

## Udenrigsministeriet

Medlemmerne af Folketingets Europaudvalg

Asiatisk Plads 2  
DK-1448 København K  
Telefon +45 33 92 00 00  
Telefax +45 32 54 05 33  
E-mail: [um@um.dk](mailto:um@um.dk)  
<http://www.um.dk>  
Girokonto 3 00 18 06

Bilag  
10

Sagsnummer  
2023-1

Kontor  
EKN

12. maj 2023

### **ORIENTERING**

#### **Dialog med EU-Kommissionen angående kunstnermoms**

Til underretning for Folketingets Europaudvalg vedlægges Skatteministeriets orientering vedrørende dialog med EU-Kommissionen angående kunstnermoms.

Lars Løkke Rasmussen

  
**Skatteministeriet**

12. maj 2023  
J.nr. 2022 - 14976

Til Folketinget – Europaudvalget

Regeringen har tidligere fremsat lovforslag (L 106 B i folketingssamlingen 2021/22 og L 13 i 2022/23, 1. samling), der havde til formål at ændre momsreglerne, når forvaltningsorganisationer meddeler licens til forfattere og kunstneres ophavsretsbelagte værker.

I forbindelse med folketingsbehandlingen har der været rejst tvivl om nødvendigheden af lovforslaget. Skatteministeren besluttede derfor at anmode EU-Kommissionen om en udtalelse.

EU-Kommissionen har imidlertid tilkendegivet, at den ikke kan afgive en udtalelse, da spørgsmålet ikke har været afgjort ved EU-Domstolen, og at den ikke kan tage stilling til, hvordan EU-Domstolen vil stille sig, hvis spørgsmålet forelægges Domstolen til afgørelse. EU-Kommissionen er således ikke fremkommet med en udtalelse om spørgsmålet.

Dialogen med EU-Kommissionen er afsluttet, men har trukket længere ud end forventet, og lovforslaget kan derfor ikke nå at blive fremsat i denne folketingssamling.

Jeg oversender hermed til orientering den samlede korrespondance med EU-Kommissionen bestående af mine henvendelser med bilag samt EU-Kommissionens svar, som jeg har stillet i udsigt i min besvarelse af EUU alm. del spm. 97 og 72 (2022-23, 2. saml.). For god ordens skyld skal jeg bemærke, at der som følge af min anmodning til EU-Kommissionen om en uddybning af baggrunden for, at EU-Kommissionen ikke kan afgive en udtalelse, har været afholdt et virtuelt møde. På mødet bekræftede EU-Kommissionen sin holdning.

Jeppe Bruus

/ Jeanette Rose Hansen

  
**Skatteministeriet**

DG TAXUD

February 28, 2023  
J.nr. 2022 - 14976

**Ministry of Taxation**  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
DK 1402 – København K

Tel. +45 33 92 33 92  
Mail [skm@skm.dk](mailto:skm@skm.dk)

[www.skm.dk](http://www.skm.dk)

Dear Mr. Gerassimos Thomas,

I write to you concerning an issue, which has given rise to considerable political debate in Denmark. The issue is connected to planned changes of the Danish VAT rules aiming at clarifying the VAT rules applying to artists.

The planned changes were already contained in a draft bill, which was introduced in the Danish Parliament during Spring 2022. During the parliamentary debates on the draft bill, the Tax Committee of the Danish Parliament requested a legal opinion from a Danish law firm (Gorriksen Federspiel), which – as regards the interpretation of article 28 of the VAT Directive – differed from the interpretation of the Danish authorities.

Not least due to the differing interpretations of the VAT Directive on that specific point, the draft bill was not adopted by the Danish Parliament before the end of the parliamentary year.

The Danish authorities have not changed their interpretation of article 28 of the VAT Directive, and the Danish Government therefore intends to present the bill in the Danish Parliament again.

However, in order to avoid renewed discussions on the interpretation of the VAT Directive hindering the adoption of the bill, the Danish Government has decided to request the Commission's view on the interpretation of article 28 of the VAT Directive before the bill is presented in Parliament.

My services have therefore prepared the enclosed note explaining the issue in more detail, and this note is simultaneously being transmitted to Head of Unit C.1., Mr. Patrice Pillet.

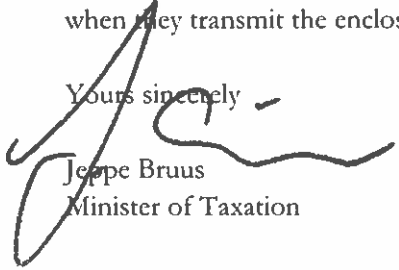
It follows from normal rules on the treatment of draft bills in the Danish Parliament, that the draft bill must be presented in Parliament at the latest at the beginning of April if the bill shall be adopted within the present parliamentary year.

As the view of the Commission might influence the decision on whether to present the bill in Parliament, the Danish authorities kindly ask for the Commission's answer before the end of March.

Also, I would like to stress that if it could be in any way considered useful for facilitating the process, I am more than willing to participate in a meeting in order to discuss the matter.

Finally, I should mention that I have asked my services to include a copy of this letter, when they transmit the enclosed note to Mr. Pillet.

Yours sincerely

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Jeppe Bruus', written over the typed name.

Jeppe Bruus  
Minister of Taxation

28 February 2023  
File no.2022-14976

Office:  
VAT, Indirect Taxes and Customs

Initials:

## **Request for a written statement on the interpretation of article 28 of the VAT Directive**

### **1. Background**

In its judgment of 21 January 2021 in case C-501/19, UCMR-ADA, the ECJ dealt with the application of the VAT Directive<sup>1</sup> when collective management organisations collect, in their own name but on behalf of holders of copyright, royalties from end users.

In the answer to question 2, the ECJ concluded:

“Article 28 of the [VAT Directive] must be interpreted as meaning that a collective management organisation which collects, in its own name but on behalf of holders of copyright in musical works, royalties due to them in consideration for the authorisation for the public performance of their protected works, acts as a ‘taxable person’ within the meaning of that provision and is therefore deemed to have received the services in question from those rights holders before providing them to the end user itself. In such a case, that organisation is required to issue invoices in its own name to the end user containing the royalties collected from the latter, including value added tax (VAT). The copyright holders are, in turn, required to issue to the collective management organisation invoices including VAT for the services supplied in respect of the royalties received.”

The present note deals with the consequences of the judgment in a Danish context.

As regards the VAT treatment of copyright holders, Denmark applies the derogation in Annex X, Part B, which allows States which were members of the Community on 1 January 1978 to continue to exempt the supply of services<sup>2</sup> by authors, artists, and performers. The exemption is applicable, when authors, artists and performers supply rights to use copyrights on their artistic works directly to an end user. The judgment in case C-501/19, UCMR-ADA, clearly does not affect the right to continue applying this stand still-derogation to the services supplied by those persons.

Prior to the judgment in case C-501/19, UCMR-ADA, the Danish tax authorities considered the services provided by collective management organisations to end users not to have been provided by “taxable persons”, and therefore did not require VAT to be charged on the royalties paid by the end users.

---

<sup>1</sup> Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax (OJ 2006 L 347, p. 1), as amended by Council Directive 2010/88/EU of 7 December 2010 (OJ 2010 L 326, p. 1).

<sup>2</sup> With the exception of the specific services enumerated in Annex X, Part B (1)(a-i).

In Spring 2022, the Danish Government introduced a draft bill in the Danish Parliament, which contained, *inter alia*, certain provisions aiming at clarifying the VAT rules applying to artists. During the parliamentary debates on the bill, the question was raised whether it is – as it was indicated in the preparatory works – a consequence of the judgment in case C-501/19, UCMR-ADA, that, in a Danish context, the services provided by collective management organisations to end users must be taxed.

The Tax Committee of the Danish Parliament requested a legal opinion from a Danish law firm (Gorrissen Federspiel – hereinafter “GF”), which concluded that article 28 of the VAT Directive must be interpreted in such a way that since the services provided by the copyright holders to the collective management organisations are exempted, the services provided by the organisations to the end users are likewise exempt.<sup>3</sup>

The draft bill was not adopted by the Danish Parliament before the end of the parliamentary year.

### **The interpretation of the Danish authorities**

In the opinion of the Danish authorities, the ECJ’s judgment of 14 July 2011 in case C-464/10, Henfling and Others, is central as regards the interpretation of article 28 of the VAT Directive<sup>4</sup>.

The Henfling judgment concerned a company (TFB) registered for VAT in Belgium whose business comprised taking bets, in particular, on horse races in Belgium and in other States. TFB used a network of local agents, called “buralistes”, who were responsible for collecting better’s stakes on horse races or other sporting events, registering the bets, issuing betting slips or tickets for better’s and paying out winnings.

On the basis of the questions referred by the national court, the ECJ answered those questions on the premiss that the buralistes acted in their own name but on behalf of TCB when accepting bets from the better’s (points 32 and 39 of the judgment). In points 34-37 of the judgment, the Court stated:

34. As regards the treatment of such involvement from a VAT point of view, Article [28 of the VAT Directive] provides that, where a taxable person acting in his own name but on behalf of another takes part in a supply of services, he is considered to have received and supplied those services himself.

35. Accordingly, that provision creates the legal fiction of two identical supplies of services provided consecutively. Under that fiction, the operator, who takes part in

---

<sup>3</sup> The legal opinion as well as the Danish Ministry of Taxation’s answer to a Parliamentary question requesting the Ministry’s comments to the legal opinion are included, in the original Danish version, as annexes.

<sup>4</sup> The Henfling judgment actually concerned the predecessor of article 28 of the VAT Directive, namely Article 6(4) of the Sixth Directive. However, the two provisions are identical, and for the sake of convenience, the judgment is referred to as if it had in fact dealt with article 28 of the VAT Directive.

the supply of services and who constitutes the commission agent, is considered to have, firstly, received the services in question from the operator on behalf of whom it acts, who constitutes the principal, before providing, secondly, those services to the client himself. It follows that, as regards the legal relationship between the principal and the commission agent, their respective roles of service provider and payer are notionally inversed for the purposes of VAT.

36. Since Article [28 of the VAT Directive] comes under Title [IV] of that directive, headed ‘Taxable transactions’, and is couched in general terms, without containing restrictions as to its scope or its extent, the fiction created by that provision also concerns the application of VAT exemptions under the [VAT Directive]. It follows that, if the supply of services in which the commission agent takes part is exempt from VAT, that exemption applies likewise to the legal relationship between the principal and the commission agent.

