

CHRISTEN AMBY
Rådgivende skatterevisor
10. maj 2004

KLAGE TIL LANDSSKATTERETTEN

Landsskatteretten,
Vester Farimagsgade 7,
1606 København V

Vedr Klage over kendelse af 16. februar 2004 afsagt af Skatteankenævnet i Odense vedrørende indkomståret 2000 for CPR [REDACTED] Jens Galschiøt.

Jeg skal hermed for Jens Galschiøt, der er min bekendt, påklage Skatteankenævnet i Odenses kendelse af 16. februar 2004, hvor der tiltrædes Odense Skatteforvaltnings afgørelse af 5. februar 2003 for indkomståret 2000.

Skatteankenævnets afgørelse med tilhørende sagsfremstilling vedlægges.

Der vedlægges endvidere check kr 700 til dækning af klageafgift jfr Skattestyrelseslovens § 25.

Klagen vedrører som principiel påstand: Godkendelse af fradrag i virksomhedsindkomsten for 2000 af nettoudgifter vedrørende opstilling af Skamstøtten i Brasilien 140.894 kr.

Som subsidiær påstand nedlægges påstand om, at – hvis der ikke anses at foreligge ret til fradrag for udgifterne som driftsudgifter - anses udgifterne ikke at være af privat karakter, og derfor ikke for at udgøre en hævning i relation til virksomhedsordningen.

Som det fremgår af sagsfremstillingen er der under sagsbehandlingen kommet langt omkring, men jeg vil i denne klage forsøge at fastholde de mere principielle linier i sagen.

Detaljer fremgår af sagsfremstillingen, indlæg ved skatteforvaltningens behandling af sagen, samt klageskrivelsen til skatteankenævnet af 30. marts 2003 samt den supplerende klageskrivelse af 9. januar 2004 til skatteankenævnet.

Der vil i det følgende blive refereret til skatteforvaltningens opfattelse, da det reelt er skatteforvaltningen i Odense, der har foretaget klagebehandlingen.

Klageren Jens Galschiøt er kunstner, fortrinsvis billedhugger, og har værksted og atelier på adressen Banevænget 22, Næsby. Klageren har som kunstner udført en række spektakulære projekter, herunder Skamstøtteprojektet, som klagen vedrører.

Der er på Internettet under www.aidoh.dk en omfattende dokumentations-samling for klagerens virke i almindelighed, og skamstøtteprojektet, herunder den i nærværende sag omhandlede opstilling af skamstøtten i Brasilien, bl.a. opstillingen foran Parlamentet i Brasilia. Der er således flere hele fotoserier af projektet og rejsen i Brasilien.

Landsskatteretten opfordres til at gøre sig bekendt med dette materiale, og der vil derfor ikke i nærværende klage blive givet lange beretninger om projektet m.v., da det er så veldokumenteret på klagerens hjemmeside.

Klage over nægtelsen af fradragsretten skatteansættelsen for indkomståret 2000.

Nærværende sag udspringer af, at skatteforvaltningen i Odense har foretaget en fuldstændig gennemgang af Jens Galschiøts regnskab og bogføring for 2000 og ikke fundet unøjagtigheder i bogføringen, eller sammenblanding af private og erhvervsmæssige udgifter.

Skatteforvaltningen har herunder godkendt, at Jens Galschiøts virksomhed er af erhvervsmæssig karakter, som skattemæssigt kan være omfattet af virksomhedsordningen, herunder også den kunstneriske virksomhed.

Jens Galschiøt har da også en betydelig kunstnerisk produktion bag sig, og dette giver sig økonomisk udtryk i en betydelig omsætning, der for 2000 og det efterfølgende år har udviklet sig således:

I 1.000 kr	2000	2001
Omsætning	1.629	2.531
Resultat af primær drift	305	735

Årets resultat 320 752

Af omsætningen vedrører skulptursalget henholdsvis 484 t.kr i 2000 og 750 t.kr i 2001.

