

HØJESTERETS DOM

afsagt torsdag den 19. august 2010

Sag 381/2007

(2. afdeling)

Dansk Musiker Forbund som mandatar for A

(advokat Christian Falk Hansen)

mod

Skatteministeriet

(kammeradvokaten ved advokat Lars Apostoli)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 5. afdeling den 27. juni 2007.

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Per Sørensen, Asbjørn Jensen, Poul Søgaard, Jens Peter Christensen og Lars Hjortnæs.

Påstande

Appellanten, Dansk Musiker Forbund som mandatar for A (tidligere A X), har gentaget påstandene.

Indstævnte, Skatteministeriet, har påstået stadfæstelse.

Supplerende sagsfremstilling

Der er for Højesteret tilvejebragt supplerende oplysninger, herunder billedmateriale vedrørende tøj m.v., som A angiver at have købt i 2001 til brug for sin optræden m.v.

Forklaringer

Til brug for Højesteret er der afgivet supplerende forklaring af A og forklaring af Jens Otto Paludan, Connie Güntelberg, Peter Skovsted, Nicci Welsh og Josefine Campell.

A har forklaret, at hun i 2001 arbejdede for firmaet Girls Squad, som beskæftigede sig med værtindeopgaver. Firmaet havde en bestemt type kønne, modellignende piger ansat, som havde til opgave at tage ud for at repræsentere forskellige produkter. Hun havde f.eks. repræsenteret Citroën, hvor hun var iført en uniform, som kunden havde stillet til rådighed, og hvor hun uddelte kundens pressemateriale. Det var sædvanligt, at det var kunden, der stillede kostumer til rådighed, men de ansatte i Girls Squad skulle selv sørge for sko, strømper, undertøj, hår og make-up for egne midler. Kunderne kunne stille krav til udformningen af f.eks. sko i forbindelse med en opgave. Girls Squad forventede, at den ansatte stillede op med fuld make-up og med håret stilet, når den pågældende mødte op til en opgave. Der var ikke make-up artister tilknyttet firmaet, og der blev ikke stillet produkter, f.eks. hårprodukter, til rådighed fra firmaets side. Inden en ansat tog ud på en opgave, var det sædvanligt, at firmaet modtog en besked fra kunden, hvori det var nævnt, hvad den ansatte skulle medbringe til udførelse af opgaven, f.eks. sorte højhælede sko eller en blonde-bh.

Hun var endvidere i 2001 redaktør på en brevkasse i magasinet "Frikvarter". Arbejdet bestod hovedsageligt i at besvare spørgsmål fra frustrerede unge – som f.eks.: "Jeg går med selvmordstanker, hvad gør jeg?". Hun skulle også sørge for et nyt billede af sig selv til brevkassen hver måned, og billederne skulle helst have hver sit tema. Om et foto fra aprilnummeret 2001 af "Frikvarter" har hun forklaret, at hun selv lagde make-up'en til for egen regning, og at det gjaldt for samtlige numre af bladet, hvor hun medvirkede, at hun selv betalte for make-up og tøj. Ud over de allerede omtalte opgaver udførte hun i 2001 en del danseopgaver og modeshows i diverse butikcentre. Hun blev normalt kontaktet af enten en koreograf eller et medlem mellem butikcenteret og koreografen om en opgave, og hun havde herefter en del danseprøver forud for opgaven. Til selve showet fik hun stillet tøj til rådighed af kunden, mens hun selv skulle sørge for sko for egen regning. Hun havde typisk brug for 5 par sko pr. show. Hun skulle også selv sørge for make-up og styling af sit hår.

Hun var og er medlem af bandet "Y", og der er i alle sammenhænge fokus på medlemmernes udseende, f. eks. i forhold til optræden og interviews på radio og tv. I forbindelse med radio-udsendelser tages der også billeder, og derfor er det også nødvendigt at være stilet til en radioudsendelse. Det er afgørende, at hun i alle sammenhænge ligner en popstjerne, fordi publikum skal kunne genkende udseendet. Man kan sige, at man som popkunstner sælger en drøm. Kunstneren skal se ud som på coveret for at se salgbar ud. Hun havde en del promotionopga-

ver i 2001, dvs. alle de typer opgaver, som giver indirekte løn ved at have afsmittende virkning på salget, fordi kunstneren brandes. Hun deltog f.eks. i en del award-shows, som ikke umiddelbart var indtægtsgivende. Hun oplevede, hvor vigtigt det var med udseendet, da hun mødte op første gang i pladestudiet og talte med Kenneth Bager, som er et ikon inden for elektronisk musik. Han sagde, at hun så kedelig ud, og at han var i tvivl om, hvorvidt der var salg i hende. Forventningerne til en kunstners udseende skifter hurtigt over tid. De følger moden, og det er vigtigt, at kunstneren er på forkant med udviklingen. Fotos har således en levetid på 2-3 måneder, og jo mere succes man har, jo flere billeder har man brug for. Det er i kunstnerens interesse selv at være med til at producere billederne.