37. That conclusion applies also to the exemption under Article [135(1)(i) of the VAT Directive<sup>5</sup>], relating to the business of taking bets. Indeed, that exemption does not present – as compared with other exemptions – specific features which would justify limiting the scope of Article [28] of that directive and excluding bets from it. Furthermore, in the context of the application of Article [28], it is irrelevant that Article 135(1)(i) does not provide for exempting supplies by intermediaries or negotiation, whereas such an exemption is expressly provided for in Article [135(1)(a) and (d) of the VAT Directive].

In the view of the Danish authorities, the judgment basically states that Article 28 of the VAT Directive must be interpreted in accordance with its express wording:

Even if, objectively, there is only one delivery of betting services taking place, when those services are provided to the end user by a commission agent acting in his own name but on behalf of the principal, this must be treated as two successive deliveries of the same services. Furthermore, as betting services are exempted, this exemption applies to both sets of deliveries.

However, as expressly stated in point 37 of the judgment, as regards the application of exemptions, it must be examined whether the relevant exemption presents “specific features”, which makes it inapplicable to both deliveries.

As regards collective management organisations which collect, in their own name but on behalf of holders of copyright, royalties from end users, the only possible exemption, namely the stand still-exemption applied in Denmark in accordance with Annex X, Part B, only allows for exempting the “supply of services by authors, artists, and performers”.

---

<sup>5</sup> The judgment refers to the identical provision in Article 13(B)(a) and (d) of the Sixth Directive.

The exemption is not only defined according to the nature of the services supplied, but also according to the status of the supplier, who must be an author, artist or performer. In other words, the exemption is “personal”.

Consequently, supplies of the right to use copyrights by an intermediary who does not have the status of author, artist, or performer cannot be covered by the exemption provided for in that provision. In this context, it should be underlined that exemptions from VAT are to be strictly interpreted. As the term “authors, artists, and performers” Annex X, Part B, of the VAT Directive is unambiguous, it clearly cannot be understood as including intermediaries who are not specifically either authors, artists, or performers<sup>6</sup>.

Therefore, in the view of the Danish authorities, the exemption presents exactly such “specific features”, which makes it inapplicable to the services provided by the collective management organisations to the end user in a situation covered by article 28 of the VAT Directive.

In the legal opinion submitted by GF, it is conceded that Annex X, Part B, only allows for exempting the “supply of services by authors, artists, and performers”, and that the exemption is therefore “personal”.

However, GF claims that the limitation regarding the status of the supplier cannot be considered as a “specific feature”, which means that it cannot be applied to the services provided by the collective management organisations when they act in their own name but on behalf of authors, artists, or performers, cf. article 28 of the VAT Directive.

The reason given for this claim in GF’s legal opinion is that the Danish Ministry of Taxation has itself defined what constitutes a specific feature in the sense of point 37 of the Henfling-judgment.

In the opinion of the Danish authorities, that statement is unfounded. The fact that Annex X, Part B, only allows for exempting the “supply of services by authors, artists, and performers”, and that the exemption is therefore “personal” is undeniably a specific feature of that exemption. It is not a specific feature “defined” by the Danish Ministry of Taxation but, on the contrary, a specific feature which follows from the express wording of the provision.

---

<sup>6</sup> See also the judgment in Case C-401/05, VPD, regarding an exemption covering the supply of dental prostheses made by dentists or dental technicians. The Court concluded that the exemption could not be applied to supplies of dental prostheses from intermediaries, who were not dentists or dental technicians, even if the prostheses had been supplied to the intermediaries by a dentist or a dental technician. It is underlined that a rule similar to article 28 of the VAT Directive applies to commission services for goods, cf. article 14 (2)(c) of the VAT Directive. This provision stipulates that the transfer of goods pursuant to a commission agreement must be considered a taxable supply, so that there must be considered to be two successive deliveries of the same product, even if the intermediary acts in his own name but on account of the principal, cf. also the judgment in case C-274/15, *Commission v Luxembourg*, points 85-89.



It should be mentioned that, in footnote 8 of the legal opinion, GF refers to a judgment of the German Bundesfinanzhof of 25 April 2008 (case XI Rr6/r6).

The Danish authorities have noted that the German Ministry of Finance in its general VAT Guidelines – while acknowledging the result of the judgment in the context of the specific exemption that it dealt with – states in relation to commission services:

“Personal characteristics of those involved are still relevant as each service in the chain of services within a service commission must be taken into consideration separately in the VAT assessment. This can for instance be important for the application of tax exemption rules”.<sup>7</sup>

In the brackets following this statement, the Guidelines refer, as an example, to a specific German exemption regarding services from blind persons.

Without wishing to enter into a discussion of the interpretation of national German VAT rules, administrative practice and/or case law, the Danish authorities therefore have no reason to believe that the German tax authorities apply an interpretation of article 28 of the VAT Directive, which differs from that of the Danish authorities.

### **The request of the Danish authorities**

For the reasons explained above, the Danish authorities continue to be of the opinion, that the exemption applying to the services of the copyright holders cannot be applied to the services provided by the collective management organisations.

Therefore, in order to get the Danish rules on VAT in line with EU Law as interpreted by the ECJ in case C-501/19, UCMR-ADA the Danish Government intends to present the draft bill, which was not adopted during the previous parliamentary year, in the Danish Parliament anew.

However, due to the uncertainties as regards the interpretation of the VAT Directive, which have been created by the legal opinion of GF, the Government has also decided that the Danish authorities should, before the bill is to be presented in Parliament at the beginning of April, request *the Commission’s express written view on, whether the Commission shares the Danish authorities’ interpretation of article 28 of the VAT Directive as presented above.*

As the view of the Commission might influence the decision on whether to present the bill in Parliament, the Danish authorities kindly ask for the Commission’s answer before the end of March.

---

<sup>7</sup> In the original German: “Personenbezogene Merkmale der an der Leistungskette Beteiligten sind weiterhin für jede Leistung innerhalb einer Dienstleistungskommission gesondert in die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung einzubeziehen. Dies kann z. B. für die Anwendung von Steuerbefreiungsvorschriften von Bedeutung sein”. The Guidelines can be found via this link: [Umsatzsteuer-Anwendungserlass Stand 7. Februar 2023 \(bundesfinanzministerium.de\)](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Pressemitteilungen/2023/02/23-02-01-umsatzsteuer-anwendungserlass-stand-7-februar-2023.html). The passage cited is on p. 117, point 3.15 (3).



# Redegørelse til Folketingets Skatteudvalg

Dato: 29. april 2022

## Redegørelse til brug for Folketingets behandling af lovforslag L 106 om ændring af momsloven (Ændring af momsreglerne for forfattervirksomhed og kunstnerisk aktivitet m.v.)

### 1 Baggrund

1.1 I den indgåede konsultaftale af 22. april 2022 har Folketingets Skatteudvalg anmodet Gorrissen Federspiel Advokatpartnerselskab om at afgive en redegørelse ud fra følgende kommissorium:

*” Det skal vurderes, om hver enkelt af de dele af lovforslaget, som vedrører indførelse af moms på ophavsret, herunder eventuelle ændringer i muligheden for momsfri viderefakturering (som i dag benyttes af forvaltningsorganisationerne til at undgå moms på ophavsrettigheder), er udtryk for en nødvendig minimumsimplementering af EU-reglerne, herunder navnlig EU-Domstolens afgørelse i sagen C-501/19, UCMR – ADA om moms og meddelelse af licenser vedrørende ophavsrettigheder. Såfremt ikke alle dele er udtryk for en nødvendig minimumsimplementering, skal det angives, hvilke dele der er, og hvilke dele der ikke er. Det skal ligeledes vurderes, hvordan stand still-bestemmelsen bliver påvirket.”*

1.2 Denne redegørelse udgør en besvarelse af det angivne kommissorium.

### 2 Vurdering

Det er vores vurdering, at EU-retten – i modsætning til, hvad der antages i lovforslaget - **ikke** stiller krav om at gøre meddelelse af licens til ophavsrettigheder momspligtig, når licensen meddeles af andre end forfatteren eller kunstneren selv, f.eks. via en udpeget kollektiv forvaltningsorganisation (formidler), der handler i eget navn, men for indehaveren af ophavsrettighedens regning. Der er med andre ord ikke et EU-retligt behov for at foretage den foreslåede ændring i muligheden for momsfri formidling.

### 3 Gældende ret

#### 3.1 Momsdirektivets anvendelsesområde

3.2 Moms er reguleret i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter ”momsdirektivet”) med ændringer.

3.3 Momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c, foreskriver momspligt ved levering af ydelser mod et vederlag herfor:

*” 1. Følgende transaktioner er momspligtige:*

*[...]*

*c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats*



område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab”

3.4 Den såkaldte standstill-bestemmelse i momsdirektivet:

3.5 Momsdirektivets artikel 371 giver for EU-lande, der var medlem af EU pr. 1. januar 1978 (dengang EF), herunder Danmark, en mulighed for at fortsætte med at fritage visse transaktioner fra momspligten:

” De medlemsstater, som pr. 1. januar 1978 fritog de transaktioner, der er anført i bilag X, del B, kan fortsætte med at fritage dem på de betingelser, der var gældende i hver af de berørte medlemsstater på samme dato.”

3.6 Af bilag X, del B, nr. 2, fremgår, at ydelser leveret af forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere, kan fortsætte med at være fritaget fra momspligten:

” **DEL B Transaktioner, som medlemsstaterne kan fortsætte med at fritage for afgift**

[...]

2) Ydelser leveret af forfattere, kunstnere, herunder udøvende kunstnere, [...], undtagen følgende ydelser:

a) Overdragelse af patenter, varemærker og lignende rettigheder samt meddelelse af licenser vedrørende disse rettigheder”

3.7 Efter ordlyden af standstill-bestemmelsen i artikel 371 shm. bilag X er det en betingelse for momsfrigørelse, at der er tale om ydelser, som er ”leveret af” forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere.

3.8 Visse typer af kunstneriske ydelser kan dog ikke fritages. De ydelser, som ikke kan fritages, er ”overdragelse af patenter, varemærker og lignende rettigheder samt meddelelse af licenser vedrørende disse rettigheder”, jf. nr. 2, litra a.

3.9 Standstill-bestemmelsen i momsdirektivet gav altså Danmark følgende muligheder:

Personlig levering af kunstneriske ydelser	Momsfrit
Overdragelse eller licensgivning af patenter, varemærker og lignende rettigheder	Momspligtigt
Overdragelse af ophavsrettigheder	Momsfrit (men dog gjort momspligtigt)
Licensgivning af ophavsrettigheder	Momsfrit

**4 Danmarks udnyttelse af standstill-bestemmelsen**

4.1 Som anført i Den juridiske vejledning 2022-1, pkt. D.A.5.7.2, har Danmark i henhold til standstill-bestemmelsen opretholdt en momsfrihed i momslovens<sup>1</sup> § 13, stk. 1, nr. 7, for forfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed:

<sup>1</sup> Lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019, bekendtgørelse af lov om merværdiafgift (momsloven) som senere ændret.



