



SKATTEMINISTERIET

J.nr. 2008-349-0964

Dato: 24. juni 2009

Til

Folketinget – Skatteudvalget

Hermed fremsendes til udvalgets orientering en redegørelse for de hidtidige erfaringer med fradrag for gaver til kulturinstitutioner.

Nærværende redegørelse er en udmøntning af det løfte om lovo-
vervågning jeg afgav i bemærkningerne til forslag til lov om æn-
dring af afskrivningsloven, ligningsloven og skattekontrolløven
(Fradrag for gaver til kulturinstitutioner og udvidelse af reglerne
for afskrivning på kunstkøb) (L 39) i folketingssamlingen
2004/2005.

Kristian Jensen

/Lise Bo Nielsen

Redegørelse for de hidtidige erfaringer med fradrag for gaver til kulturinstitutioner

1. Indledning

Ved lov nr. 1389 af 20. december 2004 indførtes der i ligningslovens § 8 S adgang til at fradrage gaver til kulturinstitutioner.

Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at ordningen er udtaget til lovovervågning i en treårig periode 2005-2007. Skatteministerens skulle i 2008 fremlægge en redegørelse for anvendelsen af de pågældende bestemmelser. Redegørelsen skulle indeholde en belysning af om intentionerne med ordningen var blevet opfyldt. Indsamlingen af data har taget længere tid en oprindeligt planlagt. Til gengæld omfatter redegørelsen nu også 2008.

Desuden har Skatteministeriet i forbindelse med lovovervågningen lovet at overveje, om det er muligt at foretage en stikprøvekontrol, der kan give valide oplysninger om omfanget af anvendelsen af afskrivningsordningen for kunstafskrivninger, jf. den endelige besvarelse af 31. august 2005 på spørgsmål S 2927 stillet af Mogens Jensen (S). Der er også henvist til dette løfte i besvarelsen af spørgsmål 189 af 30. juli 2008 (alm. del) fra Folketingets Kulturudvalg.

2. Baggrund for og indhold af ordningen

Formålet med ordningen er at styrke erhvervslivets kulturengagement og forbedre kunstens vilkår.

Kulturinstitutionerne får mulighed for at udvide kredsen af potentielle samarbejdspartnere og kan desuden opnå økonomiske fordele i form af øgede driftsmidler. Muligheden for fradrag for gaver til kulturinstitutioner skal bidrage til at skabe kreative alliancer mellem erhvervslivet og kulturlivet og styrke formidlingen af kunst og kultur til offentligheden generelt.

Virksomhederne kan med henblik på at opnå et godt omdømme have interesse i at indlede et samarbejde med forskellige kulturinstitutioner, uden at der nødvendigvis skal være påtrængende reklame forbundet med det.

Loven opstiller følgende krav for, at der kan gives fradrag for gaven:

- 1) Virksomheder kan fradrage pengegaver til kulturinstitutioner, der i det foregående år har modtaget offentligt driftstilskud.
- 2) Personer og virksomheder kan fradrage værdien af gaver i form af kunstværker samt kultur- og naturhistoriske genstande til kulturinstitutioner, der i det foregående år har modtaget offentligt driftstilskud.

Alle kulturinstitutioner, der modtager statslig eller kommunalt driftstilskud, har mulighed for at blive omfattet af fradragsordningen. Ordningen omfatter således kulturinstitutioner i bred forstand. Omfattet af ordningen er således bl.a. museer, spillesteder, teatre, biografteatre, oplevelsescentre, zoologiske haver, akvarier, orkestre, udstillingssteder og kulturhuse/medborgerhuse. Det er alene en betingelse, at kulturinstitutionen modtager tilskud fra stat eller kommune. Fol-

kekirken, højskoler, lokalradio og – tv er ikke omfattet af ordningen. Idrætsorganisationer og institutioner med idrætsaktiviteter er heller ikke omfattet af ordningen.

Der kan gives gaver til både driften og til anlæg.