Af Sagsfremstillingens bilag 5 fremgår den økonomiske udvikling i virksomheden gennem 10 år.

Skatteforvaltningen har imidlertid ment, at der ikke skattemæssigt er fradrag for:

Ikke godkendt fradrag for udgift til fragt og rejse	
vedrørende opstilling af Skamstøtten i Brasilien jf. SL § 6	155.894 kr
- Refunderede udgifter	<u>- 15.000 kr</u>
	<u>140.894 kr.</u>

Skatteforvaltningen ikke har anset udgiften for fradragsberettiget i den skattepligtige indkomst, da den ikke opfylder kravene i Statsskattelovens § 6 a. Skatteforvaltningen har herunder ikke anset udgiften for en reklameudgift. Skatteforvaltningen har anset udgiften udsprunget af "privat interesse bl.a. for at gøre opmærksom på undertrykkelse af befolkningsgrupper forskellige steder i verden". Skatteankenævnet har tilsluttet sig skatteforvaltningens synspunkt.

Skatteforvaltningen og Skatteankenævnet har tilsluttet sig Jens Galschiøts påstand om, at der ikke har været tale om udgifter til en "fornøjelses- eller ferietur". Vi vil derfor ikke nærmere gentage vore oplysninger om turens karakter m.v. , men henvise til materialet, der forelå for skatteankenævnet, herunder bilag 6 i Sagsfremstillingen, samt de på Jens Galschiøts hjemmeside foreliggende oplysninger, ligesom vi til forståelse af Jens Galschiøts virksomhed som kunstner, herunder hele konceptet vedrørende Skamstøtten, henviser til det samme materiale.

Vi skal derfor her koncentrere os om de principielle og aktuelt gældende skattemæssige regler.

Indkomst fra kunstnerisk virksomhed er skattepligtig jfr statsskattelovens almindelige regler i § 4, stk 1 litra a. . I denne indkomst er der fradrag for driftsomkostninger således som det er formuleret i statsskattelovens bestemmelser i § 6 litra a:

" Driftsomkostninger, dvs. de udgifter, der i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, derunder ordinære afskrivninger." Jfr lov nr 149 af 10. april 1922.

Bestemmelsen i statsskattelovens § 6 litra a er identisk med den oprindelige bestemmelse i statsskatteloven fra 1903. Når en sådan bestemmelse har kunnet holde i 100 år skyldes det jo, at den er udformet med stor omhu.

Den gælder jo i den kontekst, at den skal ses i fortsættelse af § 4, stk 1, litra a, der opregner, hvilke indkomster, der er skattepligtige, herunder:

” a. af agerbrug,.... og alt, hvad der er oppebåret for eller at anse som vederlag for videnskabelig, kunstnerisk eller litterær virksomhed ”

Omkostningsbegrebet i SL § 6 litra a skal naturligvis ses i sammenhæng med den indkomst, der henføres til, og der er selvfølgelig forskel på karakteren af udgifter, der skal bruges til at sikre og vedligeholde indkomsten ved kunstnerisk virksomhed end ved agerbrug, for at bruge en anden del af bestemmelsen.

Det bør herunder understreges, at kunstnerisk virksomhed ikke i skattelovgivningens sidestilles med erhvervsmæssig virksomhed. Det kan have samme karakter, men der kræves ikke samme ”forretningsmæssige” virksomhed i kunstnerisk virksomhed i forhold til almindelig erhvervsmæssig virksomhed. Det fremgår dels af placeringen som selvstændig indkomst i Statsskattelovens § 4, stk 1, litra a. Men det er desuden understreget for ganske nyligt i Folketinget.

Der er så sent som i december 2002 vedtaget særlige skatteregler for kunstnere (Lov nr 1062 af 17. december 2002 om ændring af virksomhedsskatteloven, ligningsloven og personskatteloven (*Udligningsordning for kunstnere*)), netop i erkendelse af, at kunstnerisk virksomhed ikke er at sidestille med sædvanlig selvstændig erhvervsvirksomhed.

