



Skatteministeriet

4. december 2024
J.nr. 2024 - 7038

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 82 - Forslag til lov om ændring af momsloven (Ændring af reglerne om forfattervirksomhed og kunstnerisk aktivitet).

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 80 af 4. december 2024.

Rasmus Stoklund

/ Jeanette Rose Hansen



Spørgsmål

Ministeren bedes kommentere henvendelsen af 3. december 2024 fra Dansk Erhverv og Gorrissen Federspiel, jf. L 82 – bilag 18.

Svar

I henvendelsen anfører Dansk Erhverv (herefter DE) og Gorrissen Federspiel (herefter GF), at indførelsen af moms på formidling af kunstneriske ydelser ikke er påkrævet efter EU-retten.

Ifølge DE/GF synes nyere praksis fra EU-Domstolen ikke at understøtte Skatteministeriets fortolkning. DE/GF henviser herved til EU-Domstolens domme i sag C-224/11, BGZ Leasing, og i sag C-695/20, Fenix International.

DE/GF henviser i øvrigt til en dom af 25. april 2018 fra den tyske Bundesfinanzhof (sag XI R 16/16), og til et citat fra Kommissionens svar til skatteministeren af 30. marts 2023, som ifølge henvendelsen understøtter deres synspunkter.

Endelig anfører DE/GF, at en vedtagelse af lovforslaget vil betyde, at det ikke vil være muligt at genindføre momsfrihed for formidling af kunstneriske ydelser, da momsfriheden i Danmark hviler på en stand still-bestemmelse i momsdirektivet.

Hertil bemærkes

Lovforslag L 82 om ændring af reglerne for forfattervirksomhed og kunstnerisk aktivitet medfører, at forvaltningsorganisationer fremover skal lægge moms på, når de sælger licenser til forfattere og kunstneres ophavsretsbelagte værker.

Formålet med lovforslaget er at bringe den danske retstilstand på området i overensstemmelse med EU-retten. Det er både Skatteministeriets og Justitsministeriets juridiske vurdering, at den gældende retstilstand ikke er i overensstemmelse med EU-retten og derfor skal ændres.

Regeringen har derfor besluttet at fremsætte lovforslaget, der er en genfremsættelse af L 106 (2021-22) og L 13 (2022-23, 1. samling).

Henvendelsen fra DE/GF, der består af en PowerPoint-præsentation anvendt under et foretræde for Skatteudvalget, giver ikke anledning til en ændret juridisk vurdering.

Indledningsvist skal det bemærkes, at henvendelsen er baseret på samme grundsynspunkt, som det, der fremgår af GF's redegørelse til Skatteudvalget af 22. april 2022, jf. L 106 – bilag 17 (2021-22). I denne redegørelse anfører advokatfirmaet, at fx forvaltningsorganisationer, fordi de er formidlere af licenserne på vegne af forfatterne og kunstnerne, kan anvende den såkaldte formidlingsregel og derved også kan omfattes af momsfritagelsen for ydelser leveret af forfattere og kunstnere

Jeg skal derfor overordnet henvise til min besvarelse af L 106 B - spørgsmål 87 (2021-2022), hvor GFs redegørelse kommenteres.

Som der er redegjort for i det nævnte svar, indebærer formidlingsreglen, at der i momsmæssig henseende skal anses for at bestå to identiske leveringer, hvor samme ydelse først leveres fra tjenesteyderen til formidleren og herefter fra formidleren til den endelige kunde.

I EU-Domstolens dom af 14. juli 2011 i sag C-464/10, Henfling, præmis 36-37, er det om sådanne formidlingsalg fastslået, at hvis leveringen af en tjenesteydelse fra den oprindelige leverandør er momsfritaget, finder denne fritagelse ligeledes anvendelse på retsforholdet mellem formidleren og dennes kunde, medmindre den relevante momsfritagelse har et ”særkende, som kan begrunde en indskrænkning af anvendelsesområdet for” momsfritagelsen, så den ikke kan anvendes af formidleren.

Det er Skatteministeriets og Justitsministeriets vurdering, at den omstændighed, at momsfritagelsen for kunstnere er personlig og således ikke omfatter ydelser leveret af andre end den fastsatte personkreds (kunstnere m.fl.) er et sådant ”særkende”, at momsfriheden ikke kan udstrækkes til at gælde i forholdet mellem formidleren (forvaltningsorganisationen) og kunden (fx en tv-pakkeudbyder).