Fradraget er betinget af, at gaven anvendes i kulturinstitutionens kulturelle virksomhed. Derved undgås bl.a., at en fradragsberettiget gave kan medføre konkurrenceforvridning mellem en kulturinstitution og en privat virksomhed.

Efter ordningen kan alle skattepligtige få fradrag for gaver i form af kunstværker og kultur- og naturhistoriske genstande til kulturinstitutioner. For gaver i form af kunstværker samt kultur- og naturhistoriske genstande fradrages gavens markedsværdi. Gavens markedsværdi fastsættes af en af Kulturministeriet udpeget skønsmand. Skønsmandens honorar betales af den kulturinstitution, der modtager gaven. Det er en betingelse for fradraget, at den pågældende kulturinstitution ønsker at modtage genstanden.

I tilfælde af tvivl om, hvorvidt genstanden kan kvalificeres som et kunstværk, indhenter den skatteansættende myndighed en vurdering af genstanden fra Akademiraadet. I tilfælde af tvivl om, hvorvidt genstanden kan kvalificeres som kultur- eller naturhistorisk genstand, indhenter den skatteansættende myndighed en vurdering af genstanden fra Kulturarvsstyrelsen.

Fradraget er et ligningsmæssigt fradrag, idet gaver til kulturinstitutioner fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Hvis den skattepligtige efter en anden bestemmelse i skattelovgivningen får eller har fået fradrag for en del af eller hele værdien af gaven, reduceres fradraget tilsvarende. Skatteyderen kan derfor ikke få dobbelt fradrag.

3. Ordningen set i sammenhæng med skattelovgivningens andre regler

Ordningen skal ses som et supplement til de andre skatteregler, der vedrører samspillet mellem skatteydere, erhvervsliv og kulturinstitutioner.

Samspillet mellem kulturen, private og erhvervslivet er i konstant udvikling. Virksomhederne bruger f.eks. kunstens og kulturens kreativitet til at produktudvikle og til at styrke virksomhedernes image. Kulturinstitutionerne får i samspillet med private og erhvervslivet bl.a. nye scener at udfolde sig på, ny inspiration og nye økonomiske muligheder. De forskellige skatteregler giver virksomhederne mulighed for at vælge den mest hensigtsmæssige konstruktion.

3.1. Virksomheders fradrag for sponsorbidrag m.v.

Efter statsskatteloven har virksomheder fradrag for driftsomkostninger. For at opnå fradrag efter statsskatteloven skal udgiften være afholdt i årets løb for at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten.

Derudover har virksomheder efter ligningsloven fradrag for reklameudgifter i forbindelse med den skattepligtiges erhverv og begrænset fradrag for udgifterne til repræsentation. Repræsentationsudgifter kan kun fradrages med 25 pct. af de afholdte udgifter.

Fradragsretten for virksomhedernes sponsorbidrag er også omfattet af disse bestemmelser. Ved sponsorbidrag forstås bidrag, som en virksomhed yder til f.eks. sportsfolk, sportsklubber, kul-

turelle og lignende formål mod til gengæld at opnå en ydelse i form af ret til at få reklame for deres navn eller firmamærke.

Boks 3.1. Sponsorering

Sponsorering i snævrere forstand er knyttet til en forventet reklameeffekt over for en potentiel kundekreds, jf. ligningslovens § 8. Fradragsretten har her som forudsætning, at bidraget alene ydes af reklamemæssige grunde.

Ligningsmyndighederne foretager et skøn over, om virksomheden opnår en reklameværdi, som står i rimeligt forhold til det ydede bidrag. I vurderingen medgår overvejelser om, hvorvidt karakteren af virksomhedsområdet sammenholdt med karakteren af den reklame, virksomheden opnår gennem sit sponsorbidrag, er samstemmende. I den forbindelse ses der på virksomhedens produktmasse, størrelse og kundegrundlag sammenholdt med reklamens målgruppe.

Der kan i en sponsoraftale også indgå elementer, som virksomheden anvender i repræsentationsmæssigt øjemed, f.eks. billetter til en afgrænset del af virksomhedens forretningsforbindelser. I dette tilfælde er fradragsretten begrænset til 25 pct. efter ligningslovens § 8, stk. 4. Ligningsmyndighederne foretager et skøn over, om en andel af en sponsoraftale kun kan opnå begrænset fradragsret.