” § 13 Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

[...]

7) Forfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed”

#### 4.2 Overdragelse af ophavsrettigheder:

4.3 EU-Domstolen har ikke haft lejlighed til at fortolke begrebet ”lignende rettigheder” i bestemmelsen, men det må antages, at det ikke omfatter ophavsrettigheder.

4.4 Skatteministeriet har hidtil fortolket udtrykket således, at det inkluderede ophavsrettigheder. En *overdragelse* af en ophavsrettighed er således blevet anset for *momspligtig*. Danmark har med andre ord ikke udnyttet *standstill*-bestemmelsen angående momsfrihed for *overdragelse* af ophavsrettigheder.

4.5 Skatteministeriet anfører på side 5 i det fremsatte lovforslag L 106, at den hidtidige fortolkning af en ”lignende rettighed” som omfattende ophavsrettigheder ikke er korrekt, og at Danmark således godt kunne have valgt at opretholde en momsfrigørelse af overdragelse af ophavsrettigheder.

4.5.1 Da Danmark imidlertid faktisk har gjort overdragelser af ophavsrettigheder momspligtige, og dermed på dette punkt indskrænket momsfrigørelsen efter *standstill*-bestemmelsen, er dette bindende for eftertiden. Danmark kan således ikke i dag på grundlag af bestemmelsen genskabe momsfriheden for vederlag i forbindelse med *overdragelse* af en ophavsret.

4.6 Vi er enige i denne forståelse af *standstill*-bestemmelsen. Momsdirektivets artikel 371 tillader alene en fortsat anvendelse af visse, allerede eksisterende momsfrigørelser, men ikke genindførelse af ophørte fritagelser.<sup>2</sup>

#### 4.7 Licensgivning af ophavsrettigheder:

4.8 Skatteministeriet anfører på side 8 i den fremlagte redegørelse af 2. marts 2022 (L 106 - bilag 10), at *licensgivning* af ophavsrettigheder efter praksis har været momsfrigørelset. Dette er som nævnt i overensstemmelse med *standstill*-bestemmelsen, men for så vidt i strid med Skatteministeriets dagældende fortolkning af ”lignende rettigheder”.

### 5 **Formidlingsbestemmelsen**

5.1 Momsdirektivets artikel 28 indeholder følgende formidlingsbestemmelse:

” Når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemandes regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.”

<sup>2</sup> Jf. – for så vidt angår den tilsvarende bestemmelse i det tidligere sjette momsdirektivs artikel 28, stk. 3, litra b) – domme af 8. juli 1986, *Kerrutt* (73/85, EU:C:1986:295, præmis 17), og af 13. juli 2000, *Idéal tourisme* (C-36/99, EU:C:2000:405, præmis 32 med henvisning). Jf. også analogt dom af 11. december 2008, *Danfoss og AstraZeneca* (C-371/07, EU:C:2008:711, præmis 24-44) (vedrørende den sammenlignelige mulighed for at opretholde undtagelser fra retten til fradrag af indgående moms). Se også generaladvokat Sharpstons forslag til afgørelse af 10. marts 2016, *Ordre des barreaux francophones et germanophone m.fl.* (C-543/14, EU:C:2016:157).



- 5.2 Momsdirektivets formidlingsbestemmelse genfindes i momslovens § 4, stk. 4:
- ” 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.”*
- 5.3 Ifølge bestemmelsens ordlyd anses formidleren for selv at have leveret ”den pågældende ydelse”. Dette taler efter vores vurdering for, at selv om der, jf. nedenfor, skabes en momsmæssig ”retlig fiktion” om, at formidlingen anses som to transaktioner i momsmæssig henseende, leverer formidleren en ydelse til licenstageren, som er *identisk* med den ydelse, som formidleren momsmæssigt modtog fra licensgiveren (idet det forudsættes, at der sker ren formidling, hvor formidleren ikke selvstændigt leverer supplerende ydelser til licenstageren).
- 6 Lovforslagets § 1, nr. 3**
- 6.1 I det fremsatte lovforslag L 106 foreslås i § 1, nr. 3, følgende affattelse af momslovens § 13, stk. 1, nr. 7:
- ” Ydelser leveret af forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere, i forbindelse med forfattervirksomhed eller kunstnerisk aktivitet. Fritagelsen omfatter dog ikke overdragelse af ophavsrettigheder samt patenter, varemærker og lignende rettigheder og meddelelse af licenser vedrørende patenter, varemærker og lignende rettigheder.”*
- 6.2 Denne del af lovforslaget giver anledning til følgende bemærkninger:
- 6.3 Første punktum i den foreslåede bestemmelse:
- 6.4 I den gældende momslov er der momsfrihed for ”*[f]orfatter- og komponistvirksomhed samt anden kunstnerisk virksomhed.*”
- 6.5 Dette ændres ifølge lovforslaget til momsfrihed for ”*[y]delser leveret af forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere, i forbindelse med forfattervirksomhed eller kunstnerisk aktivitet.*”
- 6.6 Skatteministeriet anfører på side 11 i redegørelsen (L 106 - bilag 10), at den foreslåede ordlyd ikke medfører en ændring af gældende regler og praksis vedrørende den kreds af personer (forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere), der er omfattet af fritagelsen.
- 6.7 Vi er enige heri, og at ordlyden nu er i bedre overensstemmelse med ordlyden i *standstill*-bestemmelsen i momsdirektivet.
- 6.8 Samtidig præciserer Skatteministeriet, at i henhold til det momsretlige neutralitetsprincip omfatter momsfrigtagelsen også forfatteren og kunstneren, herunder den udøvende kunstner, i selskabsform, således at der opnås samme momsmæssige muligheder uanset valg heraf.



- 6.9 Forslagets andet punktum, første led (overdragelse):
- 6.10 Efter *standstill*-bestemmelsen kan ”overdragelse af patenter, varemærker og lignende rettigheder” ikke momsfritages.
- 6.11 Med lovforslaget vil ”overdragelse af ophavsrettigheder samt patenter, varemærker og lignende rettigheder” fremover ikke være omfattet af momsfritagelsen – og dermed underlagt momspligt.
- 6.12 Ordlydsmæssigt udvides undtagelsen i anvendelsesområdet af § 13, stk. 1, nr. 7, således at der også kommer moms på vederlag for *overdragelse* af ophavsrettigheder. Dette svarer imidlertid til hidtidig praksis, og det er nødvendigt at fastholde momspligten, da Danmark ikke kan gå tilbage til momsfrihed efter en *standstill*-bestemmelse, når momspligten på overdragelse af ophavsrettigheder én gang er blevet indført.
- 6.13 Vi er således enige i Skatteministeriets overvejelser på dette punkt.
- 6.14 Forslagets andet punktum, andet led (licensgivning):
- 6.15 Efter *standstill*-bestemmelsen kan der ikke gives momsfritagelse på ”meddelelse af licenser vedrørende disse rettigheder [dvs. patenter, varemærker og lignende rettigheder]”.
- 6.16 Ifølge forslaget vil der fremover skulle pålægges moms på ”meddelelse af licenser vedrørende patenter, varemærker og lignende rettigheder.”
- 6.17 Den foreslåede nye bestemmelse medfører således, at *licensgivning* af ophavsrettigheder vil være undtaget fra momspligt, da vederlag herfor efter hidtidig praksis har været momsfrit. Momsfriheden for licensgivning af ophavsrettigheder fastholdes med andre ord i henhold til *standstill*-bestemmelsen, som den nu fortolkes af Skatteministeriet.
- 6.18 Vi er enige, at dette er i overensstemmelse med EU-retten.
- 7 **Analyse af den momsretlige behandling af formidling af licensgivning af ophavsrettigheder**
- 7.1 I lovforslaget præciseres det, at momsfriheden udelukkende angår ydelser, som leveres *personligt* af kunstnerne.
- 7.2 Dette medfører ifølge Skatteministeriet, at den hidtidige momsfrihed for formidling af licensgivning fremover gøres momspligtigt, da licensgivningen ikke leveres direkte af kunstneren, men af formidleren.
- 7.3 Det anføres således på side 5 i lovforslaget, at
- ”[f]orslaget betyder i overensstemmelse med dommen [sag C-501/19, UCMR – ADA], at en indehaver af ophavsrettigheder til musikværker foretager en levering af ydelser mod vederlag til en arrangør af forestillinger, som er den endelige bruger og som på grundlag af en licens har tilladelse til at overføre disse værker til almenheden mod betaling af et vederlag, som opkræves af en udpeget kollektiv forvaltningsorganisation, der handler i sit



navn, men for denne indehaver af ophavsrettigheders regning. Når en formidler af en ydelse handler i eget navn, men for en andens regning, anses formidleren selv for at have modtaget og leveret den pågældende ydelse. Samlet set betyder forslaget, at meddelelse af licens til ophavsrettigheder er momspligtig, når licensen meddeles af andre end forfatteren eller kunstneren selv.” (understregning foretaget)

- 7.4 På side 11 i redegørelsen (L 106 - bilag 10) begrundes Skatteministeriets indførelsen af momspligten på følgende supplerende måde:

*”Den foreslåede nye affattelse af bestemmelsens 1. pkt., hvor momssystemdirektivets ordlyd ”forfattere og kunstnere, herudover udøvende kunstnere” anvendes, vil medføre, at det klart fremgår, at ydelser leveret af andre end forfatterne og kunstnerne selv ikke er omfattet af fritagelsen. Når forlag og medlemsorganisationer eller -foreninger modtager indtægter fra Koda eller lignende forvaltningsorganisationer, vil disse indtægter derfor ikke være omfattet af moms-fritagelsen.*

*Samtidig ændres den hidtidige praksis, hvorefter modtagelse af sådanne indtægter har været anset for ikke at være økonomisk virksomhed og derfor falder uden for momslovens anvendelsesområde, jf. bemærkningen til gældende ret og dommen i sag C-501/19, UCMR – ADA.”*

- 7.5 Som det ses, er lovændringen begrundet i to led:

- (i) Ydelser leveret af andre end kunstnerne selv – eksempelvis leveret af Koda eller lignende forvaltningsorganisationer – er ikke omfattet af moms-fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 7; og
- (ii) Med henvisning til EU-Domstolens dom af 21. januar 2021, UCRM-ADA<sup>3</sup>, er modtagelse af licensindtægter for ophavsrettigheder udtryk for økonomisk virksomhed og derfor momspligtigt levering mod vederlag.