EU-Domstolen har således også i dom af 14. december 2005 i sag C-401/05, VDP Dental Laboratory, fastslået, at en momsfritagelse, der var personafhængig (”levering af tjenesteydelser præsteret af tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikers levering af tandproteser”) ikke kunne finde anvendelse på leveringer af tandproteser foretaget af en mellemhandler, der ikke var omfattet af den relevante personkreds. Dette gjaldt også, selv om de i sagen omhandlede tandproteser af mellemhandleren var erhvervet fra en tandtekniker, der i sig selv var omfattet af momsfritagelsen.

DE/GF anfører i henvendelsen, at EU-Domstolen ikke nærmere har defineret, hvad der skal forstås ved et ”særkende”.

Det er korrekt, at Henfling-dommen ikke definerer udtrykket nærmere, men det er i overensstemmelse med EU-Domstolens udtrykkelige udsagn i dommen nødvendigt at undersøge, om en given momsfritagelse har et særkende, der indebærer, at den efter sit indhold ikke kan finde anvendelse på både den første levering og på formidlerens levering. Det er efter Skatteministeriets og Justitsministeriets opfattelse netop tilfældet med hensyn til momsfritagelsen for ydelser leveret fra kunstnere og forfattere, der efter sin udtrykkelige ordlyd kun finder anvendelse på leveringer fra netop kunstnere og forfattere.

Det anføres desuden i henvendelsen, at nyere praksis fra EU-Domstolen ikke synes at støtte Skatteministeriets fortolkning.

Der henvises i den forbindelse for det første til dommen i sag C-224/11, BGŻ Leasing, hvorom det anføres, at Domstolen ”[s]ynes at antage, at formidlingen (i andet led efter reglen i momsdirektivets artikel 28) også er momsfri, selv hvis momsfrigtagelsen i første led er ”personlig””.

Om dommen bemærkes, at Domstolen i dommens præmis 60-62 fastslog, at den relevante momsfrigtagelse (”forsikringstransaktioner”) ikke er personlig. Den kunne derfor påberåbes af en leasinggiver til at viderefakturere en forsikringspræmie momsfrit, når leasinggiveren i eget navn og for egen regning tegnede en forsikring og ”videreovervæltede” forsikringsdækningen/-præmien til sine leasingtagere. I dommens præmis 63-67 fastslog EU-Domstolen, at resultatet ville være det samme, hvis leasinggiveren i sagen handlede som formidler, altså for forsikringsselskabets regning.

Der er ingen uoverensstemmelse mellem EU-Domstolens udsagn i dommen og Skatteministeriets og Justitsministeriets fortolkning af formidlingsreglen. Også efter Skatteministeriets og Justitsministeriets fortolkning af formidlingsreglen kan en formidler ved levering til den endelige kunde således påberåbe sig en momsfrigtagelse, der gælder for leverancen til formidleren, når denne momsfrigtagelse ikke er personlig.

Som også anført i min besvarelse af L 82 – spørgsmål 58 giver dommen derfor ikke anledning til en ændret juridisk vurdering.

Der henvises i DE’s/GF’s henvendelse for det andet til, at EU-Domstolen i dommen i sag C-695/20, Fenix International, udtalte, at formidlingsreglen er affattet i generelle vendinger uden begrænsninger og omfatter alle kategorier af ydelser, og at Domstolen i den forbindelse ikke gentog sit udsagn i Henfling-dommens præmis 37 om momsfrigtagelser, der har et ”særkende”.

Det udsagn i dommen, der henvises til, er helt i overensstemmelse med Skatteministeriets og Justitsministeriets fortolkning af formidlingsreglen. Skatteministeriet og Justitsministeriet er således enige i, at formidlingsreglen er generel og gælder for alle kategorier af ydelser. Formidlingsreglen gælder derfor for forvaltningsorganisationer, når de som formidlere leverer licenser vedrørende udnyttelse af ophavsretsbelagte værker.

Uenigheden vedrører imidlertid ikke anvendelsesområdet for formidlingsreglen, men derimod spørgsmålet om, hvad der er konsekvensen af, at formidlingsreglen finder anvendelse, nærmere bestemt om en formidler i medfør af formidlingsreglen kan anvende en momsfrigtagelse anvendt af den oprindelige leverandør, når denne fritagelse er personlig, og formidleren ikke tilhører den personkreds, der kan påberåbe sig fritagelsen.

Dommen vedrørte i øvrigt en situation, hvor den oprindelige leverandør slet ikke var omfattet af en momsfrigtagelse. Problemstillingen om en formidlers adgang til at påberåbe sig en momsfrigtagelse anvendt af den oprindelige leverandør var således ikke relevant i sagen.

Om dommen henvises i øvrigt til min besvarelse af L 82 – spørgsmål 60.

