



NOTAT

Kulturstyrelsen

H. C. Andersens Boulevard 2
1553 København V

Telefon 3373 3373
Telefax 3391 7741

post@kulturstyrelsen.dk
www.kulturstyrelsen.dk

19. juni 2013

Redegørelse vedr. de skattemæssige aspekter ved tildeling og udbetaling af arbejdslegater og arbejdsstipendier efter lov om Statens Kunstfond

1. Baggrund

Kulturministeren har over for Folketingets Kulturudvalg tilkendegivet, at Kulturstyrelsen vil undersøge, hvordan det vil være muligt at udbetale arbejdslegater og arbejdsstipendier efter lov om Statens Kunstfond til en virksomhed på en måde, der er administrativt enkel, og som ikke rummer skattemæssige uklarheder.

Danske Billedkunstnere har således over for Folketingets Kulturudvalg påpeget, at det bør være muligt, at kunststøtte efter anmodning fra kunstneren kan *tildeles* det selskab, hvori kunstneren udfører det kunstneriske virke, som bevillingen omhandler.

I dette notat beskrives indledningsvist lovgrundlaget for arbejdslegater og arbejdsstipendier (afsnit 2). Herefter beskrives kort praksis for ansøgning, tildeling og udbetaling af legaterne og stipendierne (afsnit 3).

De synspunkter vedrørende ansøgning, tildeling og udbetaling af legater og stipendier, som bl.a. Danske Billedkunstnere har givet udtryk for, og som har affødt ønsket om en undersøgelse, beskrives i afsnit 4.

I afsnit 5 opstilles en række skattemæssige scenarier, og SKATs bemærkninger hertil gengives. Afsnit 6 indeholder en sammenfatning og konklusion.

2. Lovgrundlag

2.1. Lov om Statens Kunstfond

Arbejdslegater og arbejdsstipendier til skabende kunstnere ydes med hjemmel i lov om Statens Kunstfond, jf. bekendtgørelse nr. 78 af 14. januar 2011 af lov om Statens Kunstfond. Loven afløses pr. 1. januar 2014 af lov om Statens Kunstfonds virksomhed, som er omtalt i pkt. 2.2.

Lov om Statens Kunstfond fastsætter, at fondens midler kan anvendes til kunstnere inden for de af loven omfattede kunstarter. Kvaliteten i den kunstneriske produktion og i det kunstneriske talent er det afgørende kriterium for den støtte, der kan ydes af Statens Kunstfond, herunder arbejdsstipendier og arbejdslegater.

Det fremgår af lovbemærkningerne generelt, at målgruppen for fondens arbejdslegater og arbejdsstipendier er *den enkelte kunstner*.

Dette er i lovbemærkningerne til loven om Statens Kunstråd fra 2003 beskrevet således: "Kunsthøjrådets støtte er som udgangspunkt rettet mod *kunstneren*, idet støtten gives som flerårige arbejdsstipendier, arbejds- og rejselegater (som ikke er knyttet til et bestemt kunstnerisk arbejde), livsvarige ydelser samt præmiering og indkøb af værker."¹

Formålet med tildeling af arbejdsstipendier og arbejdslegater beskrives i lovbemærkningerne til kunsthøjrådsloven gennemgående som *arbejdsro* for kunstneren og mulighed for kunstnerisk udvikling, således at kunstneren i en periode kan leve uden at behøve at skaffe sig andre indtægter. Det fremgår, at der ikke stilles krav om en bestemt produktion eller en bestemt fremtidig arbejdsindsats.

Det synes sammenfattende, på grundlag af lov om Statens Kunstfond og bemærkningerne til loven, at måtte lægges til grund, at loven forudsætter, at arbejdslegater og arbejdsstipendier er *personlige ydelser*, der tildeles den enkelte kunstner. Der er ikke med loven taget stilling til, hvorledes ansøgning skal indgives, og til hvem støtten kan udbetales.

2.2. Lov om Statens Kunstfonds virksomhed

Lov nr. 458 af 8. maj 2013 om Statens Kunstfonds virksomhed træder i kraft den 1. januar 2014, dog således at bestemmelserne om repræsentantskabet og udvalgene træder i kraft den 1. juli 2013. Samtidig ophæves lov om Statens Kunstfond og lov om Statens Kunstråd.

Med den nye kunsthøjrådslov videreføres de bærende dele af det nuværende system, herunder to adskilte søjler af udvalg for henholdsvis legatstøtte og projektstøtte, og udvalgene tillægges fremover al beslutningskompetence vedrørende tildelingen af tilskud.