Hun har forklaret om nogle smykker, som hun har fremlagt billeder af, at de er indkøbt i Føtex og stemmer med en fremlagt bon. Badgene, der ses på samme foto, er indkøbt på Hovedbanegården og stemmer med en fremlagt bon. Vedrørende nogle sko, som hun har fremlagt billeder af, har hun forklaret, at hun havde store udgifter til vedligeholdelse af sko og for så vidt også i forbindelse med indkøbet af disse sko, idet det var nødvendigt at få skoene forsålet med gummisåler, både på hælen og forfoden, fordi man skal kunne stå fast på scenen i forbindelse med danseoptræden. Sko, der bruges til sceneoptræden, bliver slidt meget hurtigt. Alle fremlagte boner fra "Master Repair" vedrører udgifter til forsåling af sko anvendt til scenebrug. Forskellige beklædningsgenstande m.v., der fremgår af en række fremlagte fotos, stemmer med fremlagte indkøbsboner. Det røde bælte og toppen blev indkøbt på Ibiza. Den røde hat blev indkøbt i TopShop i Illum. Rævehalen og det skotskternede slips er indkøbt i Vero Moda. Røde stiletter er indkøbt i forbindelse med et job i Odense. En zebrastribet top er indkøbt i TopShop i Illum. Jeansene var et almindeligt par bukser, som hun indkøbte i TopShop i Illum og lavede om til scenebrug. Hun har klippet buksebenene af og revet lommerne af, således at bukserne kom til at ligne noget specielt. Blondedragten er ligeledes indkøbt i Topshop. En rød plastikrose er indkøbt i Magasin. Hun tildannede rosen, idet hun satte den på et bånd og limede glimmer og rhinsten på, hvorefter hun benyttede den som et halsbånd. Svedbåndene, der ses på nogle fotos, er indkøbt i Sportmaster. Hun satte selv sten på svedbåndene. Samtlige genstande er anvendt i forbindelse med hendes koncerter i 2001. Hun har selv taget de fremlagte billeder, og hun har fotograferet alt det tøj, som hun kunne finde tilbage fra 2001. Noget af tøjet fra dengang er smidt ud, fordi det var gået i stykker i forbindelse med scenebrug. Hun er en samler, og hun har gemt meget. Rigtig meget af hendes scenetøj er indkøbt i almindelige butikker som almindeligt tøj, hvorefter hun har klippet og syet i

det og lavet det om til scenetøj. En blondetop, der ses på et fremlagt foto, er således et par strømper, som er tilvirket til en top. En T-shirt er en ganske almindelig T-shirt, der er klippet til i formen, f.eks. er den rundet forned. Det samme gælder andre T-shirts, der ses på fremlagte fotos. En nederdel er indkøbt i H&M, hvorefter hun besatte den med sten. Nederdelen er anvendt i forbindelse med afslutningen på Robinson Ekspeditionen. Intet af tøjet har været anvendt i privat sammenhæng, idet tøjet slides meget voldsomt i forbindelse med scenebrug og kommer til at lugte voldsomt af sved, så det faktisk ikke er muligt at bruge tøjet privat. Endvidere kan meget af det tildannede tøj ikke vaskes, f.eks. når der er sat sten på.