Vi er for så vidt enige med skatteforvaltningen i, at dette bevirker, at kunstnere ikke er direkte omfattet af reglerne i Ligningslovens § 8, stk 1 om reklame, der i sin natur kun gælder virksomhed med produktion og handel m.v., jfr ordlyden:

”Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fradrages udgifter, som i forbindelse med den skattepligtiges erhverv er afholdt til rejser, reklame og lignende med det formål at opnå salg af varer og tjenesteydelser i det pågældende og senere indkomstår.”

Men det bemærkes, at denne bestemmelse blev indsat i ligningsloven i 1959 (ved lov nr 325 af 14. december 1959) netop for at løse

periodiseringsproblemet. Statsskattelovens udgiftsbegreb bruger "årets løb", men da reklameudgifter ofte afholdes for at sikre fremtidige indkomster indsatte man bestemmelsen, der jo har formuleringen: "i det pågældende og senere indkomstår".

Men netop på området for kunstnerisk virksomhed har man et andet periodiseringsbegreb. Kunstnere skal ikke aktivere omkostninger, herunder produktionsomkostninger, idet kunstnerisk virksomhed ikke er omfattet af varelagerloven. Der anerkendes altså løbende fradrag for omkostningerne uden at de kræves henført til et bestemt produkt. Som eksempel på denne praksis kan vi henvise til Landsskatterettens kendelse af 7.9.1989 (j.nr. 1989-3-451).

Som anført er det Statsskattelovens § 6, litra a, der indeholde rammene for fradrag.

Det er da også statsskattelovens bestemmelser, der specielt i de senere år har åbnet mulighed for, at virksomheders udgifter til sponsorering af kulturelle og sportslige aktiviteter er skattemæssigt fradragsberettiget, uanset dette ikke er rette direkte mod virksomhedens kundegruppe. Sponsoreringen af kulturelle aktiviteter giver en positiv omtale, der er af økonomisk værdi for virksomheden, og dette er forstærket med udviklingen af informations-samfundet, der jo bl.a. er karakteriseret ved, at store dele af pressen specielt fokuserer om såkaldte events.

Ud fra dette er det vor påstand, at der er inden for den nuværende skattelovgivnings rammer (altså omfattet af Statsskattelovens § 6, litra a) er fradrag for de pågældende udgifter.

Dels er grundlaget for udgiften: opstillingen af Skamstøtten i Brasilien, led i afviklingen af den kunstneriske aktivitet, der må betegnes som Skamstøtteprojektet. Dette projekt kan ikke ses isoleret vedr. Skamstøtten i Brasilien, men som et fortsat kunstnerisk projekt.

Som stort set al kunstnerisk virksomhed, er et af formålene med det kunstneriske projekt, at der skabes debat om indholdet (eventuelt via formen). Dette er til fulde opnået med den pågældende rejse. Den pågældende rejseudgift er affødt af ønsket om opstilling i Brasilien, som repræsentant for en nation med en stor økonomisk undertrykt befolkningsgruppe (og ikke Brasilien som mål for konkrete kunder).

I princippet er det kunstneren, og ikke skattevæsenet, der skal afgøre, om en bestemt udgift er nødvendig for det kunstneriske resultat, og skattemyndighederne vil jo ikke påstå, at der til et givet værk er brugt for meget eller for dyr maling, blot udgiften og formålet kan dokumenteres.

Men netop i den aktuelle sag er det meget fyldig dokumenteret, at formålet med rejsen: at skabe debat om det kunstneriske projekt, der hedder Skamstøtten, er lykkedes.

Det må her understreges, at formålet jo ikke var konkret at få afsat Skamstøtten mod et stort honorar, men at indgå i Galschiøts almindelige kunstneriske virke.

