

31. januar 2022

Notat

Formidling i eget navn og for fremmed regning – momsfrie ydelser

Skatteministeriet har i høringskemaet til LF 106 anført, at en formidler i eget navn og for fremmed regning ikke er omfattet af momsfritagelsen, når det formidlede er en kunstnerisk ydelse. I dette notat vurderer vi, om dette følger af EU-domme, eller om det er Skatteministeriets fortolkning.

1. Konklusion

Skatteministeriet konkluderer i høringskemaet til LF 106, at formidling i eget navn for en kunstners regning af kunstnerens rettigheder ikke kan være omfattet af momsfritagelsen.

Det er vores vurdering, at dette udsagn ikke baserer sig direkte på praksis fra EU-Domstolen eller andre danske retsinstanser. Tværtimod forefindes der en EU-dom med den modsatte konklusion – at formidling i eget navn af en momsfri ydelse også er omfattet af momsfritagelserne.

Skatteministeriets konklusion om, at sådan formidling er momspligtig, er efter vores vurdering derfor ikke udtryk for en minimumsimplementering af EU-Domstolens praksis for samspillet mellem reglerne for formidlere og momsfritagelserne. Der er efter vores vurdering ingen særlig grund til kun at lade fritagelsen gælde for kunstnerens meddelelse af licens til slutbrugeren, men ikke når en forvaltningsorganisation på vegne af en kunstner gør det samme. Tværtimod har momslovens regler om formidling i eget navn netop til formål at sikre, at formidlingen af en ydelse behandles på samme måde som ydelsen selv.

2. Uddybning

EU-Domstolen slog i dommen vedrørende UCMR – ADA (sag C-501/19) fast, at de rumænske forvaltningsorganisationer agerer som formidlere i eget navn og for fremmed regning, når de meddeler tilladelser til at bruge kunstneres rettigheder.

Rumænien har ikke en momsfritagelse for kunstnerisk virksomhed, og domstolen forholder sig derfor ikke til, om sådan formidling kan være omfattet af momsfritagelsen, når den formidlede ydelse er momsfri.

EU-Domstolen har tidligere behandlet spørgsmålet om, hvorvidt en formidler i eget navn og for fremmed regning kan være omfattet af momssystemets fritagelsesbestemmelser¹. Det fremgår af dommen, at bestemmelsen om formidling i eget navn og for fremmed regning skaber en retlig fiktion om to identiske tjenesteydelser, der leveres efter hinanden. I medfør af denne fiktion anses den erhvervsdrivende, der optræder som formidler (kommissionæren), for først at have modtaget de omhandlede ydelser fra den erhvervsdrivende, for hvis regning formidleren handler (kommittenten), og dernæst for selv at levere disse tjenesteydelser til kunden².

¹ Sag C-464/10, Henfling

² Henfling, præmis 35

Ifølge dommen er bestemmelsen om formidling i eget navn og for fremmed regning affattet i generelle vendinger uden at indeholde begrænsninger vedrørende dens anvendelsesområde eller rækkevidde, hvorfor den skabte fiktion i reglen også gælder på momsfrigtagelserne³. Det følger heraf, at hvis den levering af ydelser, som formidleren formidler, er fritaget for moms, finder denne fritagelse ligeledes anvendelse på retsforholdet mellem kommittenten og kommissionæren. Med andre ord er det momsfrit at formidle en momsfri ydelse i eget navn og for fremmed regning.

Domstolen konstaterer endelig, at den i dommen omhandlede momsfrigtagelse for væddemål ikke har noget særkende, som kan begrunde, at den undtages fra brug i sammenhæng med reglerne om formidlere i eget navn og for fremmed regning⁴.

Vi har under vores gennemgang af EU-Domstolens praksis ikke identificeret yderligere relevante domme for spørgsmålet om samspillet mellem momsfrigtagelser og reglerne for formidling i eget navn og for fremmed regning. Vi gentager, at EU-Domstolens dom vedrørende UCMR – ADA ikke behandler spørgsmålet.

Skatteministeriets svar i høringskemaet er ikke begrundet dybere, og det er derfor uklart for os, hvilken analyse der ligger til grund for udsagnet. Efter vores vurdering er der tale om en fortolkning og dermed ikke en nødvendig minimumsimplementering af konsekvenserne af en dom eller lignende.

Den umiddelbare konsekvens af dommen vedrørende Henfling er efter vores vurdering, at forvaltningsorganisationerne er omfattet af momsfrigtagelsen for kunstnerisk virksomhed, når de i eget navn og for fremmed regning formidler momsfrie ydelser. En sådan fortolkning vil efter vores vurdering være udtryk for en minimumsimplementering af denne dom.

At momsfrigtagelsen for kunstnerisk virksomhed også gælder for forvaltningsorganisationerne, når de formidler en momsfrigtaget kunstnerisk ydelse, er i overensstemmelse med neutralitetsprincippet. Dette princip har mange facetter, og én af dem er at sikre, at erhvervsdrivende kan vælge den organisationsform⁵, der passer økonomisk, uden at dette valg i sig selv afskærer brug af en momsfrigtagelse⁶.

En accept af, at det er momsfrit at formidle en momsfri ydelse, vil sikre, at der betales den samme moms af rettigheden, uanset hvor mange led den passerer. Samtidig vil momsfrigtagelsen sikre, at moms ikke påvirker erhvervets dispositioner, og der vil med andre ord være en momsmæssig ligestilling mellem den kunstner, der modtager sin rettighedsbetaling direkte fra en bruger, og den kunstner, der benytter sig af en forvaltningsorganisations ydelser til at få betalingen.

Skatteministeriet anfører i lovforslaget, at momsfrigtagelsen er en personlig fritagelse, formentlig i den betydning, at det er den personlige performance, der er fritaget. Samtidig anerkender Skatteministeriet, at fritagelsen bruges af de kunstnere, der er organiseret i selskabsform, og at fritagelsen omfatter de licenser, som kunstnere har til deres performance, når de er "materialiserede" i form af en bog, en indspilning, en optræden i en film m.v., altså er den efterfølgende brug af den "materialiserede" personlige performance også momsfrigtaget. I bemærkningerne til lovforslaget benytter Skatteministeriet ordene "[...]momsfrigtagelsens sigte er at fritage den konkrete aktivitet, der tilvejebringes som følge af en intellektuel præstation [...]". Der er os bekendt hverken direkte i momsdirektivet, i forarbejder hertil eller i EU-Domstolens praksis holdepunkter for denne udlægning.

³ Henfling, præmis 36

⁴ Henfling, præmis 37

⁵ Organisationsform henviser bredt til forretningsmodel, brug af leverandører i stedet for at producere en vare/ydelse selv m.v., og ikke blot om man driver sin virksomhed i selskabsform eller som selvstændig erhvervsdrivende

⁶ Se f.eks. EU-Domstolens dom vedrørende Beheer (sag C-124/07), præmis 28

Selve momsfrigtagelsen vedrørende licensen er efter vores vurdering derved netop ikke personlig, og der er efter vores vurdering ingen særlig grund til kun at lade fritagelsen gælde for kunstnerens meddelelse af licens til slutbrugeren og udelukke brug af momsfrigtagelsen, når en forvaltningsorganisation på vegne af en kunstner gør det samme.

Med venlig hilsen



Cliff Kristoffersen
Partner



Lars Loftager Jørgensen
Partner