Med hensyn til sine indkøb af make-up plejede hun i sit skatteregnskab at fratække udgifterne til de varer, som hun ikke ville have indkøbt til sit private brug. Vedrørende en fremlagt bon fra Matas har hun forklaret, at hun stregede udgifterne til deodorant og bodylotion over, fordi disse poster vedrørte hendes privatforbrug og derfor ikke skulle fratækkes i skatteregnskabet. Hun trak det ud af en bon, som hun anså for at være til privat brug. Af de samme grunde har hun overstreget udgifterne vedrørende pebermynteolie, kamilleblomstthe m.m. på fremlagte boner fra Matas. På en fremlagt bon fra Københavns Lufthavn har hun på samme måde bl.a. trukket eau de toiletten ud. En fremlagt bon fra Illum vedrører indkøb af foundation, og en anden fremlagt bon fra Illum vedrører køb af en mascara. Hun har aldrig fratrukket udgifter til hverken parfume eller hudplejeprodukter, som hun har anset for at vedrøre sit privatforbrug. I 2001 købte hun ikke make-up til privat brug, idet hun ikke havde noget privat forbrug heraf. Når det var nødvendigt at bruge så meget make-up i forbindelse med arbejdet, følte hun ikke trang til at bruge make-up, når hun var privat. Om nogle fremlagte frisørregninger har hun forklaret, at det var nødvendigt for hende at gå til frisør og få farvet hår hyppigt, fordi farveforskellen ellers ville kunne ses på tv. I 2001 farvede hun også selv hår et par gange, hvilket formentlig fremgår af fremlagte boner fra Matas. I 2001 var hun farvet sorthåret, og da sort afviger fra hendes egen hårfarve, var det nødvendigt at få farvet håret gentagne gange. Vedrørende nogle fremlagte regninger fra Abby Beauty Cult har hun forklaret, at regningerne vedrører hårfjerning med voksbehandlinger af ben og armhuler, og at det var nødvendigt for hende at få ben og armhuler vokset, fordi en barbering ville efterlade skygger, der ville kunne ses på tv.

Jens Otto Paludan har forklaret, at han i 13 år var administrerende direktør i pladeselskabet Universal, som er verdens største pladeselskab og det største pladeselskab i Danmark. Han

stoppede som direktør i selskabet for et års tid siden. Det har alle musikgenrer i sin stab, herunder klassisk musik og rockmusik. Som direktør arbejdede han sammen med mange forskellige kunstnere, hvoraf nogle af de mest toneangivende var "Aqua", "Safri Duo" og Bent Fabricius-Bjerre. Han havde altid megen personlig kontakt med kunstnerne. Det var hans opfattelse, at der var størst fokus på kunstnerens udseende inden for popgenren, hvor markedet helt klart har krav til kunstnerens påklædning og udseende. Fansene skal kunne se op til deres idoler, og derfor skal kunstnerne se anderledes ud end andre. Man bygger så at sige en fantasiverden op, som kunstneren er en del af. Det er ikke muligt inden for popgenren at skille musikken og det visuelle udtryk ad; det visuelle udtryk er mindst lige så vigtigt som musikken, og det kræves, at der skal være en sammenhæng mellem musikken og det visuelle udtryk. Publikum skal kunne se, at popstjernerne udvikler sig, og derfor er det vigtigt, at deres visuelle udtryk holdes vedlige og udvikles. Popkunstnerne ved godt, at udtrykket har væsentlig betydning for deres salg. På pladeselskabet fortalte man som en del af selskabets rådgivning til kunstnerne, at de skulle være opmærksomme på deres visuelle udtryk. Der er særlig fokus på en popmusikers udseende i forbindelse med optræden udadtil, f.eks. ved koncerter, ved optagelse af musikvideoer og i interviewsammenhæng. Dette gælder også i forbindelse med promotionaktiviteterne, f.eks. når en kunstner giver interview til morgen-tv, hvor kunstneren ikke bare kan dukke op i sin sædvanlige påklædning, idet det vil have en negativ effekt på forbrugerne. Det er hans opfattelse, at der bliver krævet abnormt meget med hensyn til stadig fornyelse af kunstnerens udseende. F.eks. kan en popkunstner ikke komme i det samme sæt tøj i flere måneder i træk, fordi det ville være utroværdigt i forhold til den fortælling, som popkunstneren sælger til sit publikum. Hertil kommer, at markedets forventninger til kunstnerens udseende skifter konstant. Der er krav om, at der skal være en dynamisk udvikling i udtrykket. Han kender A, og han kendte hende også tilbage i 2001. Hun signalerer en bestemt type popkunstner, hvor påklædning og udseende er meget væsentligt. Efter hans opfattelse ville hun ikke kunne leve op til markedets forventninger om en popkunstner, hvis hun optrådte i en traditionel garderobe og med almindeligt hår og make-up.

Connie Güntelberg har forklaret, at hun var engelsklærer for A på VUC i 2001, og så vidt hun husker, underviste hun A gennem et år og vistnok i 6 timer om ugen. Til daglig lignede A alle de andre elever, og der var ikke noget bemærkelsesværdigt ved hendes påklædning eller udseende. Der var imidlertid to gange, hvor A så meget anderledes ud, så man næsten ikke

kunne kende hende. I disse tilfælde kom hun iført make-up, høje sko og en stor hat, og hun fortalte, at hun kom fra en optræden, vistnok en studieoptagelse.