Det anføres i lovbemærkningerne, at denne udvalgsstruktur afspejler en skelnen mellem støtte til *enkeltpersoners kunstneriske aktivitet* og støtte til kunstneriske projekter.

Det fremgår endvidere af lovbemærkningerne, at lovforslaget ikke medfører ændringer i hovedprincipperne for støtteformerne i den statslige kunststøtte, der i bemærkningerne beskrives således:

¹ Lovbemærkninger til § 15 i lov nr. 230 af 2. april 2003 om Kunsthøjrådet

Legatstøtte vil som udgangspunkt være rettet mod at give skabende kunstnere arbejdsro, bl.a. gennem arbejdslegater og 3-årige arbejdsstipendier, der giver kunstneren mulighed for at fokusere på sit kunstneriske arbejde, således at kunstneren ikke behøver at søge indtægt ved ikke-kunstnerisk arbejde.

Kvaliteten af den kunstneriske produktion og det kunstneriske talent vil fortsat være afgørende for tildeling af ydelser til enkeltpersoners kunstneriske virke, og støtteformerne vil fortsat være arbejdsstipendier, arbejdslegater og rejselegater, bestillingsopgaver, præmieringer og indkøb af færdige værker samt livsvarige kunstner-ydelser.

Projektstøtte vil være rettet mod den kunstneriske produktion, formidlingen af kunsten samt mod international kulturudveksling og -formidling.

3. Praksis for ansøgning, tildeling og udbetaling af legater og stipendier

Beslutning om tildeling af arbejdslegater og treårige arbejdsstipendier træffes af fondens udvalg for den respektive kunststart på grundlag af en ansøgning.

Fondens otte udvalg modtog i 2012 i alt ca. 4.000 ansøgninger, hvoraf ca. 2.800 var ansøgninger om arbejdslegat eller treårigt arbejdsstipendium. I ca. 300 af disse var ansøgeren kunstnerens personligt ejede virksomhed.

De resterende ca. 1.200 ansøgninger omhandlede støtte til formål, der har mere projektlignende karakter, f.eks. deciderede projektstøtteansøgninger eller projektering af kunstværker i det offentlige rum samt rejselegater til dækning af udgifter til rejse, ophold mv.

Der tildeles normalt 600-700 arbejdslegater og 20-30 treårige arbejdsstipendier pr. år.

Arbejdslegater er engangsydelser, som det enkelte udvalg selv fastsætter størrelsen af. De fleste arbejdslegater ligger i størrelsesordenen mellem 50.000 kr. og 150.000 kr., men der ses også legater helt ned til 25.000 kr. og op til over 250.000 kr. Normalt udbetales hele arbejdslegatet på én gang umiddelbart efter tildelingen. Der kan dog i særlige tilfælde laves en rateudbetaling f.eks. i tilfælde af, at der er tildelt et stort legat.

Et treårigt arbejdsstipendium udgør pt. 855.000 kr., som udbetales i tre rater af 285.000 kr. fordelt over tre år. Fondens bestyrelse fastsætter hvert år størrelsen på disse stipendier gældende for alle udvalg.

Arbejdslegater og treårige arbejdsstipendier tildeles normalt enkeltkunstnere, men kunstnere, der indgår i mindre kunstnergrupper, f.eks. kunstnerduoer, har også fået tildelt et arbejdslegat eller treårigt arbejdsstipendium.

4. Danske Billedkunstneres synspunkter

Danske Billedkunstnere har den 4. februar 2013 rettet henvendelse til Folketingets Kulturudvalg i forbindelse med udvalgets behandling af forslag til lov om billedkunst og kunstnerisk formgivning.

Danske Billedkunstnere anfører i henvendelsen, at det bør være muligt, at kunststøtte efter anmodning fra kunstneren kan *tildeles* det selskab, hvori kunstneren udfører det kunstneriske virke, som bevillingen omhandler, både ved produktionsstøtte og legater.

Danske Billedkunstnere har tidligere til Kulturstyrelsen fremsendt "Notat vedrørende legater og skat", udarbejdet den 31. maj 2011 for Danske Billedkunstnere af advokataktieselskabet Horten.

Notatet indeholder Hortens vurdering af de skattemæssige konsekvenser, når legater tildeles henholdsvis en kunstner personligt eller KKArt, Kunstnernes Kooperative ApS, ejet af Danske Billedkunstnere.