I alle andre tilfælde betragtes sponsorbidraget som en gave, der alene kan fradrages efter reglerne i ligningslovens § 8 A.

Hvis virksomheden ved sponsorbidraget opnår en reklameværdi, som står i rimeligt forhold til det ydede bidrag, er sponsorbidraget fuld fradragsberettiget som reklameudgift. Reklameværdien består ofte i en pligt for bidragsmodtageren til at tillade opsætning af reklamer.

Betegnelsen sponsorbidrag omfatter således både bidrag, der er fradragsberettigede som reklameudgifter og bidrag, der ikke er fradragsberettigede. Dette giver i praksis en række afgrænsningsproblemer.

En forudsætning for at kunne betragte sponsorbidrag som en fradragsberettiget reklameudgift er, at bidraget ydes af reklamemæssige grunde og ikke af personlig interesse for sponsormodtagerens aktivitet. Desuden skal bidraget svare til den reklameværdi, der er en følge af sponsoraftalen. Opnås der ikke en til bidraget svarende reklameværdi, er der ikke fradragsret. I dette tilfælde må sponsorbidrag betragtes som en ikke-fradragsberettiget gave. For sponsorbidrag til både sportslige, kulturelle og lignende aktiviteter gælder i dag ens regler.

3.2. Fradrag for gaver (ligningslovens § 8 A)

Gaver til visse godkendte foreninger og institutioner kan fradrages. Den modtagende institution skal anvende sine midler i almenvælgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Kulturelle/kunstneriske aktiviteter falder ind under dette. Fradraget kan ikke overstige et grundbeløb på 14.500 kr. (2009), der reguleres efter personskattelovens § 20. Disse regler gælder for både personer og selskaber.

Bestemmelsen i ligningsloven § 8 A giver således fradragsret for bidrag til en bred gruppe fonde og foreninger, herunder også kulturelle foreninger.

Tidligere var de første 500 kr. ikke fradragsberettigede, og gaven skulle mindst være på 500 kr. Med virkning fra og med den 1. januar 2010 er disse begrænsninger i § 8 A ophævede. Ændringen er led i Forårspakke 2.0.

3.3. Fradrag for fonde

Der gælder særlige regler om uddelinger og hensættelser til almenvælgørende og lignende formål, som foretages af fonde.

Fonde beskattes efter regler, der i princippet svarer til dem, der gælder for aktieselskaber. Fonden kan herefter fradrage driftsomkostninger. En fonds sponsorudgifter, der som led i fondens virksomhed afholdes for at bringe den i stand til at varetage sine formål, vil således kunne fradrages som driftsomkostninger.

For ikke at forhindre en fond i at varetage de interesser, som fremgår af dets vedtægter, indeholder fondsbeskatningsloven en række særregler om fradragsret for uddelinger og hensættelser.

Der er ingen skattemæssig begrænsning i fondens uddelingsadgang. Dog kan fradraget for uddelinger ikke overstige den skattepligtige indkomst opgjort efter almindelige regler.

En uddeling kan enten være fradragsberettiget som en almenvælgørende eller i øvrigt almennyttig uddeling, eller som en vedtægtsbestemt uddeling. Er det sidste tilfældet, er det en betingelse for fradragsretten, at modtageren beskattes af udlodningen.

Fonden kan desuden til konsolidering fradrage et beløb svarende til 25 pct. af årets uddeling til almennyttige formål.

Hvis fondens økonomiske forhold ikke tillader, at et projekt gennemføres på én gang, kan der med fradragsret hensættes beløb til senere uddeling til almennyttige formål. Hensættelsen skal i sin helhed være anvendt til det almenvælgørende eller almennyttige formål inden 5 år efter udløbet af hensættelsesåret. Er der særligt tale om kulturelle – herunder kunstneriske - formål, kan det tillades, at hensættelserne finder sted til et ikke nærmere konkretiseret formål, der blot realiseres indenfor en periode, der ikke kan overstige 15 år.