- 7.6 For at vurdere, om det EU-retligt er påkrævet (eller korrekt) at momspålægge formidling af licensgivning af ophavsrettigheder til kunstneriske værker, er det nødvendigt at foretage en analyse af følgende fire EU-domme: dom af 21. januar 2021, UCRM-ADA; af 14. juli 2011, Henfling;<sup>4</sup> af 14. december 2006, VDP Dental Laboratory;<sup>5</sup> og af 17. januar 2013, BGŻ Leasing.<sup>6</sup>

- 7.7 UCRM-ADA, VDP Dental Laboratory og Henfling-dommene er omtalt af Skatteministeriet i redegørelsen (L 106 - bilag 10), mens sidstnævnte dom og BGŻ Leasing-sagen er omtalt i Den juridiske vejledning 2022-1, pkt. D.A.4.2.3:

*”Hvis formidleren handler i eget navn, og den formidlede ydelse er fritaget for moms, så vil både leveringen af ydelsen fra den første sælger til formidleren (første køber) og leveringen af ydelsen fra formidleren til den anden køber som*

<sup>3</sup> C-501/19, EU:C:2021:50.

<sup>4</sup> C-464/10, EU:C:2011:489.

<sup>5</sup> C-401/05, EU:C:2006:792.

<sup>6</sup> C-224/11, EU:C:2013:15.



*udgangspunkt begge være momsfrie. Se dommen i sag C-464/10, [Henfling], og dommen i sag C-224/11, BGZ Leasing sp. z o.o.”*

7.8 C-501/19, UCRM-ADA:

7.9 Sagen omhandlede den rumænske organisation UCMR-ADA, der blandt andet formidler licensrettigheder til musikværker. Formidlingen sker i eget navn, og for indehaverne af ophavsrettighederne til musikværkernes regning.

7.10 Hvis en arrangør eksempelvis ønsker at opføre et ophavsretligt beskyttet musikværk til almenheden mod betaling herfor, skal arrangøren betale UCMR-ADA et vederlag for at få en ikke eksklusiv licens til at opføre det pågældende musikværk. UCMR-ADA betaler så et vederlag til indehaveren af ophavsretten til musikværket for licensgivningen.

7.11 Det skal bemærkes, at Rumænien ikke har momsfrihed for kunstneriske ydelser (modsat den danske *standstill*-bestemmelse herom). Et vederlag for licensgivning af en ophavsret til musikværker er derfor momspligtigt efter rumænsk momsret.

7.12 Som svar på første præjudicielle spørgsmål fastslog EU-Domstolen, at en indehaver af ophavsrettigheder til musikværker foretager en momspligtig *levering af ydelser mod vederlag* til en arrangør af forestillinger, som er den endelige bruger, når denne arrangør på grundlag af en ikke eksklusiv licens har tilladelse til at overføre disse værker til almenheden mod betaling af et vederlag, som opkræves af en udpeget kollektiv forvaltningsorganisation, der handler i eget navn, men for denne indehaver af ophavsrettigheders regning.

7.13 Domstolen fastslår med andre ord, at det udgør en *økonomisk virksomhed* i momsdirektivets forstand at meddele licens til ophavsrettigheder mod et vederlag herfor. Vederlaget falder altså ikke uden for momslovens anvendelsesområde som hidtil antaget af Skatteministeriet. Dette svarer til, hvad Skatteministeriet anfører på side 11 i redegørelsen (L 106 - bilag 10), jf. ovenfor.

7.14 Særligt interessant er svaret på det andet præjudicielle spørgsmål, hvor Domstolen fastslår, at formidlingsbestemmelsen i momsdirektivets artikel 28 (som implementeret i momslovens § 4, stk. 4) skaber en *retlig fiktion* om to identiske tjenesteydelser, der leveres efter hinanden.

7.15 I medfør af denne fiktion anses et forvaltningsorgan, der optræder som formidler (i eget navn og for kunstnerens regning) ved leveringen af kunstneriske tjenesteydelser for først at have modtaget de omhandlede tjenesteydelser fra kunstneren, for hvis regning forvaltningsorganet handler, før forvaltningsorganet dernæst anses for selv at levere disse tjenesteydelser til en kunde.

7.16 Domstolen anfører herefter følgende i dommens præmis 49 og 51:

*” Hvad angår det nævnte spørgsmåls anden del, der vedrører konsekvenserne af anvendelsen af momsdirektivets artikel 28 for så vidt angår fakturering, skal det bemærkes, at eftersom denne bestemmelse er indeholdt i direktivets afsnit IV med overskriften »Afgiftspligtige transaktioner«, henhører tjenesteydelser, der leveres efter hinanden, under momsens anvendelsesområde. Det*





*følger heraf, at hvis den levering af ydelser, i forbindelse med hvilken en erhvervsdrivende optræder som formidler, er momspligtig, er retsforholdet mellem denne erhvervsdrivende og den erhvervsdrivende, for hvis regning denne handler, ligeledes momspligtigt (jf. i denne retning dom af 19.12.2019, Amărăști Land Investment, C-707/18, EU:C:2019:1136, præmis 38).*

[...]

*I en sådan situation og med henblik på overholdelse af princippet om afgiftsneutralitet er den afgiftspligtige kollektive forvaltningsorganisation forpligtet til i sit navn at tilstille den endelige bruger en regning, hvori opkrævningen af det af brugeren skyldige vederlag er angivet med tillæg af moms. Efter modtagelse af det vederlag, som er blevet overført af denne organisation, skal indehaverne af ophavsrettighederne dernæst, såfremt de er afgiftspligtige personer, udstede en faktura til organisationen, hvori det modtagne vederlag og den moms, som vederlaget er blevet pålagt, skal være angivet.” (understregning foretaget)*

- 7.17 Efter vores vurdering fører princippet om afgiftsneutralitet således til en parallel momsmæssig behandling af ”den retlige fiktion om to identiske tjenesteydelser”, når der foreligger formidling omfattet af momsdirektivets artikel 28 (dvs. at formidleren handler i eget navn, og for opdragsgiverens regning).
- 7.18 Angående selve spørgsmålet om formidling af kunstneriske licensrettigheder sker der ingen ændring af praksis, og i øvrigt omhandler dommen en sag, hvor kunstnerens egen levering af licens til ophavsrettigheder er momspligtig.
- 7.19 C-464/10, Henfling:
- 7.20 Sagen omhandler TFB, som driver væddemålsvirksomhed, og som er arrangør af væddemål på bl.a. hestevæddeløb i Belgien og i andre stater. Ifølge kommissionskontrakter stiller TFB udstyr og dokumenter relateret til væddemålsvirksomheden til rådighed for diverse spilforhandlere, som så gennemfører væddemål i forhold til slutbrugeren.
- 7.21 Spilforhandlerne handler i eget navn, men for TFB’s regning. For deres formidling modtager spilforhandlerne af TFB en provision, der er fastsat som en procentdel af de indsats, som er betalt vedrørende de registrerede væddemål, efter fradrag af de tilbagebetalte beløb.
- 7.22 Væddemål er moms fritaget. Sagens spørgsmål er imidlertid, om spilforhandlerens provision for formidlingen er momspligtig, eller om den kan komme ind under momsfritagelsen for væddemål.
- 7.23 I dommens præmis 35-37 gennemgår Domstolen formidlingsreglen i artikel 6, stk. 4, i det dagældende sjette momsdirektiv<sup>7</sup> (som er indført i momslovens § 4, stk. 4, og som svarer til artikel 28 i momsdirektivet) om, at når en afgiftspligtig person, som handler i

<sup>7</sup> Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag.



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:

*”Denne bestemmelse [artikel 6, stk. 4 i sjette momsdirektiv/artikel 28 i momsdirektivet] skaber således en retlig fiktion om to identiske tjenesteydelser, der leveres efter hinanden. I medfør af denne fiktion anses den erhvervsdrivende, der optræder som formidler ved leveringen af tjenesteydelserne, og som er kommissionær, for først at have modtaget de omhandlede tjenesteydelser fra den erhvervsdrivende, for hvis regning denne handler, og som er kommittent, før den pågældende anses for dernæst selv at levere disse tjenesteydelser til kunden. Det følger heraf, at hvad angår retsforholdet mellem kommittenten og kommissionæren er deres respektive roller som leverandør og modtager af tjenesteydelser i momsmæssig henseende på fiktiv vis byttet om.*

*Da sjette direktivs artikel 6, stk. 4, henhører under direktivets afsnit V med overskriften »Afgiftspligtige transaktioner«, og bestemmelsen er affattet i generelle vendinger uden at indeholde begrænsninger vedrørende dens anvendelsesområde eller rækkevidde, vedrører den ved bestemmelsen skabte fiktion ligeledes anvendelsen af de i sjette direktiv foreskrevne momsfrigørelser. Det følger heraf, at hvis den levering af tjenesteydelser, som kommissionæren formidler, er fritaget for moms, finder denne fritagelse ligeledes anvendelse på retsforholdet mellem kommittenten og kommissionæren.*

*Denne konklusion gælder ligeledes for den i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra f), foreskrevne fritagelse for væddemålstransaktioner. Denne fritagelse udviser således ikke, sammenlignet med andre fritagelser, noget særkende, som kan begrunde en indskrænkning af anvendelsesområdet for direktivets artikel 6, stk. 4, og at væddemål undtages herfra. Det er ydermere ved anvendelsen af sidstnævnte bestemmelse uden relevans, at nævnte artikel 13, punkt B, litra f), ikke foreskriver fritagelse for formidling eller forhandling, mens en sådan fritagelse udtrykkeligt er foreskrevet i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra a) og d).” (understregning foretaget)*

- 7.24 Domstolen anfører, at hvis tjenesteydelsen mellem formidleren og kunden/slutbrugeren er fritaget for moms, er leveringen af tjenesteydelsen fra den erhvervsdrivende og formidleren ligeledes fritaget for moms. Overført til lovforslag L 106 betyder dette som udgangspunkt, at når Koda eller en anden forvaltningsorganisation leverer en momsfri tjenesteydelse i form af en licens til ophavshavsrettigheder til kunstneriske værker ved formidling til en licenstagere, er både licenstagernes betaling til Koda og Kodas betaling til kunstneren for licensgivningen momsfritaget.
- 7.25 Domstolen anfører dog, at der i den foreliggende sag om væddemål ikke var noget *særkende* ved momsfrigørelsen for væddemål, som kunne begrunde en indskrænkning i momsfrigørelsen også mellem den erhvervsdrivende (TFB) og formidleren (spilforhandleren).
- 7.26 *Henfling*-dommen er omtalt af Skatteministeriet på side 10 i redegørelsen (L 106 - bilag 10). Det fremgår heraf, at momsfrigørelsen for kunstnerisk virksomhed netop beror på et *særkende*, som ikke kan overføres til formidlerens licensgivning:



