

<b>Målnummer:</b>	7007-00	<b>Avdelning:</b>	1
<b>Avgörandedatum:</b>	2002-03-11		
<b>Rubrik:</b>	Ersättning som utbetalas till ett bolag, som framställt ett sceniskt verk inför en viss musikgrupps framträdande, för tillhandahållande av en föreställning, där musikgruppen framför verket och även annan personal medverkar, har inte ansetts undantagen från skatteplikt till mervärdesskatt enligt 3 kap. 11 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200). Då musikgruppens framträdande bedömts som det huvudsakliga tillhandahållandet skall skattesatsen 25 procent tillämpas. Förhandsbesked angående mervärdesskatt.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 3 kap. 11 § 1 och 7 kap. 1 § tredje stycket 4 (numera 8) mervärdesskattelagen (1994:200)</li><li>• 1 §, 2 § och 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ 1999 ref. 9</li><li>• RÅ 1999 not. 105</li><li>• EG-domstolens dom i mål nr C-349/96, Card Protection Plan, REG 1999 s. 1-973</li></ul>		

---

**REFERAT**

I ansökan hos Skatterättsnämnden anförde EMA Telstar AB (EMA) bl.a. följande. EMA bedriver verksamhet inom nöjes- och underhållningsbranschen. Verksamheten har särskild tonvikt på produktion och genomförande av live-framträdanden, såsom konserter, teater och musikalerna. EMA står i begrepp att producera en turné med en viss musikartistgrupp med inriktning på populärmusik. I produktionen innefattas att EMA genom egna anställda och genom underleverantörer skapar den aktuella produktionen. EMA avser att upplåta produktionen till tredje man, som därvid är arrangör och därför också har rätten att göra produktionen tillgänglig för allmänheten. Arrangören erlagger ersättning till EMA för produktionen och arrangören säljer i sin tur biljetter till publiken. I upphovsrättsligt hänseende utgör produktionen ett sceniskt verk enligt 1 kap. 1 § första stycket punkt 3 lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk, URL. Skatterättsnämnden har att utgå ifrån att produktionen utgör ett sådant verk. - EMA hemställde att Skatterättsnämnden skulle förklara att hela den ersättning som arrangören erlagger till EMA är vederlag för en omsättning som är skattepliktig. Om så var fallet hemställde EMA vidare att nämnden skulle ge besked om tillämplig skattesats skulle bestämmas enligt 7 kap. 1 § tredje stycket punkt 4 mervärdesskattelagen (1994:200), ML, för hela ersättningen.

Skatterättsnämnden (2000-10-05, Wingren, ordförande, Nyström, Odéen, Peterson, Rabe, Sjöberg, Tjörnemar) yttrade: Förhandsbesked. - Hela den ersättning bolaget erhåller från arrangören utgör vederlag för en omsättning som är skattepliktig enligt ML. Skattesatsen utgör 25 procent av beskattningsunderlaget. - Motivering. - Den första frågan som bolaget aktualiserat i ärendet är om bolagets omsättningar är skattepliktiga eller om, som Riksskatteverket (RSV) hävdar, fråga är om omsättning avseende en tjänst som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 11 § 1 ML, dvs. en utövande konstnärs framförande av ett sådant litterärt eller konstnärligt verk som omfattas av URL. Som utövande konstnärer enligt den nämnda bestämmelsen kan anses såväl solister som ensembler. - Att en utövande konstnär bedriver sin verksamhet i bolagsform påverkar enligt nämndens