Fonde har således en videre adgang end selskaber og personligt ejede erhvervsvirksomheder til at foretage fradrag for tilskud til kulturelle aktiviteter.

Tabel 3.1. Oversigt over gældende skatteregler der vedrører samspillet mellem skatteydere, erhvervsliv og kulturinstitutioner

	Gældende regler (2010)
Selskaber	<p>Fradrag for gaver til foreninger, der er omfattet af ligningslovens § 8 A. Maksimalt fradrag 14.500 kr.</p> <p>Fradrag for sponsorbidrag (reklame og personaleudgifter)</p> <p>Begrænset fradrag (25 pct.) for sponsorbidrag (repræsentation)</p> <p>Fradrag efter ligningslovens § 8 S for pengegaver og gaver i form af kunstværker eller kultur- og naturhistoriske genstande til kulturinstitutioner. De første 500 kr. er ikke fradragsberettigede. Gaven skal mindst være på 500 kr.</p>
Personligt ejede Virksomheder	<p>Ligningsmæssigt fradrag for gaver til foreninger, der er omfattet af ligningslovens § 8 A. Maksimalt fradrag 14.500 kr.</p> <p>Fradrag for sponsorbidrag (reklame og personaleudgifter)</p> <p>Begrænset fradrag (25 pct.) for sponsorbidrag (repræsentation)</p> <p>Ligningsmæssigt fradrag efter ligningslovens § 8 S for pengegaver og gaver i form af kunstværker eller kultur- og naturhistoriske genstande til kulturinstitutioner. De første 500 kr. er ikke fradragsberettigede. Gaven skal mindst være på 500 kr.</p>
Personer	<p>Ligningsmæssigt fradrag for gaver til foreninger, der er omfattet af ligningslovens § 8 A. Maksimalt fradrag 14.500 kr.</p> <p>Ligningsmæssigt fradrag efter ligningslovens § 8 S for gaver i form af kunstværker eller kultur- og naturhistoriske genstande til kulturinstitutioner. De første 500 kr. er ikke fradragsberettigede. Gaven skal mindst være på 500 kr.</p>

4. Anvendelse af reglerne om fradrag for gaver til kulturinstitutioner

Dette afsnit indeholder en oversigt over anvendelsen af reglerne om fradrag for gaver til kulturinstitutioner.

4.1. Samlet anvendelse af reglerne i årene 2005-2008

År	Gavebeløb	Antal modtagere	Antal givere
2005	34.729.287 kr.	5	18
2006	7.979.138 kr.	3	16
2007	2.375.000 kr.	4	17
2008	26.023.800 kr.	10	30 (1)

1) En giver har givet til 3 kulturinstitutioner

Der er i forbindelse med lovovervågningen foretaget en yderligere gennemgang af de indberettede gaver, og gavebeløbene er justeret for fejlindberetninger. Gavebeløbene i lovovervågningen kan derfor afvige fra tidligere oplyste gavebeløb.

4.2 Hvilke kulturinstitutioner har modtaget gaver

	2005	2006	2007	2008
Kulturhuse (1)	7.000.000 kr.			2.000.000 kr..
Kunstmuseer i provinsen (2)	100.000 kr.			820.000 kr.
Statslige Museer (3)	26.094.287 kr.	7.710.238 kr.		2.760.000 kr.
Orkestre (4)	1.500.000 kr.	1.500.000 kr.	1.500.000 kr.	
Spillesteder (5)			410.000 kr.	25.000 kr.
Biblioteker (6)	35.000 kr.	268.900 kr.	430.000 kr.	1.153.800 kr.
Egnsmuseum (7)			35.000 kr.	6.250.000 kr.
Landsdækkende Specialmuseum (8)				15.000 kr.
Akvarier (9)				13.000.000 kr.
I alt	34.729.287 kr.	7.979.138 kr.	2.375.000 kr.	26.023.800 kr.