” Dommen i C-464/10, *Henfling* angik en fritagelse vedrørende ”væddemål, lotterier og andre former for hasardspil eller spil om penge”. Denne fritagelse var alene defineret på grundlag af arten af de leverede goder, fx »væddemål« eller »lotterier«. Fritagelsen i bilag X, del B, nr. 2, er til sammenligning ikke alene defineret på grundlag af arten af de leverede goder, men tillige på grundlag af leverandøren. Det er således en betingelse, at der er tale om ”ydelse leveret af forfattere, kunstnere, herunder udøvende kunstnere”, jf. afsnit 1.1. Derved udviser fritagelsen i bilag X, del B, nr. 2, efter Skatteministeriets opfattelse et særkende, som kan begrunde en indskrænkning af anvendelsesområdet for formidlingsreglen i artikel 28 (sjette direktivs artikel 6, stk. 4), dvs. fritagelsen kan ikke finde anvendelse på andre end de aktører, som er nævnt i fritagelsen. Se sag C-401/05, *VDP Dental Laboratory*, om en anden fritagelse, som udviser et lignende særkende.” (understregning foretaget)

- 7.27 Som det fremgår, mener Skatteministeriet, at momsfrigtagelsen for kunstnere netop udviser et *særkende* (som Skatteministeriet selv definerer indholdet af), da momsfrigtagelsen er personlig for kunstnerne, og således efter Skatteministeriets vurdering ikke alene er defineret på grundlag af arten af de leverede goder, men tillige på grundlag af leverandøren. Dette skulle stå i modsætning til momsfrigtagelsen for væddemål som omhandlet i sag C-464/10, *Henfling*, hvor momsfrigtagelsen udelukkende er defineret på grundlag af arten af tjenesteydelsen (altså ”væddemål”).
- 7.28 Med andre ord mener Skatteministeriet, at momsfrigtagelsen kun gælder for kunstnerne personligt, når de udøver kunst, og en formidler kan derfor ikke videreføre momsfrigtagelsen ved licensgivningen af kunstnerens ophavsrettigheder til en licenstagere. Der skulle således efter Skatteministeriets opfattelse – så vidt vi kan se – være momsfrihed for vederlaget mellem kunstneren personligt og formidleren, men momspligt for vederlaget mellem formidleren og licenstageren.
- 7.29 C-401/05, VDP Dental Laboratory:
- 7.30 I Skatteministeriets bemærkninger henvises til sag C-401/05, *VDP Dental Laboratory*.
- 7.31 Sagen omhandlede momsfrihed for ”*tandlægers og tandteknikers levering af tandproteser*”.
- 7.32 Spørgsmålet i sagen var, om der kun var momsfrihed, hvis det var en tandlæge eller en tandtekniker, som leverede tandproteser, eller om momsfriheden omfattede leveringer af tandproteser præsteret af en mellemandler, som ikke selv er tandlæge eller tandtekniker.
- 7.33 EU-Domstolen fastslog i dommens præmis 28, at momsfrigtagelsen for tandlægers og tandteknikers levering af tandproteser ikke alene er defineret på grundlag af arten af de leverede goder, men tillige på grundlag af leverandøren.
- 7.34 Det fremgår derfor klart af ordlyden af sjette momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra e), at denne bestemmelse ikke fritager alle leveringer af tandproteser for moms, men udelukkende sådanne leveringer, som præsteres af medlemmerne af to bestemte erhverv, nemlig ”tandlæge”-erhvervet og ”tandtekniker”-erhvervet.



- 7.35 Følgelig kan leveringer af tandproteser præsteret af en mellemhandler, som ikke er tandlæge eller tandtekniker, ikke omfattes af anvendelsesområdet for den fritagelse, denne bestemmelse fastsætter.
- 7.36 Som det fremgår, vedrører sagen udelukkende en fortolkning af selve bestemmelsen om momsfrigtagelse, og sagen handler ikke om en momsfrigtagelsesbestemmelse i sammenhæng med formidlingsreglen i momsdirektivets artikel 28.
- 7.37 Det kan med andre ord efter vores vurdering ikke udledes, at sagen definerer et sådant *særkende* som omtalt i sag C-464/10, *Henfling*, som skulle kunne begrunde en indskrænkning i anvendelsesområdet for formidlingsreglen.
- 7.38 C-224/11, BGŻ Leasing:
- 7.39 Sagen vedrørte et leasingselskab, BGŻ Leasing, som leaser varer til kunder.
- 7.40 I forbindelse med leasingen kræver BGŻ Leasing, at kunderne sørger for, at de leasede varer er forsikret.
- 7.41 Med henblik herpå tilbyder BGŻ Leasing sine kunder mulighed for at yde dem en forsikring. Hvis disse kunder ønsker at benytte sig af denne mulighed, tegner BGŻ Leasing den tilsvarende forsikring hos en forsikringsgiver, og viderefakturerer nævnte kunder prisen herfor.
- 7.42 Momsdirektivets artikel 135 bestemmer, at forsikringstransaktioner er momsfrigtaget:
- ” 1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:
- a) forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner”
- 7.43 Et spørgsmål i sagen var, om kundernes betaling af forsikringspræmien til BGŻ Leasing var momsfrigtaget, eller om der kun var momsfrigtagelse i forholdet mellem BGŻ Leasing og forsikringsgiveren.
- 7.44 EU-Domstolen udtalte blandt andet i præmis 63-67:
- ” Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt momsdirektivets artikel 28 – hvoraf det fremgår, at »[n]år 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« – er relevant i lyset af de i hovedsagen omhandlede omstændigheder, bemærkes for det første, at selv om BGŻ Leasing har indgået den i hovedsagen omhandlede forsikringsaftale i eget navn og for egen regning, hvilket det påhviler den forelæggende ret at efterprøve, er den pågældende transaktion ikke omfattet af denne artikel 28's anvendelsesområde (jf. analogt dom af 3.5.2012, sag C-520/10, *Lebara*, præmis 43). I det tilfælde, hvor nævnte forsikringsaftale er indgået for tredjemands regning, støtter Domstolens praksis vedrørende momsdirektivets artikel 28 for det andet fritagelsen af den i hovedsagen omhandlede transaktion.



Det fremgår af denne retspraksis, at eftersom artikel 28 henhører under momsdirektivets afsnit IV med overskriften »Afgiftspligtige transaktioner«, og eftersom bestemmelsen er affattet i generelle vendinger uden at indeholde begrænsninger vedrørende dens anvendelsesområde eller rækkevidde, vedrører den ligeledes anvendelsen af de i dette direktiv foreskrevne momsfratagelser (jf. i denne retning dom af 14.7.2011, sag C-464/10, Henfling m.fl., Sml. I, s. 6219, præmis 36).

Ifølge fast retspraksis er princippet om afgiftsneutralitet under alle omstændigheder til hinder for, at sammenlignelige varer eller tjenesteydelser, som dermed konkurrerer indbyrdes, behandles momsmæssigt forskelligt (dom af 10.11.2011, forenede sager C-259/10 og C-260/10, The Rank Group, Sml. I, s. 10947, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

De forsikringsydelser, der har til formål at dække den leasede vare, hvis ejer fortsat er leasinggiveren, kan derfor under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede ikke behandles forskelligt, afhængigt af om et forsikringselskab leverer sådanne ydelser direkte til leasingtageren, eller om sidstnævnte opnår en tilsvarende forsikringsdækning gennem leasinggiveren, der tegner denne hos en forsikringsgiver og med uændret beløb viderefakturerer leasingtageren omkostningerne ved denne.

Desuden støttes denne fortolkning af selve formålet med momsdirektivet, der fritager forsikringstransaktioner for moms, samtidig med at medlemsstaterne ifølge direktivets artikel 401 kan opretholde eller indføre en afgift på forsikringskontrakter. Såfremt udtrykket »forsikringstransaktioner« kun gælder transaktioner, der udføres af forsikringsgiverne selv, kan den endelige forbruger, såsom en leasingtager, under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede følgelig komme til at betale ikke alene sidstnævnte afgift, men også moms i det tilfælde, hvor en forsikringstransaktion leveres gennem leasinggiveren. Dette ville være i strid med formålet med den i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), fastsatte fritagelse (jf. i denne retning CPP-dommen, præmis 23).” (understregning foretaget)

7.45 Efter vores opfattelse kan følgende udledes af de citerede præmisser:

- (i) Konkret anses forholdet ikke for omfattet af formidlingsreglen i momsdirektivets artikel 28, da BGŻ Leasing har indgået den i hovedsagen omhandlede forsikringsaftale i eget navn og for egen regning (og ikke i eget navn og for forsikringsgiverens regning).
- (ii) Imidlertid anfører Domstolen, at hvis forsikringen var indgået for forsikringsgiverens regning, således at forholdet var omfattet af momsdirektivets artikel 28, støtter formidlingsreglen i artikel 28, at der også er momsfrihed i forholdet mellem BGŻ Leasing (formidleren), og kunderne.
- (iii) Endvidere er princippet om afgiftsneutralitet under alle omstændigheder til hinder for, at sammenlignelige tjenesteydelser, som dermed konkurrerer indbyrdes, behandles momsmæssigt forskelligt.