mening inte skattefriheten. I förevarande fall är det emellertid inte de i produktionen deltagande artisterna m.fl. som driver bolaget utan dessa är anställda eller medverkar som underleverantörer i bolagets produktion. Nämnden finner därför att bolagets omsättning inte kan anses avse en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk. - Fråga är då om bolaget genom verksamheten kan anses upplåta ett upphovsrättsskyddat verk som inte är en från skatteplikt undantagen omsättning. I ärendet gäller den förutsättningen att bolaget innehar samtliga rättigheter till produktionen. - En grundläggande befogenhet för den som innehar upphovsrätten till ett konstnärligt verk är att han har ensamrätt att göra verket tillgängligt för allmänheten. Främst omfattar denna befogenhet rätt att framföra verket offentligt. Denna rätt kan upphovsrättsinnehavaren ha upphovsmannens tillstånd att överlåta eller upplåta till annan. I den mån så sker får en överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätt anses föreligga. Av handlingarna i förevarande ärende framgår emellertid inte annat än att det är bolaget ensamt som inte enbart innehar upphovsrätten till verket utan också ensamt framför det för publik. Det är således bolaget som exekverar verket (jfr prop. 1960:17 s. 186). Arrangörens medverkan avser enbart att tillhandahålla vissa praktiska arrangemang avseende lokal, högtalare m.m. för att bolaget skall kunna genomföra föreställningen. Att arrangören tar ut entréavgifter vid bolagets framförande innebär inte att han framför verket eller innehar någon annan rätt till det. Arrangören har således inte någon rätt till verket sådant det föreligger som något andligt tillskapat utan endast vissa rättigheter vid bolagets framförande av det. Fråga är således inte om upplåtelse av någon rättighet enligt URL. Det förhållandet att en sådan terminologi används i de ingångna avtalen med arrangören medför inte annan bedömning. Bestämmelsen i 7 kap. 1 § tredje stycket 4 ML är därmed inte tillämplig. - När det gäller att bestämma tillämplig skattesats på bolagets tillhandahållanden aktualiseras emellertid också bestämmelsen i 7 kap. 1 § tredje stycket 2 ML. Enligt denna bestämmelse tas skatten ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra jämförbara föreställningar. - Det sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG) tillåter inte skattefrihet för tillhandahållanden av nu ifrågakvarande slag. Däremot medger direktivet att reducerade mervärdesskattesatser tillämpas bl.a. på tillträde till olika kulturella evenemang (se punkt 7 Bilaga H till direktivet med förteckning över omsättning av varor och tjänster på vilka reducerade skattesatser tillämpas). - I samband med att skatteplikt infördes för de aktuella föreställningarna anfördes i förarbetena att beskattningsunderlaget utgörs av avgiften för tillträdet till föreställningen (jfr prop. 1996/97:10 s. 56). Också när det gällde beskrivningen av gällande rätt för omsättningarna anfördes att vad som avsågs med bestämmelsen endast var omsättningen av entréavgifterna till föreställningen (a. prop. s. 28). De ersättningar som bolaget uppbär från en arrangör för att framföra en föreställning kan enligt nämndens mening inte anses utgöra entréavgifter. De är inte heller ersättningar som i övrigt behandlas på särskilt sätt i ML. Skattesatsen utgör därför i enlighet med huvudregeln i 7 kap. 1 § första stycket ML 25 procent av beskattningsunderlaget.

Riksskatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle besluta att hela den av EMA angivna ersättningen utgjorde vederlag för en sådan omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 11 § 1 ML. För det fall Regeringsrätten inte skulle anse att det förelåg en från skatteplikt undantagen omsättning, yrkade RSV att rätten skulle fastställa att skatt skulle tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget enligt 7 kap. 1 § första stycket ML.

EMA överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle besluta att skatt skulle tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 4 (numera 8) ML.

Till stöd för sin talan anförde RSV bl.a. följande. Enligt 3 kap. 11 § 1 ML undantas en utövande konstnärs framförande av ett sådant litterärt eller

konstnärligt verk som omfattas av URL. Enligt RSV:s uppfattning omfattar detta undantag försäljning av en hel produktion, dvs. alla led i en produktion, och inte endast den utövande konstnärens egna tillhandahållanden eller prestationer. En artists ersättning för ett framförande behöver inte gå direkt till artisten för att tillhandahållandet skall anses vara skattefritt utan ersättningen kan också tillfalla t.ex. ett produktionsbolag. RSV anser att det, vid bedömningen av om det ovannämnda undantaget från skatteplikt är tillämpligt eller ej, är utan betydelse att det inte är artisterna i produktionen som bedriver verksamhet genom bolaget, utan att dessa i detta fall är anställda av bolaget eller deltar som underleverantörer till bolagets produktion. Det avgörande kriteriet är att tjänsten/produktionen till sin huvudsakliga karaktär utgörs av en konstnärs framförande av ett konstnärligt verk. RSV anser således att undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 11 § 1 ML omfattar den produktion som bolaget tillhandahåller arrangören enligt ansökningen. Bolagets produktion är därför ur mervärdesskattesynpunkt att likställa med en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk och omsättning av denna är inte mervärdesskattepliktig. - För det fall Regeringsrätten skulle anse att omsättningen av bolagets tjänst inte omfattas av undantaget i 3 kap. 11 § 1 ML, anser RSV att en skattesats om 25 procent enligt 7 kap. 1 § första stycket ML skall tillämpas.

