dk/aktuelt/pressemeddelelser/nu-tager-skattestyrelsen-fat-i-airbnb-udlejere/>

11.4 Den juridiske vejledning 2020

Den juridiske vejledning A.A.1.9 - Domstolene

Den juridiske vejledning D.A.1.1 - Historisk baggrund

Den juridiske vejledning D.A.1.4 - Momsens indførelse

Den juridiske vejledning D.A.3.1.4.1 - Økonomisk virksomhed

Den juridiske vejledning D.A.4.1.2 - Levering mod vederlag

Den juridiske vejledning D.A.4.1.4 - Levering af varer

Den juridiske vejledning D.A.5.8.3 - Kort om momsfritagelse for udlejning og bortforpagtning af fast ejendom

Den juridiske vejledning D.A.5.8.4.1.2 - Definition: Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom

Den juridiske vejledning D.A.5.8.5 - Momsfritagelse for udlejning af sommerhuse

Den juridiske vejledning D.A.5.8.8 - Momspligt ved udlejning af hotelværelser

11.5 Lovgivning

EUF-traktaten: Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde - besøgt d. 29/01-20

<https://www.eu.dk/da/dokumenter/traktater/traktaten-euf>

Lov nr. 1098 af 29. december 1999 - besøgt d. 06/02-20

http://webarkiv.ft.dk/?/samling/19991/lovforslag_oversigtsformat/L79.htm

Lovbekendtgørelse 2019-09-26 nr. 1021 om merværdiafgift (Momsloven)

Rådets andet direktiv af 1967-04-11 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystems struktur og de nærmere regler for dets anvendelse (67/228/EØF)

Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (77/388/EØF)

Rådets direktiv af 2006-11-28 om det fælles merværdiafgiftssystem (2006/112) (Momsstemdirektivet)

Rådets gennemførelsesforordning nr. 282/2011 af 2011-03-15 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem (omarbejdning) (Momsforordningen)

11.6 Kendelser og afgørelser

11.6.1 Højesteret

SKM2012.529.HR

SKM2012.582.HR

11.6.2 Landsretterne

SKM2010.799.ØLR

SKM2018.480.VLR

SKM2019.576.VLR

TfS1998.708.ØLR

11.6.3 Byretterne

SKM2016.596.BR

SKM2018.390.BR

11.6.4 Landsskatteretten

SKM2007.169.LSR

SKM2007.899.LSR

SKM2014.781.LSR

SKM2015.619.LSR

11.6.5 Skatterådet

SKM2007.402.SR

SKM2007.723.SR

SKM2008.304.SR

SKM2008.463.SR

SKM2009.345.SR

SKM2009.634.SR

SKM2010.365.SR

SKM2013.359.SR

SKM2017.733.SR

SKM2019.308.SR

11.6.6 Øvrige

TfS1996.848MNA

SKM2005.476.SKAT

11.7 EU-domme

Sag C-102/86, Apple and Pear Development Council

Sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla

Sag C-16/93, R. J. Tolsma

Sag C-230/94, Renate Enkler

Sag C-346/95, Elisabeth Blasi

Sag C-409/98, Mirror Group plc.

Sag C-451/99, Auto Service Leasing GmbH

Sag C-174/00, Kennemer Golf & Country Club

Sag C-315/00, Rudolf Maierhofer

Sag C-284/03, Temco Europe SA

Sag C-200/04, Finanzamt Heidelberg

Sag C-174/06, CO.GE.P. Srl

Sag C-88/09, Graphic Procede

Sag C-174/14, Saudacor

Sag C-420/18, OI