- (iv) Ovennævnte gælder, uanset om selve momsfrigtagelsen for forsikringstransaktioner i momsdirektivets artikel 135 måtte forstås på den måde, at bestemmelsen kun omfatter forsikringstransaktioner, som udføres af forsikringsgiveren selv (dvs. personligt).
- (v) Det forhold, at momsfrigtagelsen altså er personlig, og således ikke kun henviser til arten af ydelsen, men tillige til leverandøren, udgør således efter vores opfattelse ikke et sådant *særkende* som omtalt i sag C-464/10, *Henfling*, som skulle kunne begrunde en indskrænkning i anvendelsesområdet for formidlingsreglen.<sup>8</sup>

## 8 Konklusion

- 8.1 I relation til lovforslag L 106 er formidling af licenser til ophavsrettigheder (i eget navn og for kunstnerens regning) således efter vores vurdering i henhold til EU-retten fortsat momsfri også i forholdet mellem forvaltningsorganisationerne (formidlerne) og kunderne, og dette gælder, uanset om momsfrigtagelsen for kunstneriske ydelser er personlig.
- 8.2 Vi er derfor ikke enige i, at det er udtryk for en (påkrævet) minimumsimplementering, når praksis ændres på den måde, at der fremover alene er momsfrihed, hvis det er kunstneren selv, som giver en licens til sine ophavsrettigheder, men derimod momspligt i forholdet mellem en formidler (som handler i eget navn men for kunstnerens regning), som giver tredjemand en licens til ophavsretten til kunstneriske værker.
- 8.3 Sidstnævnte kan efter vores vurdering fortsat være momsfrit efter *standstill*-bestemmelsen shm. momsdirektivets artikel 28 (momslovens § 4, stk. 4). Det forhold, at momsfriheden for kunstneriske ydelser er personlig, udgør ikke et sådant *særkende* som omtalt i dommen C-464/10, *Henfling*, som kan begrunde, at momsdirektivets artikel 28 ikke kan finde anvendelse og omfatte momsfriheden også i forholdet mellem formidleren og licenstageren.
- 8.4 Hvis Skatteministeriets opfattelse skulle være juridisk korrekt, forekommer det endvidere vanskeligt at forstå, hvordan der kan være momsfrihed for kunstneriske ydelser, der leveres af en kunstner i selskabsform, jf. lovforslagets bemærkninger herom, men ikke, når en licens til den kunstneriske ydelse leveres af en formidler. Når det momsretlige neutralitetsprincip efter Skatteministeriet fører til momsfrigtagelse også for kunstneriske ydelser, der leveres af kunstnerens selskab, savner det en forklaring, hvorfor neutralitetsprincippet ikke på tilsvarende måde finder anvendelse på formidling af kunstneriske ydelser.
- 8.5 Det er vores vurdering, at EU-retten – i modsætning til, hvad der antages i lovforslaget – ikke stiller krav om at gøre meddelelse af licens til ophavsrettigheder momspligtig, når licensen meddeles af andre end forfatteren eller kunstneren selv, f.eks. via en udpeget kollektiv forvaltningsorganisation (formidler), der handler i eget navn, men for

---

<sup>8</sup> Dette fremgår tillige af dom af 25. april 2018, sag XI R 16/16, afsagt af Bundesfinanzhof, som er den tyske højesteret for skatte- og afgiftssager. I dommen fandt Bundesfinanzhof, at en formidling af operabilletter var momsfri i begge momsled, selv om momsfrigtagelsen for levering af billetter var betinget af, at billetterne blev leveret af staten eller en statslig organisation.



Side:  
14 af 14

indehaveren af ophavsrettighedens regning. Der er med andre ord ikke et EU-retligt behov for at foretage den foreslåede ændring i muligheden for momsfrì formidling.

Med venlig hilsen

Gorrissen Federspiel

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Henrik Saugmandsgaard Øe'.

Henrik Saugmandsgaard Øe

Partner (L), LL.M.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Jan Steen Hansen'.

Jan Steen Hansen

Managing Counsel



## Skatteministeriet

9. maj 2022  
J.nr. 2021 - 2113

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 106 - Forslag til lov om ændring af momsloven. (Ændring af reglerne om forfattervirksomhed og kunstnerisk aktivitet, brugtmoms, momsodtgørelse og -fritagelse for diplomater og justering af reglerne om undervisning og turistsalg m.v.).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 87 af 29. april 2022. Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Louise Schack Elholm (V).

Det bemærkes, at den tværministerielle arbejdsgruppe (bestående af Skatteministeriet, Kulturministeriet, Erhvervsministeriet og Erhvervsstyrelsen) samt Justitsministeriet har tilsluttet sig Skatteministeriets vurdering af, at den foreslåede ændring i L 106 er nødvendig for at sikre, at de danske regler er i overensstemmelse med EU-retten.

Jeppe Bruus

/ Jeanette Rose Hansen



## Spørgsmål

Vil ministeren kommentere redegørelsen af 29/4-22 fra Gorrissen og Federspiel, jf. L 106 - bilag 17?

## Svar

Med L 106 foreslår regeringen bl.a. at gennemføre en række tilpasninger af momsloven for at bringe reglerne i overensstemmelse med EU-retten. I den forbindelse foreslås en ændring af momsfritagelsen for forfattervirksomhed og kunstnerisk aktivitet.

I forbindelse med folketingsbehandlingen har Skatteudvalget bedt Gorrissen Federspiel Advokatpartnerselskab (GF) om at vurdere, hvorvidt lovforslaget er udtryk for en minimumsimplementering eller med andre ord, om det er nødvendigt at indføre moms, når forvaltnings- og medlemsorganisationer meddeler licens til ophavsrettigheder som foreslået i L 106.

### *Hertil bemærkes*

Indledningsvis noterer Skatteministeriet sig, at der er overensstemmelse mellem GFs og Skatteministeriets vurderinger på en række punkter.

For det første er der enighed om, at den såkaldte standstill-bestemmelse i momssystemdirektivets artikel 371 alene tillader en fortsat anvendelse af visse, allerede eksisterende momsfritagelser, men ikke genindførelse af ophørte fritagelser. Virkningen heraf er bl.a., at der ikke kan genindføres momsfrihed i relation til overdragelse af ophavsrettigheder, da denne situation efter praksis har været momspligtig. Der henvises til redegørelsen fra GF, s. 3 (pkt. 4.6) og s. 5 (pkt. 6.12).

For det andet er der enighed om, at ordlyden af den i L106 foreslåede nye affattelse af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 7, er i bedre overensstemmelse med standstill-bestemmelsen i momssystemdirektivet. Der henvises til redegørelsen fra GF, s. 4 (pkt. 6.7) og s. 5 (pkt. 6.13 og 6.18).

For det tredje er der enighed om, at det er en betingelse for momsfritagelse i medfør af momssystemdirektivets bilag X, del B, nr. 2, at der er tale om ydelser, som er »leveret af« forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere (fritagelsen er altså personlig). Der henvises til redegørelsen fra GF, s. 2 (pkt. 3.7) og s. 13 (pkt. 8.3).

For det fjerde er der enighed om, at der er tilfælde, hvor formidlerreglen i momssystemdirektivets artikel 28 finder anvendelse, men hvor momsfriheden ikke kan udstrækkes til at finde anvendelse på både leverancen fra den oprindelige tjenesteyder (kommittenten) til formidleren (kommissionæren) og på leverancen fra formidleren til kunden. Afgørende herfor er, om den relevante momsfritagelse indeholder et sådant ”særkende” som omtalt i præmis 37 i dommen C-464/10, Henfling, at den ikke kan finde anvendelse på begge leverancer.

Sagens kerne – og den primære uoverensstemmelse – består efter Skatteministeriets opfattelse i, om momsfrigtagelsen for kunstneriske ydelser indeholder et sådant særkende som omtalt i Henfling-dommen.

I redegørelsen fra GF konkluderes det, at det forhold, at momsfriheden for kunstneriske ydelser er personlig, *ikke* udgør et sådant særkende, som kan begrunde, at der i medfør af formidlerreglen i artikel 28 ikke også er momsfrigtagelse i forholdet mellem formidleren og kunden, jf. redegørelsen, s. 13 (pkt. 8.3).

Det er således GFs vurdering, at en formidler (fx en forvaltningsorganisation), der i eget navn for kunstneres regning leverer licenser til kunstneres ophavsrettigheder til kunder, kan omfattes af momsfrigtagelsen for ydelser leveret af forfattere og kunstnere, jf. standstill bestemmelsen i momssystemdirektivets bilag X, del B, nr. 2, som gennemført i momslovens § 13, stk. 1, nr. 7.

I redegørelsen fra GF anføres på den baggrund, at EU-retten – i modsætning til, hvad der antages i lovforslaget – ikke stiller krav om at gøre meddelelse af licens til ophavsrettigheder momspligtig, når licensen meddeles af andre end forfatteren eller kunstneren selv, fx via en udpeget kollektiv forvaltningsorganisation (formidler), der handler i eget navn, men for indehaveren af ophavsrettighedens regning. GF konkluderer derfor, at der ikke er et EU-retligt behov for at foretage den foreslåede ændring i L 106.

I det efterfølgende kommenteres alene det centrale punkt, hvorom der ikke er enighed – nemlig spørgsmålet om forståelsen af reglen om formidling i eget navn for fremmed regning (momssystemdirektivets artikel 28) og formidlingsreglens samspil med momsfrigtagelsen for kunstnere.

Det fremgår af L 106, flere svar på Skatteudvalgets spørgsmål til L 106 og den tværministerielle redegørelse, at det er regeringens vurdering, at fx forvaltningsorganisationer, der leverer licenser til kunstneres ophavsrettigheder i eget navn, ikke kan være omfattet af momsfrigtagelsen for leveringer af forfattere og kunstnere, herunder udøvende kunstnere, idet denne fritagelse er personafhængig, jf. den udtrykkelige ordlyd af standstill-bestemmelsen i momsdirektivet:

”Del B

***Transaktioner, som medlemsstaterne kan fortsætte med at fritage for afgift***

[...]

2) *Ydelser leveret af forfattere, kunstnere, herunder udøvende kunstnere, advokater og andre personer i liberale erhverv, bortset fra lægegerningen og dertil knyttede erhverv, undtagen følgende ydelser:*

a) *Overdragelse af patenter, varemærker og lignende rettigheder samt meddelelse af licenser vedrørende disse rettigheder”*

Undtagelsen i del B, nr. 2, gælder ikke uindskrænket. Det er i henhold til ordlyden af bestemmelsen en betingelse, at der er tale om ydelser leveret af forfattere, kunstnere, herunder udøvende kunstnere. Dette indebærer, at ydelserne skal »leveres af« en bestemt

personkreds i form af »forfattere, kunstnere, herunder udøvende kunstnere«. Momsfritagelsen er personlig og omfatter ikke ydelser leveret af andre end den fastsatte personkreds.

På den baggrund er det Skatteministeriets vurdering, at dette forhold udgør et sådant særkende, at momsfriheden ikke kan udstrækkes til at gælde i forholdet mellem formidleren og kunden.

Det bemærkes, at dette også er Skatteforvaltningens gældende opfattelse. Forvaltningsorganisationer er tidligere ikke blevet anset for at være omfattet af momsreglerne, da levering af licens til kunstneres ophavsrettigheder ikke er blevet anset for at være økonomisk virksomhed, hvilket er en anden begrundelse for, at de ikke har skullet betale moms af disse ydelser. EU-Domstolen har imidlertid i sag C-501/19, UCMR-ADA, fastslået, at det er økonomisk virksomhed at levere licens til kunstneres ophavsrettigheder, og leveringerne er derfor omfattet af momsreglerne.