Till stöd för sin talan anförde EMA bl.a. följande. Bolaget upplåter till arrangören en begränsad rätt att framföra ett upphovsrättsligt skyddat sceniskt verk som det har ensamrätten till. Detta innebär att EMA i förekommande fall till arrangören upplåter en enkel licens att offentligt framföra ett sådant sceniskt verk. Ensamrätten ligger kvar hos bolaget, som följaktligen kan upplåta verket till flera arrangörer på olika platser, något som också regelmässigt sker. Arrangören får endast en begränsad rätt att disponera över det sceniska verket, nämligen i syfte att göra verket tillgängligt för allmänheten under viss tid och på viss plats. I fråga om bolagets upplåtelse till arrangören ligger fokus på det upphovsrättsligt skyddade sceniska verket. Vid ett sådant förhållande kan inte bolagets åtagande uppfattas som annat än en rätt enligt URL. Därvid skall skattesatsen vara reducerad till 6 procent. Bolagets upplåtelse utgör ett helhetsåtagande. Arrangören önskar erbjuda föreställningar till sin publik och vill därför inom ramen för den paketlösning som bolaget tillhandahåller på ett enkelt sätt förvärva rätt till en föreställning. Av det skälet utgör bolagets prestation i sin helhet en upplåtelse av ett sceniskt verk, som arrangören får rätt att utnyttja. Arrangörens möjlighet att ekonomiskt nyttja verket begränsas därmed inte endast till något framförande av en utövande konstnär, utan består i att arrangören får utnyttja ett sceniskt verk inom vissa ramar. Bolagets tjänst är därför en upplåtelse av ett sceniskt verk.

EMA åberopade ett utlåtande av professorn Jan Rosén.

Regeringsrätten (2002-03-11, Ragnemalm, Hulgaard, Almgren, Melin, Kindlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt förutsättningarna i ärendet har EMA genom egna anställda eller underleverantörer skapat ett sceniskt verk för en viss musikgrupp. EMA avser att träffa avtal med olika arrangörer om uppförande av verket mot en viss ersättning. Härvid medverkar inte bara musikgruppen utan också annan personal. Frågan i målet avser om mervärdesskatt skall tas ut på ersättningen och i så fall efter vilken procentsats.

Beträffande frågan om omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 11 § 1 ML gör Regeringsrätten samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Vad gäller frågan om omsättningen utgör en sådan överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätt som avses i 7 kap. 1 § tredje stycket 4 (numera 8) ML gör Regeringsrätten följande bedömning.

EMA:s prestationer enligt avtalet får anses innefatta en tjänst som innehåller olika komponenter, bestående i bl.a. ett antal personers, i första hand

musikgruppens, arbetsprestationer samt - med hänsyn till att det sceniska verket därvid för arrangörens räkning presenteras för publik - också en upplåtelse av bolagets upphovsrätt till verket.

Frågan blir då om en eller flera tjänster skall anses föreligga. Av EG-domstolens praxis (t.ex. dom den 28 februari 1999 i mål C-349/96, Card Protection Plan Ltd, REG 1999 s. I-973) följer att det är fråga om en enda tjänst om en eller flera delar utgör den huvudsakliga tjänsten medan andra delar är av underordnad karaktär. En tjänst skall anses som underordnad en huvudsaklig tjänst när kunderna inte efterfrågar den i sig utan endast som ett medel att på bästa sätt åtnjuta den egentliga tjänst som företaget tillhandahåller.

Om endast en tjänst föreligger skall skattesatsen bestämmas efter vad som gäller för denna tjänst. I annat fall skall en uppdelning av de olika tjänsterna ske så att var och en beskattas efter den skattesats som gäller för respektive tjänst. Uppdelningen får, om den inte kan fastställas på annat sätt, ske efter skälig grund.

De i målet lämnade uppgifterna ger inte ett helt tillfredsställande underlag för en säker bedömning. Omständigheterna - däribland det förhållandet att produktionen fått namn efter musikgruppen - tyder emellertid med avsevärd styrka på att musikgruppens framträdande utgör den huvudsakliga tjänsten och att övriga tjänster är underordnade denna. Det saknas därför skäl att ändra Skatterättsnämndens förhandsbesked i denna del.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2002-02-20, föredragande Kristiansson, målnummer 7007-2000

---

**Sökord:** Förhandsbesked; Mervärdesskatt; EG-mål

**Litteratur:**

---