Men hertil kommer, at offentlig omtale, herunder også almindelig omtale i massemedierne jo har en konkret økonomisk konsekvens, idet det i al almindelighed giver større interesse om kunstnerens værker, med deraf følgende økonomisk forøget efterspørgsel og derfor større salg og højere priser.

Dette gælder for så vidt også den anden aktivitet der drives af Jens Galschiøt, nemlig socialpædagogisk virksomhed. Det store omtale giver stor interesse fra unge, og set i en almindelig traditionel kontekst, giver den megen omtale betydeligt bedre mulighed for at "afsætte" produktet socialpædagogisk aktivitet.

Selv om hverken den kunstneriske virksomhed eller den socialpædagogiske aktivitet udføres ud fra et profit maximerings synspunkt, kan det ikke desto mindre aflæses af "virksomhedens" aktivitet, herunder omsætning og resultat, at der er den store medieomtale.

Det fremgår heraf, at også efter den målestok, som Odense Skatteforvaltning har på berettigelsen af omkostninger, er kriteriet om økonomisk begrundelse og profitmaximering opnået, selv om det for så vidt ikke har været formålet.

Skatteforvaltningen argumenterer med, at udgifterne vedrører forhold, der har Jens Galschiøts private støtte og bevågenhed, og derfor er af privat karakter. Nu er det selvsagt noget direkte vrøvl, når der bruges det argument, at den kunstneriske aktivitet er udtryk for kunstnerens personlige holdning. Ja - bortset fra rene klatmalerier, som skatteforvaltningen formentlig vil anse som kunst, hvis det kan sælges med profit – så vil kunstnerisk aktivitet normalt være udtryk for kunstnerens personlige holdning.

Det antydes nærmest, at det nok er udtryk for politisk, privat aktivitet, at opstille skamstøtten, fordi Jens Galschiøt selv sympatiserer med for skamstøttens formål, at udstille urimeligheden i den økonomiske udvikling i verden, herunder specielt de brasilianske landarbejderes økonomiske vilkår.

Men det diskvalificerer ikke kunst som økonomisk objekt, at kunstneren kan stå inde for det kunstneriske budskab.

Desuden gør skatteforvaltningen den fejl, at de anser opstillingen af Skamstøtten for en kunst (salgs)udstilling. Men selve opstillingen er jo et led i den kunstneriske aktivitet, og "udstillingen" heraf er jo ikke kun møntet på folk i Brasilien, men alle, der gennem pressen ser og læser om Skamstøtten.

Hvis man skal følge Skatteforvaltningens tankegang, så betyder denne, at en virksomhed ikke har fradrag for direktørens deltagelse i en rejse til Kina eller Indien, hvis der deltager en kongelig prins i rejsen, og virksomhedsindehaveren er royalist, og der ikke på turen foretages egentligt salg.

Påstand.

Vi skal altså påstå, at skatteansættelsen for indkomståret 2000 nedsættes til det selvangivne, og den forhøjelse, der fremgår af Skatteforvaltningens kendelse af 5. februar 2003, bortfalder.

Subsidiær klage over, at det beløb, de er anset som ikke fradragsberettiget er anset for hævet i virksomhedsordningen.

Det fremgår af skatteankenævnets sagsfremstilling at skatteforvaltningen har anset den omhandlede udgift for ikke blot skattemæssigt ikke fradragsberettiget i virksomheden, men desuden for at udgøre en hævnning fra virksomheden i relation til virksomhedsordningens regler og hæverækkefølge.

Det er vor påstand at, hvis der er tale om, at udgifterne ikke er skattemæssigt fradragsberettigede, må de skattemæssigt behandles som sådan, og ikke skattemæssigt anses for at vedrøre privatområdet.

Formaliteter.