1) Gaverne er givet til 2 kulturhuse

2) Gaverne er givet til 3 kunstmuseer

3) Gaverne er givet til 2 statslige museer

4) Gaverne er givet til et orkester

5) Gaverne er givet til et spillested

6) Gaverne er givet til et bibliotek

7) Gaverne er givet til 2 egnsmuseum

8) Gaverne er givet til et landsdækkende specialmuseum

9) Gaverne er givet til et akvarium

I årene 2005 til 2008 er det 14 kulturinstitutioner, der har fået glæde af ordningen. De 14 kulturinstitutioner omfatter dog et meget bredt spektrum af kulturinstitutioner, både størrelsesmæssigt, indholdsmæssigt og geografisk.

Der har vist sig at være en meget stor variation i den samlede størrelse af de årlige gavebeløb efter ordningen, ligesom der er meget stor variation i værdien af de enkelte gaver.

I lovforslaget skønnede Skatteministeriet, at ordningen samlet ville medføre et årligt provenutab på 35 mio. kr. Skønnet beroede på den antagelse, at virksomhederne årligt ville donere 100 mio. kr. mere til kulturinstitutionerne som følge af den nye ordning. Donationerne forventedes i et vist omfang at stamme fra virksomheder, der ønskede deres navn forbundet med kulturlivet, men som hidtil ikke havde kunnet opfylde kravene til fradrag for sponsormidler i form af en meget tydelig eksponering af selskabets navn og logo.

Muligheden for at både privatpersoner og virksomheder kan yde gaver i form af kunst og kultur- og naturhistoriske genstande skønnedes at have en mindre provenumæssig effekt.

I provenubemærkningerne blev der taget store forbehold overfor det samlede skøn vedrørende kulturdonationerne. Flere faktorer – herunder mulige store enkeltstående donationer – vanskeliggjorde skønnet over provenuvirkningerne.

4.3 Hvilke virksomheder har givet gaver

De oplysninger, der er modtaget fra SKAT, indeholder kun oplysninger om gavegiverne i 2007 og 2008. Der er for disse år tale om en bred variation af gavegivere og med stor variation i beløbsstørrelsen. I 2008 har en gavegiver givet 3 gaver til en samlet værdi af 21.250.000 kr.

4.4 Hvorledes har reglerne vedrørende tingsgaver og reglerne for privatpersoner fungeret.

Reglerne er i 7 tilfælde i 2008 blevet anvendt på gaver i form af kunstværker eller kultur- og naturhistoriske genstande fra privatpersoner. De 6 gaver er givet til større statslige museer.

Større statslige museer modtog i 2005 9 tingsgaver og i 2006 3 tingsgaver.

Kulturministeriet har oplyst, at der i 8 tilfælde i perioden 10/3 2005 til 27/10 2008 er udpeget skøns mænd efter at de modtagende institutioner har indstillet mindst to muligheder.

Kulturministeriet har ikke fundet eksempler på tilfælde af tvivl om, hvorvidt en doneret genstand kan kvalificeres som et kunstværk eller en kultur- og naturhistorisk genstand, så Akademi-rådet eller Kulturarvsstyrelsen har derfor ikke været inddraget i sådanne vurderingssager.

5. Konklusion

Der har i perioden 2004-2008 været en meget stor variation i den samlede størrelse af de årlige gavebeløb efter ordningen. Det er hovedsagelig virksomheder, der har anvendt ordningen. Først i 2008 er ordningen for fysiske personer blevet anvendt.

Det er kun 14 kulturinstitutioner, der har modtaget gaver. Disse institutioner omfatter dog en meget bred vifte af kulturinstitutioner. Gaverne er givet både til anlæg, herunder renovering af kulturinstitutioner, og drift. Store donationer til kulturinstitutioner er dog normalt især givet til anlæg/renovering af kulturinstitutionerne.

Ordningen skal ses som et supplement til de andre fradragsordninger. Så selvom ordningen isoleret set er anvendt i begrænset omfang, har den alligevel givet kulturinstitutioner flere valgmuligheder i samarbejdet med virksomhederne.