Peter Skovsted har forklaret, at han i perioden fra 1995 til 1999 arbejdede som promotion-assistent og promotionmanager i Flex Records, hvor han havde ansvaret for markedsføringen og hovedansvaret for PR. Fra 1999 arbejdede han i firmaet Edel Mega, hvor han havde ansvaret for den internationale markedsføring af nordiske kunstnere. Han har arbejdet med en stribe kendte navne. Han har især beskæftiget sig med musikgenrerne pop og dance. Der er forskellige krav til kunstnernes visuelle udtryk inden for de forskellige musikgenrer. Der vil altid være forventninger til, at en kunstner gengiver sin musik i sit visuelle udtryk. Han vil mene, at kravene er særligt store inden for popgenren, hvor det unge publikum gerne vil have et forbillede at se op til. Popmusikken er særligt orienteret mod tidsånden, og det skal kunstneren afspejle. Som manager ser man på, hvordan kunstnerens evne er til at vise sit musikalske udtryk gennem sit udseende. Med hensyn til bandet "Y" og A er det visuelle udtryk helt afgørende for bandets evne til at sælge på markedet. Det er så at sige en del af pakken. Det er blandt andet af samme grund, at man i branchen netop laver musikvideoer, hvor man gengiver kunstnernes visuelle udtryk sammen med musikken. Det, man laver, skal være så "hamrende fedt" som muligt. Moden dikterer, hvordan en popkunstners udtryk skal være på et bestemt tidspunkt. Pladeselskabet vil normalt rådgive en kunstner omkring udseendet, og pladeselskabet vil normalt også kunne hjælpe med forskud til indkøb af tøj, med at udlåne tøj til brug for f.eks. en fotosession, og med at søge sponsorater. En popkunstner kan ideelt set kun bruge det samme sæt tøj én gang i forbindelse med en optræden, fordi popkunstneren skal kunne hæve sig op over det almindelige og levere en drøm. Det er imidlertid klart, at popkunstnerens økonomiske formåen også sætter begrænsninger. En popkunstners udseende er vigtigt i alle de sammenhænge, hvor den pågældende kan blive fotograferet. Han kender As karriereforløb i store træk, og han har selv været involveret i hendes første pladeudgivelse. Det visuelle udtryk er efter hans opfattelse meget vigtigt for bandet "Y". Han vil mene, at traditionelt tøj og almindelig make-up og hårstil ikke ville kunne opfylde markedets forventninger til As udseende, når hun optræder med "Y". Særligt i forbindelse med tv-shows, hvor der er stor mulighed for at markedsføre sig, vil man normalt ofre noget ekstra på make-up og hår.

Nicci Welsh har forklaret, at hun arbejder som hår- og make-up-artist og som imagekonsulent inden for mode- og musikbranchen. Hun arbejder med kunstnere fra alle musikgenrer inden

for popmusikken, og hun har blandt andet arbejdet med Robin Williams og "Miss Grey" og danske kunstnere som "Y" og "Nick & Jay". Hun har ikke klassiske musikudøvere i sin stald. Set fra hendes arbejdsområde hænger musikken og det visuelle udtryk klart sammen som uadskillige inden for popmusikken. Begge elementer er lige vigtige. Pladeselskabet vil typisk kontakte en hår- og make-up-artist som hende, når en kunstner har henvendt sig til pladeselskabet. Når hun har fået en sådan opgave, plejer hun at starte med at lytte til musikken og prøve at finde frem til det udtryk, som kunstneren ønsker at få frem. Derefter plejer hun at tale med kunstneren for at afdække dennes egne forventninger til sit image. I Danmark, hvor kunstnerne ikke har uanede ressourcer, vil hun typisk også hjælpe kunstneren med at finde de redskaber, som vedkommende skal bruge til at skabe det ønskede image. Det er nødvendigt for en popkunstner altid og i alle sammenhænge at udtrykke sit image for ikke at skuffe publikums forventninger. Hertil kommer, at tendenserne, som kunstneren må følge, skifter hele tiden. Musikbranchen hænger sammen med modebranchen, og det betyder, at tendenserne skifter ca. hver 3. måned ligesom i modebranchen. Hun kender A og hendes band "Y", og "Y" konkurrerer på grund af bandets succes med både danske og internationale kunstnere. Normalt vil en udenlandsk kunstner have en make-up-artist hos sig hele tiden, mens en dansk kunstner typisk ikke vil have råd til det. En kunstner på As niveau vil ikke kunne nøjes med at være iført traditionelt tøj, hvis hun skal kunne imødekomme markedets forventninger. A beskæftiger sig med et område inden for popmusikken, hvor man sælger en drøm, og derfor dur almindeligt tøj ikke. Det samme gælder med hensyn til make-up og hår, hvor der også er forventninger om noget ekstraordinært. Popkunstnere skal levere en ydelse af meget høj kvalitet, og derfor er det nødvendigt, at tøj, make-up og hår er i orden, for ellers bliver resultatet ikke tilfredsstillende. Hun plejer at anbefale sine kunder at få farvet hår hver 2.-3. uge og at blive klippet hver 5.-6. uge. Det er især vigtigt, at håret bliver passet med farvning hver 2.-3. uge, fordi man ellers vil kunne se hårrødderne. Dette ville også være hendes anbefaling til A.