Som nævnt ovenfor består uoverensstemmelsen mellem Skatteministeriets og GFs vurdering i, om formidlere, der leverer licenser i eget navn, men for kunstneres regning, i henhold til den særlige formidlingsregel i momssystemdirektivets artikel 28 kan gøre brug af fritagelsen for kunstneriske ydelser, nu da deres ydelser anses for at være økonomisk virksomhed.

Nedenfor gennemgås de momsregler, der gælder, hvor en mellemmand henholdsvis foretager salg i eget navn og for egen regning (mellemandler) og foretager salg i eget navn, men for fremmed regning (formidling eller kommission). Gennemgangen belyser konsekvensen af den særlige formidlingsregel specifikt i forhold til forvaltningsorganisationers levering i eget navn af licenser til ophavsrettigheder.

#### *Mellemandlersituationer*

I **figur 1** (nedenfor) er der tale om mellemandlersituationen, hvor der først foretages en levering fra producenten til mellemandleren og dernæst fra mellemandleren til kunden.

En mellemandler er karakteriseret ved at handle i eget navn og for egen regning. Mellemandleren overtager ved købet fra producenten ejendomsretten til varen/ydelsen. Med andre ord køber mellemandleren ydelsen/varen og sælger den videre.

Som det fremgår af figuren, behandles leveringen af varen/ydelsen som udgangspunkt ens i begge led. Er leveringen fra producenten af ydelsen/varen til mellemandleren/køberens momsfri, vil leveringen fra mellemandleren til kunden som udgangspunkt også være momsfri.

Figur 1. Momsregler ved mellemhandlere



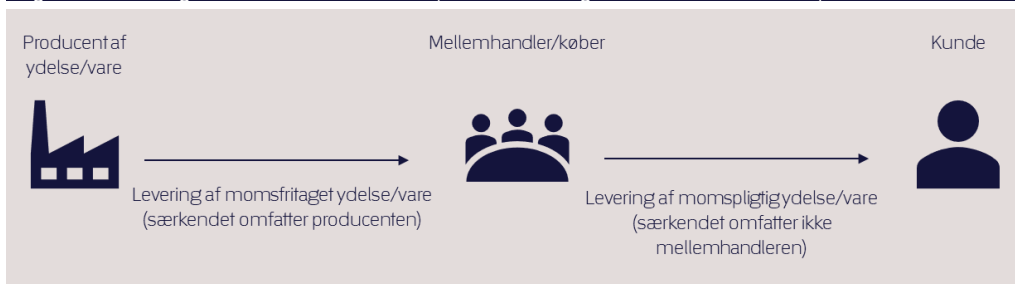
I **figur 2** (nedenfor) er der fortsat tale om et mellemhandler-forhold, men i modsætning til beskrivelsen i figur 1, er leveringen fra den oprindelige tjenesteyder/vareproducent til mellemhandleren omfattet af en momsfratagelse, der alene tillader momsfratagelse for den oprindelige tjenesteyder/vareproducent.

Der er to leveringer som i figur 1. Første levering sker fra producenten til mellemhandleren, og anden levering sker fra mellemhandleren til kunden. Som det fremgår af figuren, behandles leveringen af ydelsen eller varen forskelligt i de to led, fordi den er personafgrænset. Leveringen fra producenten til mellemhandleren er omfattet af den personafgrænsede momsfratagelse, hvorimod leveringen fra mellemhandleren til kunden er momspligtig, da mellemhandleren ikke er omfattet af personkredsen nævnt i momsfratagelsen.

Situationen i figur 2 svarer til situationen i sag C-401/05, VDP Dental Laboratory, hvor EU-Domstolen fandt, at en momsfratagelse, der er personafhængig (levering af tjenesteydelser præsteret af tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikers levering af tandproteser) ikke finder anvendelse på leveringer foretaget af en mellemhandler, der ikke opfylder de personafhængige betingelser. Dette gjaldt også, selv om de i sagen omtalte tandproteser af mellemhandleren var erhvervet fra en tandtekniker, der i sig selv er omfattet af momsfratagelsen.

Det forhold, at den relevante momsfratagelse efter sin ordlyd var personlig, var således et særkende ved momsfratagelsen, der indebar, at den ikke kunne anvendes på det senere videresalg.

Figur 2. Momsregler ved mellemhandlere (når momsfratagelsen har et særkende)



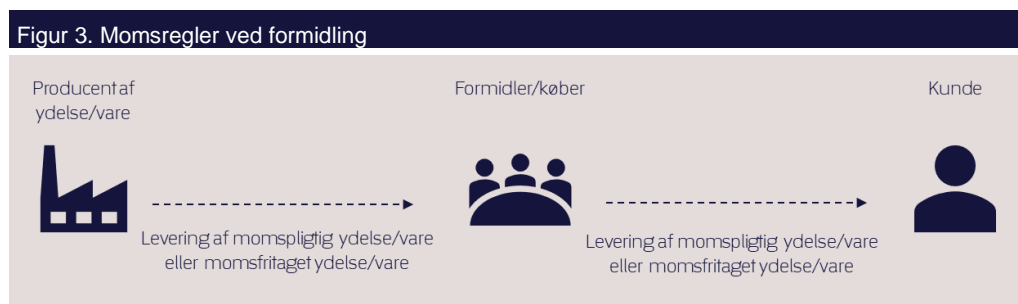
### Formidlersituationer

I stedet for at være et mellemhandlersalg kan en ydelse/vare leveres gennem en formidler, der handler i eget navn, men for fremmed regning. I dette tilfælde er der ikke et retsforhold mellem producenten og kunden, men derimod mellem formidleren og kunden, uanset at leveringen sker for producentens regning. I retsforholdet mellem formidleren og den, for hvis regning formidleren handler (producenten), leveres der en såkaldt formidlingsydelse og dermed ikke den samme ydelse eller vare som den, der leveres til den endelige kunde.

Da denne situation i store træk svarer til mellemhandler-situationen, jf. figur 1, er der for ydelser fastsat en særlig formidlingsregel i momssystemdirektivets artikel 28, der efter sin udtrykkelige ordlyd indebærer, at en sådan situation i momsretlig henseende skal behandles som to successive leveringer af samme ydelse, helt på linje med leveringerne i mellemhandlersituationen. Dette gælder altså, selv om det er en "fiktion", at der mellem den oprindelige leverandør og formidleren er foretaget en levering af samme ydelse som den, der leveres til den endelige kunde.

Der gælder en helt tilsvarende regel om kommissionsforhold for varer, jf. momssystemdirektivets artikel 14, stk. 2, litra c. Denne bestemmelse fastsætter, at overdragelse af en vare i henhold til en kommissionsaftale skal anses for en afgiftspligtig levering, og bestemmelsen indebærer, at der skal anses for at foreligge to successive leveringer af samme vare, selv om mellemmanden handler i eget navn, men for fremmed regning. EU-Domstolen har i overensstemmelse hermed fastslået, at denne regel om kommissionssalg af varer har samme indhold og virkninger som formidlingsreglen vedrørende ydelser i direktivets artikel 28, jf. dommen i sag C-274/15, Kommissionen mod Luxembourg, præmis 85-89.

De særlige regler om sådanne formidling af ydelser eller salg af varer for fremmed regning (kommissionssalg) indebærer, at der i momsmæssig henseende skal anses for at bestå to identiske leveringer, hvor samme vare eller ydelse først leveres fra producenten/tjenesteyderen til formidleren og herefter fra formidleren til den endelige kunde. Konsekvensen er, at der ikke leveres en formidlingsydelse fra mellemmanden til producenten/tjenesteyderen, der er den første person i trepartsforholdet, men at der blot foretages to leveringer af samme vare eller ydelse i forlængelse af hinanden. Dette er illustreret i **figur 3** (nedenfor) med stiplede linjer.



Som det fremgår, behandles leveringen af varen/ydelsen som udgangspunkt ens i begge led. Er leveringen fra producenten til formidleren momsfri, vil leveringen fra formidleren til kunden som udgangspunkt også være momsfri og omvendt.

Med de særlige formidlingsregler for varer og ydelser sidestilles salg gennem formidlere, der handler i eget navn og for fremmed regning, altså i momsmæssig henseende helt med salg gennem mellemhandlere, der handler i eget navn og for egen regning. Dette er efter Skatteministeriets opfattelse ikke blot en følge af reglernes udtrykkelige ordlyd, men også helt i overensstemmelse med reglernes formål. Det er Skatteministeriets opfattelse, at det er en både naturlig og nødvendig konsekvens heraf, at en sådan formidler skal ligestilles med en mellemhandler, der handler for egen regning, således at de to situationer behandles ens, mens der derimod *ikke* er noget grundlag for at tillægge formidlere, der handler for fremmed regning, en anden og bedre retsstilling end mellemhandlere, der handler for egen regning.

Når en formidler, der handler i eget navn, men for fremmed regning, får leveret en ydelse momsfrit fra en producent (fx når en forvaltnings- eller medlemsorganisation får leveret licenser momsfrit fra en kunstner), og denne momsfritagelse efter sit indhold kun finder anvendelse på bestemte afgiftspligtige personer (som momsfritagelsen for kunstnere), har fritagelsen dermed et særkende, der indebærer, at momsfritagelsen ikke vil kunne anvendes på leveringen fra formidleren til kunden, når formidleren ikke selv opfylder betingelserne for, at momsfritagelsen kan finde anvendelse.

Som det fremgår af **figur 4** (nedenfor) behandles leveringen af ydelsen derfor forskelligt i de to led. Leveringen fra producenten af ydelsen til formidleren er momsfri, og leveringen fra formidleren til kunden er momspligtig. Dette giver således samme resultat, som hvis transaktionerne involverede en mellemhandler i stedet for en formidler, jf. figur 2, hvorved situationerne sidestilles.



Ovenstående gennemgang af reglerne for mellemhandlere og formidlere kan kun føre til den konklusion, at forvaltningsorganisationerne ikke kan anvende momsfritagelsen for kunstnere i momslovens § 13, stk. 1, nr. 7.

Det bemærkes, at Skatteministeriet er uenig med bemærkningen i GFs redegørelse side 10 (pkt. 7.27 og 7.28) om, at Skatteministeriet ”selv definerer indholdet af”, hvad der udgør et særkende ved en momsfritagelse, som indebærer, at den ikke kan finde anvendelse på

begge de leveringer, der efter formidlingsreglen skal anses for foretaget, når en formidler handler i eget navn, men for fremmed regning.