Fradragsordningen har ikke vist sig besværlig at anvende. Der er tale om en forholdsvis enkel ordning. Især er det for en virksomhed forholdsvis enkelt at give en pengegave. Betingelsen om, at det er driftstilskuddet i det foregående år, der er afgørende for fradragsretten, er netop valgt for at give virksomheden sikkerhed for skattefradraget på gavetidspunktet, og at undersøge, om institutionen har fået driftstilskud, er en oplysning, som meget nemt kan fås.

6. Afskrivning på kunstkøb

Ved lov nr. 1287 af 20. december 2000 indførtes der i afskrivningslovens § 44 A adgang til afskrivning på kunstnerisk udsmykning af bygninger (nyopførte, ombyggede eller tilbygninger).

Ved lov nr. 391 af 6. juni 2002 blev bestemmelsen udvidet, således at den omfattede kunstnerisk udsmykning af alle udelukkende erhvervsmæssigt benyttede bygninger, dog ikke beboelsesbygninger, og i afskrivningslovens § 44 B blev indsat en bestemmelse om afskrivning på billedkunst og skulpturer, som ikke er en del af selve bygningen. Ændringerne har virkning fra og med indkomståret 2002.

Ved lov nr. 1389 af 20. december 2004 blev afskrivningsreglerne udvidet, så virksomheder, der er beliggende i ejendomme, hvor der også er boliger, kan afskrive kunstkøb. Udvidelsen har virkning fra og med indkomståret 2005.

Virksomhedens afskrivning på kunstkøb skal efter de gældende regler fremgå af en selvstændig saldo i skatteregnskabet. Derved er det hensigten, at det undgås, at der sker sammenblanding med virksomhedens almindelige driftsmiddelsaldo.

I april 2004 afgav skatteministeren en redegørelse om anvendelsen af ordningen til Folketingets Skatteudvalg (alm. del – bilag 379, samlingen 2003/2004). Redegørelsen blev også sendt til Folketingets Kulturudvalg (alm. del – bilag 444, samlingen 2003/2004).

Redegørelsen byggede på et rundspørge til en række kommuner, Skattechefforeningen og ToldSkat Selskabsrevisionen (Store Selskaber).

Afskrivninger på kunstkøb indgik ligeledes i ligningsplanen for kontrolperioden 2003/2004 (indkomståret 2002). Tilbagemeldingerne var, at reglerne blev anvendt i ringe omfang, og at der ikke var skattemæssige problemer i den forbindelse. Emnet er ikke indgået i de efterfølgende ligningsplaner.

Fra og med indkomståret 2006 har virksomhederne ikke længere automatisk skullet indsende regnskab sammen med selvangivelsen. I stedet er selvangivelsen udvidet med en række kontrolrelevante regnskabsoplysninger, som skal gøre det muligt elektronisk at udsøge virksomheder til en nærmere kontrol. Der er tale om de mest nødvendige oplysninger. Målet har været at reducere antallet af felter mest muligt i forhold til det virksomhedsskema, der ikke længere skal indsendes. Oplysninger om kunstafskrivninger indgår ikke i de elektroniske oplysninger.

Det er derfor alene de regnskaber, der er udtaget til kontrol, der vil kunne danne grundlag for skøn over omfanget af afskrivninger på kunstkøb.

Skatteministeriet har i forbindelse med lovovervågning vedrørende fradrag for gaver til kulturinstitutioner overvejet, om det var muligt at foretage en stikprøvekontrol, der kan give valide oplysninger om omfanget af anvendelsen af afskrivningsordningen for kunstafskrivninger.

Skatteministeriet er imidlertid nået frem til, at dette ikke er muligt. Oplysning om omfanget af anvendelsen af kunstafskrivningsordningen vil kræve, at samtlige regnskaber indsendes til skattemyndighederne og gennemgås af disse med henblik på oplysninger om kunstkøb. Dette er ikke fundet ressourcemæssigt hensigtsmæssigt. Der henvises til besvarelse af spørgsmål 127 af 17. marts 2009 (alm. del) fra Folketingets Kulturudvalg.