Josefine Campell har forklaret, at hun i 2001 var medejer af firmaet Girls Squad ApS, som er et bureau, der booker modeller ud til at udføre opgaver i forbindelse med eksempelvis events og forpremierer. Hun stod selv for drift, administration, marketing, salg, konceptudvikling og strategi i selskabet, mens hendes forretningspartner havde ansvaret for de ansattes styling. Hun stod for at aftale med kunderne, hvorledes de ansatte skulle se ud og være klædt til en konkret opgave. De ansattes evne til live-optræden var vigtig, fordi de ansatte ville være booket af kunden til at gøre reklame for et eller andet, f.eks. uddele parfumeprøver fra en be-

stemt producent til en forpremiere. Det blev aftalt i et samarbejde mellem kunden og Girls Squad, hvorledes de ansatte skulle være klædt og stilet til en given opgave. Ofte skulle de ansatte afspejle kundens brand, hvilket eksempelvis krævede helt specielle kjoler eller kostumer, eller at de ansatte var klædt og stilet ens. Girls Squad stillede kjoler til rådighed for de ansatte, mens de ansatte selv skulle stille til en opgave med basisting som undertøj, sko og strømper samt make-up. De ansatte skulle selv afholde udgifterne hertil. Girls Squad forudsatte, at de ansatte havde et mindre udvalg af basistingene, f.eks. hudfarvede og sorte strømper samt mørkt undertøj og lyst undertøj, der ikke kunne ses gennem tøjet. Kunden ville ofte også stille krav til udseendet af basistingene. Hun kan ikke sige præcist, hvor stort et udvalg af basisting selskabet krævede, at de ansatte var i besiddelse af, men Girls Squad havde fastsat retningslinier for kravene hertil. Girls Squad kørte med to standard make-up, henholdsvis en almindelig standard make-up og en aften make-up, og de ansatte blev oplært i at lægge korrekt make-up. På daværende tidspunkt havde Girls Squad et samarbejde med kosmetikfirmaet Clinique, som stod for oplæringen. De ansatte kunne få make-up produkter fra Clinique, hvis de mødte op på kontoret og fik lagt make-up. Der var imidlertid behov for, at de ansatte havde meget kosmetik selv, fordi de for det meste selv skulle møde op et bestemt sted iført fuld make-up. De ansatte skulle som nævnt selv sørge for og bekoste alle hårstylingprodukter. Det var sket én gang, at de ansatte havde fået nogle shampoos. Girls Squad ville have betragtet det som pligtforsømmelse og anledning til afskedigelse, hvis en ansat ikke mødte op klædt og stilet som forudsat af selskabet, og de samme vilkår gælder for modeller inden for modebranchen.

Højesterets begrundelse og resultat

Som anført af landsretten må udgifter til tøj, frisør og make-up m.v. i almindelighed anses som privatudgifter, der ikke er fradragsberettigede i medfør af statsskatteloven.

Heller ikke for Højesteret har A godtgjort en sådan sammenhæng mellem sin indkomsterhvervelse i 2001 og alle de udgifter til tøj, frisør og make-up m.v., som hun har krævet fradrag for, at der er grundlag for at tilsidesætte skattemyndighedernes skønsmæssige fastsættelse af størrelsen af de fradragsberettigede udgifter.

Højesteret stadfæster herefter dommen.

Thi kendes for ret:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal Dansk Musiker Forbund som mandatar for A betale 30.000 kr. til Skatteministeriet.

Sagsomkostningsbeløbene skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.