Det anføres i Hortens notat, at den væsentligste skattemæssige problemstilling er, at kunstneren risikerer "dobbeltskatning", hvis legatet tildeles kunstneren personligt. "Dobbeltskatningen" opstår ifølge Horten, når legatet tildeles kunstneren, men udbetales til KKArt, da kunstneren først beskattes af legatet ved tildelingen, og derefter af udbetaling af legatet som løn fra KKArt.

Endvidere vil der ifølge Horten kunne være en afledt konsekvens for vurderingen af, om kunstneren er lønmodtager i henhold til dagpengelovgivningen og dermed dagpengeberettiget.

Det anføres i Hortens notat, at tildeling af legater til KKArt er relevant, når kunstneren er ansat i KKArt til at udføre den opgave, legatet vedrører.

Horten vurderer, at det i skattemæssig henseende ikke er relevant, i hvilket navn ansøgningen indgives, eller til hvem legatet udbetales, men at det afgørende er, til hvem legatet *tildeles*, idet den person, som legatet tildeles, har erhvervet ret til legatet og er skattepligtig heraf.

Horten gør gældende, at dersom et legat tildeles direkte til KKArt, vil der ikke opstå tvivl om, hvem der er rette indkomstmottager. Legatet vil blive henregnet til KKArts skattepligtige indkomst, og kunstneren vil blive beskattet, når legatet udbetales som lønindkomst.

5. SKATs vurdering

Kulturstyrelsen har anmodet SKAT om en udtalelse om de skattemæssige aspekter af ydelse af arbejdslegater og arbejdsstipendier.

SKAT har herefter fremsendt udtalelse af 31. maj 2013.

SKAT anfører indledningsvist i udtalelsen, at overordnet set skal beskatning ske hos den, der erhverver ret til en ydelse, og at retserhvervelsen i de omhandlede situationer sker ved *tildelingen* af arbejdslegaterne og arbejdsstipendierne.

SKAT bemærker endvidere, at SKATs vurdering er ud fra de foreliggende oplysninger og alene vedrører skattemæssige forhold.

SKAT er herefter fremkommet med en skattemæssig vurdering af en række scenarier, opstillet af Kulturstyrelsen:

Scenarie 1

1. Et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium tildeles en kunstner og indberettes til SKAT på kunstnerens CPR-nummer.

Der synes herefter at være følgende muligheder:

- a. Arbejdslegatet/arbejdsstipendiet udbetales af Kulturstyrelsen til kunstneren
- b. Arbejdslegatet/arbejdsstipendiet udbetales af Kulturstyrelsen til en virksomhed (som ikke er kunstnerens personligt ejede virksomhed), som udbetaler legatet/stipendiet til kunstneren som løn
- c. Efter udbetaling (jf. pkt. a) overfører kunstneren det udbetalte beløb til en virksomhed (som ikke er kunstnerens personligt ejede virksomhed), som udbetaler beløbet til kunstneren som løn

Ad 1.a.

SKAT udtaler, at kunstneren, som har fået tildelt ydelsen, skal medregne denne som personlig indkomst ved indkomstopgørelsen.

Ad 1.b.

SKAT udtaler, at arbejdslegatet/stipendiet er tildelt kunstneren, hvorfor beskatningen skal ske hos denne. Kunstneren har et retskrav på ydelsen.

Skat udtaler endvidere, at det ændrer ikke herved, at beløbet faktisk udbetales til en virksomhed, der efterfølgende videregiver dette til ejeren med benævnelsen "løn".

Ad 1.c.

SKAT udtaler, at kunstneren skal beskattes af det udbetalte beløb, og virksomheden, som kunstneren efterfølgende videregiver beløbet til, skal ligeledes beskattes. Lønudgiften, som virksomheden måtte afholde, er fradragsberettiget i virksomheden som en driftsomkostning.

SKAT bemærker, at sker der ikke videregivelse fra kunstneren til virksomheden, men "videregivelsen" alene er udtryk for en administrationsaftale af kunstnerens midler, vil der kun skulle ske beskatning af det udbetalte beløb hos kunstneren.

Scenarie 2

2. Et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium tildeles en kunstners personligt ejede virksomhed og indberettes til SKAT på CVR-nummeret for virksomheden.
 - a. Arbejdslegatet/arbejdsstipendiet udbetales af Kulturstyrelsen til den personligt ejede virksomhed

Ad 2.a.

SKAT udtaler, at kunstneren skal medregne det tildelte som personlig indkomst.

SKAT bemærker, at en personligt drevet virksomhed ikke udgør et selvstændigt skattesubjekt, der er forskelligt fra kunstneren selv.