Hvad angår den af DE/GF omtalte dom fra den tyske Bundesfinanzhof af 25. april 2018, sag XI R 16/16, bemærkes, at Skatteministeriet og Justitsministeriet er opmærksomme på dommen, der er kommenteret i Skatteministeriets og Justitsministeriets henvendelse til Kommissionen, jf. den orientering af Folketinget, som blev oversendt den 12. maj 2023, jf. EEU alm. del - bilag 472 (2022-23), hvor hele korrespondancen med EU-Kommissionen er vedlagt.

Om dommen bemærkes, at domme fra andre medlemsstaters domstole, der fortolker EU-retten, ikke er bindende for danske myndigheder, da det kun er EU-Domstolen, der kan udtale sig endeligt herom. Selv hvis DE/GF's forståelse af dommen var korrekt, ville den derfor ikke påvirke den juridiske vurdering, der som nævnt ovenfor bl.a. bygger på EU-Domstolens praksis.

Derudover bemærkes, at dommen synes at vedrøre tyske regler, der implementerer momsordreguleringens artikel 132, stk. 1, litra n, der fritager ”levering af ydelser eller varer med nær tilknytning hertil, der præsteres af offentligretlige organer eller andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat”.

Efter ordlyden er denne fritagelse ikke personlig, idet salg (”levering”) af billetter til fx en teaterforestilling, der ”præsteres” af et statsanerkendt teater, vil være omfattet. Ordlyden stiller således ikke krav om, at det kun må være bestemte personer, der leverer ydelserne.

Under alle omstændigheder er de tyske skattemyndigheders fortolkning af formidlingsreglen helt på linje med Skatteministeriets og Justitsministeriets fortolkning. I den generelle tyske vejledning om momsreglerne – hvor dommen fra den tyske Bundesfinanzhof omtales, og hvor det anerkendes, at den specifikke tyske momsfrigørelsesbestemmelse kan påberåbes af en formidler – anføres det således udtrykkeligt, at en formidler skal opfylde eventuelle ”personlige betingelser” for at kunne påberåbe sig en momsfrigørelse.

I henvendelsen anføres det yderligere, at DE's/GF's synspunkter understøttes af Kommissionens svar til Skatteministeriet af 30. marts 2023. Der henvises i den forbindelse til, at det i svaret er anført:

”[b]eing 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.”

Det citerede udsagn fra Kommissionens svar vedrører den danske momsfrigørelsesbestemmelse for kunstnere og forfattere, der som nævnt er baseret på en standstill-bestemmelse i momsordreguleringens artikel 132, stk. 1, litra n. Det er – som anført af Kommissionen – op til Danmark selv at bestemme, om denne fritagelsesbestemmelse skal opretholdes eller ej. Udsagnet vedrører således ikke det relevante spørgsmål, nemlig spørgsmålet om, hvorvidt forvaltningsorganisationer i medfør af den særlige formidlingsregel også kan være omfattet af momsfrigørelsen for forfattere og kunstnere.

Om dette spørgsmål tilkendegav EU-Kommissionen, at den ikke kan afgive en udtalelse herom, 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.

Det bemærkes, at det er det enkelte medlemslands forpligtelse at sikre, at landets lovgivning overholder EU-retten. Den omstændighed, at EU-Kommissionen ikke kan forventes at ville anlægge en traktatkrænkelssag, selv om den gældende retstilstand opretholdes, ændrer således ikke på Skatteministeriets og Justitsministeriets juridiske vurdering, hvorefter det er nødvendigt at ændre retstilstanden for at bringe den i overensstemmelse med EU-retten.

Hvad endelig angår betydningen af, at den danske momsfritagelsesbestemmelse er baseret på en stand still-bestemmelse, synes DE/GF i henvendelsen at antage, at der med lovforslaget sker en ændring i anvendelsesområdet for den danske momsfritagelsesbestemmelse. Dette synspunkt beror imidlertid på en misforståelse.

Jeg skal i den forbindelse henvise til min besvarelse af SAU L 82 – spørgsmål 3, hvor jeg redegør for, at der ikke med lovforslaget foreslås en indholdsmæssig ændring af momsfritagelsesbestemmelsen for forfattere og kunstnere, og at formidlingsreglen i momslovens § 4, stk. 4 – som forvaltningsorganisationer er omfattet af – heller ikke ændres ved lovforslaget.

Såfremt EU-Domstolen i en senere praksis skulle fastslå, at formidlere kan anvende en momsfritagelse (i kraft af formidlingsreglen), selv om den pågældende fritagelse er personlig, og formidleren ikke er omfattet af den personkreds, som fritagelsen gælder for, vil en sådan ny praksis også skulle lægges til grund ved anvendelsen af formidlingsreglen i momslovens § 4, stk. 4. I givet fald vil praksis vedrørende formidlingsreglen således både skulle og kunne ændres, således at forvaltningsorganisationernes levering af licenser bliver momsfrataget.