I Skatteforvaltningens kendelse af 5. februar 2003 blev det blot meddelt, at den har ændret skatteansættelsen for 2000 således:

Ikke godkendt fradrag for udgift til fragt og rejse	
vedrørende opstilling af Skamstøtten i Brasilien jf. SL § 6	155.894 kr
- Refunderede udgifter	<u>-15.000 kr</u>
	<u>140.894 kr</u>

Dette måtte – og blev - forstås - således, at resultatet af virksomheden under virksomhedsordningen var forhøjet med dette beløb.

Det fremgik på ingen måde, at der samtidigt var tale om, at beløbet blev anset for hævet under virksomhedsordningen og den personlige indkomst altså var forhøjet tilsvarende.

Vi blev først klar over, at dette var en del af afgørelsen, da skatteforvaltningen fremsendte skatteankenævnets udkast til sagsfremstilling, idet bemærkes, at der ikke blev tilsendt os Skatteforvaltningens udtalelse til Skatteankenævnet af 10. april 2003, idet denne ikke – på trods af direkte anmodning i klageskrivelsen af 30. marts 2003: *"Vi anmoder om at blive holdt underrettet om sagens behandling, herunder at modtage kopi af indhentede udtalelser fra Skatteforvaltningen.*

Vi fik imidlertid først fremsendt skatteforvaltningens udtalelse sammen med skatteankenævnets forslag til afgørelse 1. december 2003. På intet tidspunkt under sagens behandling hos skatteforvaltningen fremgik det, at den bebudede og efterfølgende truffene afgørelse også indeholdt dette element.

Vi er opmærksom på, at det indirekte fremgik af den ændrede årsopgørelse for 2000 (der ikke som angivet i Sagsfremstillingen er udsendt den 6. august 2001), men vi var ikke opmærksom på dette, og det er ikke en korrekt måde at meddele dele af en afgørelse på, når man fremsender en egentlig kendelse. Der fremgår da heller ikke af "afgørelsen", på hvilket grundlag denne er truffet.

Da denne del af forhøjelsen således hverken fremgår af skatteforvaltningens agterskrivelse eller kendelse, og den først fremgår af skatteforvaltningens udtalelse til skatteankenævnet, og denne udtalelse ikke fremsendes til skatteyder, samt at denne "afgørelse" ikke er begrundet betyder det, at denne del af skatteforvaltningens afgørelse må anses for ugyldig, da skatteyder ikke har haft mulighed for at forholde sig til problemet under sagens behandling i skatteforvaltningen.

Realiteten

Der er tale om en udgift, der ikke har karakter af en privat udgift. Der er – hvis skatteforvaltningens synspunkt om fradragsretten følges - tale om en udgift, der ikke er skattemæssigt fradragsberettiget. Udgiften kan altså i så fald sidestilles med andre ikke fradragsberettigede udgifter (f.eks. de 75% af repræsentationsomkostninger), men dette har ikke betydning for de foretagne hævnninger.

Vi vil i denne omgang kun henholde os til ovenstående synspunkt. Skulle Landsskatteretten ikke følge vort hovedsynspunkt om, at udgiften er fradragsberettiget, og heller ikke anse denne del af afgørelsen for ugyldig vil vi anmode om at få lejlighed til at uddybe dette synspunkt. For nuværende anser vi det imidlertid for unødvendigt.

Afslutning

Vi står til rådighed med yderligere oplysninger, hvis det ønskes, lige som vi selvfølgelig gerne vil deltage i et møde med landsskatterettens sagsbehandlere, hvis dette ønskes af landsskatteretten.

Vi anmoder om at blive holdt underrettet om sagens behandling, herunder at modtage kopi af indhentede udtalelser fra Skatteankenævnet og Skatteforvaltningen i Odense.

Vi anmoder om at få tilsendt kopi af kontorindstillingen til rettens afgørelse. Vi forbeholder os i den forbindelse muligheden for at fremkomme med supplerende indlæg og eventuelt begære fremmøde i et retsmøde, men vi anser det ikke på nuværende tidspunkt for nødvendigt at begære forhandling eller deltagelse i et retsmøde.

Med venlig hilsen

Christen Amby