Tværtimod er det Skatteministeriets opfattelse, at det i overensstemmelse med EU-Domstolens udtrykkelige udsagn i Henfling-dommen er nødvendigt at undersøge, om en given momsfrigtagelse har et særkende, der indebærer, at den efter sit indhold ikke kan finde anvendelse på begge leveringer. Det er netop tilfældet med hensyn til momsfrigtagelsen for ydelser leveret fra kunstnere, der efter sin udtrykkelige ordlyd kun finder anvendelse på leveringer fra netop kunstnere. Det er således ikke et særkende, som Skatteministeriet har ”defineret”, idet fritagelsens personlige karakter derimod er et særkende, der følger direkte af ordlyden.

Det bemærkes endvidere, at GF i sin redegørelse ikke angiver, hvad der – i stedet for fritagelsesbestemmelsens udtrykkelige betingelser, som GF åbenbart ikke finder relevante – skulle kunne være et særkende ved en fritagelse, der indebærer, at den ikke kan anvendes på leveringen fra en formidler, der handler i eget navn, men for fremmed regning.

Endelig kan der vedrørende GFs bemærkninger om kunstneres mulighed for at anvende momsfrigtagelsen ved leveringer foretaget i selskabsform bl.a. henvises til besvarelsen af spørgsmål 22 til L 106. Det bemærkes desuden, at momsreglerne anvendes ensartet på afgiftspligtige personer, uanset om de driver virksomhed i personligt regi eller i selskabsform. Det er således uden betydning for adgangen til at anvende en momsfrigtagelse for ”kunstnere”, om kunstneren driver virksomheden i et selskab, der derfor er ejer af op-havsrettighederne til de kunstneriske værker. På samme måde finder momsfrigtagelsen for tandlæger og tandteknikere, som Domstolen behandlede i sag C-401/05, VDP Dental Laboratory, fx anvendelse på denne personkreds, uanset om de driver virksomheden i selskabsform.

Sammenfattende er det således fortsat Skatteministeriets opfattelse, at den foreslåede ændring er nødvendig for at sikre, at de danske regler er i overensstemmelse med EU-retten, herunder at momsfrigtagelsen for kunstneriske ydelser indeholder et sådant særkende, som indebærer momsfrigtagelsen for kunstnere ikke kan udstrækkes til forvaltnings- og medlemsorganisationers leverancer.



EUROPEAN COMMISSION  
DIRECTORATE-GENERAL  
TAXATION AND CUSTOMS UNION

The Director-General

Brussels, 30 March 2023  
TAXUD/GT/PP/AJ/cle  
taxud.c.1(2023)**3240809**

Jeppe Bruus  
Minister of Taxation  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
DK 1402 – København  
Denmark  
**By email:** [brurep@um.dk](mailto:brurep@um.dk)

Dear Minister,

Thank you for your letter of 28 February 2023 in relation to the planned legislative changes of the Danish VAT law aiming at clarifying the VAT rules with regard to services provided by artists. At present, these services fall under the derogation provided for in Article 371 of the VAT Directive in conjunction with Annex X, Part B, point (2).

As you know, these historic derogations allow Member States to maintain in force certain national provisions, adopted before the entry into force of the Sixth VAT Directive on 1 January 1978, which would otherwise be incompatible with that directive.

Being such a standstill provision, it is for the Danish government to decide whether to maintain this derogation or to eliminate it in its entirety or in parts. The Commission does not play a role in that regard.

The issue of the interpretation of Article 28 of the VAT Directive in the context of such a derogation has not yet been brought to the European Court of Justice, although one cannot exclude it will be raised in the future. The Commission can therefore not take a position on how the Court of Justice of the European Union would interpret the provision in question.

Yours faithfully,



*e-signed*  
Gerassimos THOMAS



## Skatteministeriet

April 12, 2023  
J.nr. 2022 - 14976

**Ministry of Taxation**  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
DK 1402 – København K

Tel. +45 33 92 33 92  
Mail [skm@skm.dk](mailto:skm@skm.dk)

[www.skm.dk](http://www.skm.dk)

Dear Mr. Gerassimos Thomas,

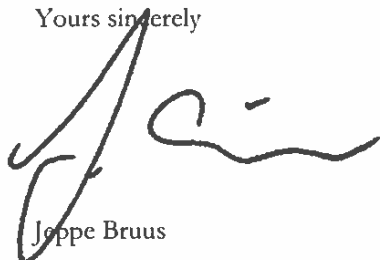
Thank you very much for your letter of 30 March 2023 by which you replied to the request for the Commission's view on the interpretation of article 28 of the VAT Directive.

I acknowledge that the request was raised in the context of the derogation provided for in Article 371 of the VAT Directive in conjunction with Annex X, Part B, point (2), and that it is for the Danish government to decide whether to maintain this derogation or to eliminate it in its entirety or in parts. However, I would like to underline that the request specifically concerns the interpretation of article 28 of the Directive which is generally applicable.

Information on the Commission's views on the interpretation of EU law provisions is accorded substantial weight by the Danish authorities. Also, it is my understanding that the Commission is in general willing to enter into a dialogue with Member States on such questions.

I would therefore very much appreciate either a short virtual meeting or a telephone conversation regarding whether it may still be possible to obtain the Commission's – informal and non-binding – view on the question. Even if the Commission maintains that it does not consider it possible to provide an answer, it is my hope that such a meeting or telephone conversation will at least allow me to better understand the reasons behind this conclusion.

Yours sincerely



Jøppe Bruus



EUROPEAN COMMISSION  
DIRECTORATE-GENERAL  
TAXATION AND CUSTOMS UNION  
The Director-General

Brussels, 25 April 2023  
TAXUD.C.1.003/AJ/vl(2023) 4217943

Jeppe Bruus  
Minister of Taxation  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
DK 1402 – København  
Denmark

Dear Minister,

I would like to thank you for your letter dated 12 April 2023 as a follow-up to your request of the Commission's view on the interpretation of Article 28 of the VAT Directive in the context of the planned legislative changes of the Danish VAT law with regard to services provided by artists.

I would be pleased to discuss the matter in more detail. My personal assistant, Ms Blanca Huergo Gonzalo, (E-mail: [Blanca.HUERGO-GONZALO@ec.europa.eu](mailto:Blanca.HUERGO-GONZALO@ec.europa.eu), Tel: +32 229 59485) stands ready to help with setting up a videoconference.

Yours faithfully,

e-signed  
Gerassimos THOMAS



**Skatteministeriet**

22. marts 2023  
J.nr. 2023 - 2106

Til Folketinget – Europaudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 72 af 23. februar 2023 (alm. del). Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Søren Søndergaard (EL).

Jepp Bruus

/ Jeanette Rose Hansen

## Spørgsmål

Ministeren bedes oversende eventuel korrespondance, der har fundet sted mellem de danske myndigheder og EU-Kommissionen, vedrørende forslaget om ophævelse af momsfrigtagelsen for meddelelse af licens til ophavsrettigheder, og i forlængelse heraf redegøre for den tiltænkte proces for konsultation af EU-Kommissionen, herunder hvem der undersøger hvad og hvornår?

## Svar

Spørgsmålet relaterer sig til det lovforslag, der tidligere er fremsat som henholdsvis L 106 (2021-22), som blev forkastet og senere genfremsat ved L 13 (2022, 1. samling), som bortfaldt som følge af valget. Med lovforslagene blev momsfrigtagelsen for kunstnerisk virksomhed præciseret, således at det blev tydeliggjort, at fritagelsen er personlig for forfattere og kunstnere og dermed ikke omfatter den situation, hvor fx forvaltningsorganisationer meddeler licens til kunstnere og forfatteres ophavsretsbelagte værker.

Jeg kan oplyse, at regeringen har besluttet at spørge Europa-Kommissionen, om den er enig med de danske myndigheder i, at momsfrigtagelsen for forfattervirksomhed og kunstnerisk aktivitet har et personligt særkende og derfor kun omfatter leveringer fra forfattere og kunstnere og ikke fra fx forvaltningsorganisationer, der formidler licenser til disses ophavsretsbelagte værker.

Henvendelsen er sendt til Kommissionen, og i henvendelsen oplyses Kommissionen både om Gorrissen Federspiels vurdering og de danske myndigheders fortolkning af reglerne. Såvel Gorrissen Federspiels vurdering, som Skatteministeriets kommentarer dertil (som begge er offentligt tilgængelige på Skatteudvalgets hjemmeside) er vedlagt henvendelsen. Af hensyn til den videre folketingsproces er Kommissionen anmodet om, så vidt det er muligt at sende en skriftlig udtalelse inden udgangen af marts måned 2023.

Korrespondancen med Kommissionen er således skriftlig, og den vil blive oversendt samlet til Folketinget, når udtalelsen fra Kommissionen foreligger.



## Skatteministeriet

Klik og vælg dato

J.nr. 2023 - 3631

Til Folketinget – Europaudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 97 af 19. april 2023 (alm. del). Spørgsmålet er stillet efter ønske fra Søren Søndergaard (EL).

Jeppe Bruus

/ Jeanette Rose Hansen



### **Spørgsmål**

Ministeren bedes oversende svaret fra Europa-Kommissionen på regeringens spørgsmål vedrørende fortolkning af EU's momsdirektiv i forhold til kulturelle ydelser, jf. ministerens svar på spørgsmål 72 (EUV, alm. del), samt oplyse, hvornår Kommissionens svar første gang blev oversendt til Folketinget.

### **Svar**

Spørgsmålet relaterer sig til det lovforslag, der tidligere er fremsat som henholdsvis L 106 (2021-22), som blev forkastet og senere genfremsat ved L 13 (2022, 1. samling), som bortfaldt som følge af valget. Med lovforslagene blev momsfrigørelsen for kunstnerisk virksomhed præciseret, således at det blev tydeliggjort, at fritagelsen er personlig for forfattere og kunstnere og dermed ikke omfatter den situation, hvor fx forvaltningsorganisationer meddeler licens til kunstnere og forfatteres ophavsretsbelagte værker.

I mit svar på EUU alm. del – spørgsmål 72, oplyste jeg, at jeg havde besluttet at rette henvendelse til Europa-Kommissionen vedrørende de relevante spørgsmål om fortolkninger af EU-retten, og at korrespondancen med Kommissionen ville blive oversendt samlet til Folketinget, når udtalelsen fra Kommissionen forelå.

Skatteministeriet er fortsat i dialog med Kommissionen, og jeg finder det derfor mest hensigtsmæssigt at oversende den samlede korrespondance, når dialogen er afsluttet.

Der er derfor endnu ikke oversendt korrespondance til Folketinget.