Scenarie 3

3. Et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium tildeles en virksomhed (som ikke er kunstnerens personligt ejede virksomhed), og indberettes til SKAT på virksomhedens CVR-nummer.
 - a. Arbejdslegatet/arbejdsstipendiet udbetales af Kulturstyrelsen til virksomheden, som kan vælge at udbetale beløbet til en kunstner som løn

Ad 3.a.

SKAT udtaler, at der skal ske beskatning hos virksomheden, som får tildelt ydelsen, ligesom der skal ske beskatning hos kunstneren af beløb, som virksomheden vælger at udbetale som løn til kunstneren. Virksomheden har fradragsret for lønudgiften.

SKAT oplyser, at der i situationer, hvor der tildeles et arbejdslegat eller arbejdsstipendium til en virksomhed eller selskab med klausul om, at ydelsen videregives til en bestemt navngivet kunstner, skal ske beskatning direkte hos kunstneren, da denne må anses for rette indkomstmodtager.

6. Sammenfatning og konklusion

Kulturstyrelsen har undersøgt, hvordan det vil være muligt at udbetale arbejdslegater og arbejdsstipendier efter lov om Statens Kunstfond til en virksomhed på en måde, der er administrativ enkel, og som ikke rummer skattemæssige uklarheder.

Kulturstyrelsen har til brug herfor

- dels belyst målgruppen for og formålet med ydelserne, således som dette er beskrevet i lovgrundlaget, og
- dels indhentet en udtalelse hos SKAT.

Undersøgelsen har alene omfattet arbejdslegater og arbejdsstipendier og omfatter dermed ikke projektstøtte.

Det er herefter Kulturstyrelsens vurdering, at det éntydigt fremgår af lovgrundlaget, at arbejdslegater og arbejdsstipendier er personlige ydelser, der tildeles den enkelte kunstner. Disse ydelser vil således efter Kulturstyrelsens opfattelse alene kunne tildeles en kunstner eller kunstnerens personligt ejede virksomhed.

Det fremgår af SKATs udtalelse, at beskatning som udgangspunkt skal ske hos den, der *erhverver ret til en ydelse*, og at det i relation til arbejdslegater og arbejdsstipendier er den, som *tildes* ydelsen.

Beskatning er altså knyttet til *tildeling* og ikke til *udbetaling*.

Da arbejdslegater og arbejdsstipendier som nævnt efter Kulturstyrelsens opfattelse alene vil kunne tildeles en kunstner eller kunstnerens personligt ejede virksomhed, betyder det, at beskatning af arbejdslegater og arbejdsstipendier sker hos kunstneren.

En kunstner kan indgå aftale med en virksomhed eller et selskab om administration af ydelsen. SKAT har udtalt, at der i denne situation kun vil ske beskatning af det udbetalte beløb hos kunstneren, og altså ikke hos den, der administrerer ydelsen.

SKAT har endvidere udtalt, at såfremt et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium tildeles en virksomhed eller et selskab med klausul om, at ydelsen videregives til en bestemt navngivet kunstner, må kunstneren anses for rette indkomstmotager, hvorfor beskatning skal ske direkte hos kunstneren.

Konklusionen vil herefter være:

- Arbejdslegater og arbejdsstipendier er personlige ydelser, der alene kan tildeles en kunstner eller kunstnerens personligt ejede virksomhed
- Beskatning af arbejdslegater og arbejdsstipendier sker hos den kunstner, der er tildelt ydelsen
- Ydelsen kan udbetales til og administreres af en virksomhed eller et selskab, men den kunstner, som har fået tildelt ydelsen, vil stadig være rette indkomstmotager og dermed blive beskattet af ydelsen
- Kunstneren ville ligeledes være rette indkomstmotager, såfremt et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium blev tildelt en virksomhed eller et selskab med klausul om, at ydelsen skulle videregives til den pågældende kunstner.

Det betyder, at den kunstner, der modtager et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium bliver beskattet af ydelsen, uanset Kulturstyrelsen efter anmodning fra kunst-

neren udbetaler beløbet til en virksomhed, som f.eks. KKArt. Der er ikke noget til hinder for, at KKArt administrerer et arbejdslegat eller et arbejdsstipendium for en kunstner, men det vil stadig være kunstneren, der tildeles arbejdslegatet og arbejdsstipendiet og dermed erhverver ret til ydelsen og derfor beskattes af den.

Såfremt en kunstner, der er tildelt et arbejdslegat eller arbejdsstipendium, videregiver beløbet til en virksomhed, f.eks. KKArt, der udbetaler beløbet som løn til kunstneren, skal der ske beskatning hos kunstneren af lønnen.