

Offentliggjort d. 6. marts 2010

Beskatning af musikere[©]

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

Musikere skal svare skat efter samme regler som andre skatteydere. Men hvad disse regler betyder for den enkelte musiker står dog ikke altid lige lysende klart. Gennem tiden har der verseret en række retssager, hvor klubber eller restauratører er gået konkurs som følge af en fejlagtig vurdering af disse regler.

Lønansat eller selvstændig

Beskatningen af musikere forudsætter helt grundlæggende en stillingtagen til, om musikeren må anses at drive en selvstændig erhvervmæssig virksomhed, eller om musikeren må anses som lønmodtager eller eventuelt som honorarmodtager. Et honorar er i denne sammenhæng et vederlag for personligt arbejde, som på den ene side falder udenfor et traditionelt ansættelsesforhold, og som på den anden side ikke kan anses som selvstændig virksomhed.

Selvstændige

Skattevæsenet har her anlagt den indgangsvinkel, at musikere normalt må betragtes som lønmodtagere eller eventuelt honorarmodtager. Men det er klart, at musikeres virksomhed i nogle tilfælde utvivlsomt må anses som en selvstændig erhvervmæssig virksomhed på linje med andre erhvervmæssige aktiviteter. I så fald kan musikeren gøre brug af det regelsæt, der gælder for virksomheder. Er musikeren omvendt lønmodtager, gælder eksempelvis, at arbejdsgiveren har pligt til at tilbageholde A-skat. Og netop her kan det gå helt galt. Er der ikke indeholdt A-skat, vil eksempelvis restauratøren kunne afkræves den manglende indeholdt A-skat. Og han må så selv søge at inddrive denne A-skat hos

Offentliggjort d. 6. marts 2010

den måske meget lange række af musikere, der har spillet gennem flere år på hans restaurant.

Om en musiker driver en selvstændig virksomhed eller blot er helt almindelig lønmodtager, beror på en konkret vurdering af forholdene i den enkelte sag. Ét af momenterne er her, om der er tale om en længerevarende arbejdsopgave. I nogle tilfælde er problemstillingen ganske enkel: Har violinisten en fast ansættelseskontrakt med byens symfoniorkester, må han anses som lønmodtager.

Arbejder musikeren som hyggepianist ved sølvbryllupper og andre familiefester og dermed til stedse skiftende arrangementer, er der som udgangspunkt tale om selvstændig erhvervmæssig virksomhed.

Mellem disse to yderpunkter ligger en gråzone, hvor den skattemæssige vurdering af musikerens forhold kan være ganske kompliceret. Om musikeren må anses for lønansat, eventuelt honorarmodtager, eller som selvstændig erhvervsdrivende, beror på en konkret vurdering af en lang række faktiske omstændigheder i sagen. Ofte vil der foreligge omstændigheder, der peger i hver sin retning.

Som traditionelle karakteristika for selvstændig virksomhed peges normalt på, hvem der tilrettelægger, leder og fordeler arbejdet. Er det musikeren selv, der træffer alle relevante beslutninger om arbejdets tilrettelæggelse og fordeling, peger det i retning af selvstændig virksomhed. Er der f.eks. tale om en verdensstjerne, der har sin egen bemandning, folk til at opstille scenen, folk til at stille instrumenter op m. v. og som derfor selv har tilrettelagt aftenens program og selv afholder omkostninger til ansatte, selv medbringer instrumenter m. v. er der givetvis tale om selvstændig erhvervsvirksomhed. Er der omvendt tale om en pianist, der i henhold til sin kontrakt skal spille hver aften på givne tidspunkter i en måned, og hvor værten kan bede pianisten spille givne numre på givne tidspunkter, er der givetvis tale om et lønansættelsesforhold.

Et *andet* væsentligt forhold er spørgsmålet om, hvem der bærer den økonomiske risiko for arbejdets udførelse. Er det musikeren, der er økonomisk ansvarlig over for hverv-

Offentliggjort d. 6. marts 2010

veren for arbejdets udførelse eller har han i øvrigt påtaget sig en selvstændig økonomisk risiko, tyder det på, at musikeren er selvstændig erhvervsdrivende.

Et tredje væsentligt forhold er spørgsmålet om, i hvilket omfang musikeren kan udføre opgaver for andre. Er skatteyderen kun ansvarlig for at udføre enkelte, konkrete opgaver for hvervgiveren og kan han frit påtage sig opgaver for andre hvervgivere, peger det i retning af selvstændig virksomhed.

Er musikeren selvstændig erhvervsdrivende, kan han gøre brug af de lempelige regler, der gælder for erhvervsdrivende, herunder anvende virksomhedsskatteordningen.

Lønmodtageren

Får musikeren ”en løn”, timeløn, ugeløn, månedsløn, provision, akkord mv., og er det i øvrigt hvervgiveren, f.eks. et spillested, der afholder udgifterne i forbindelse med udførelsen af arbejdet, peger det i retning af et ansættelsesforhold, og dermed, at musikeren er lønmodtager.

Er forholdet det, at musikeren udelukkende eller i overvejende grad har samme arbejdsgiver, d.v.s. spiller samme sted i en længere periode og har forud fastsatte arbejdstider, peger det også i retning af et ansættelsesforhold.

Er musikeren omfattet af den arbejdsretlige lovgivning, eksempelvis ferieloven, lov om arbejdsløshedsforsikring, funktionærloven, arbejdsskadeborsikringsloven og arbejdsmiljøloven vil det også tale for, at der foreligger et ansættelsesforhold.

Foreligger der et regulært ansættelsesforhold, skal musikerens arbejdsgiver bl.a. indeholde A-skat af den løn, der udbetales til musikeren.

Honorarmodtagere

Netop spørgsmålet om arbejdsgiverens pligt til at indeholde A-skat gav kort tid efter kildeskattelovens indførelse anledning til en række sager om den skattemæssige håndte-

Offentliggjort d. 6. marts 2010

ring af løn til musikere og andre kunstnere. Med en Højesteretsdom fra 1973 om spillestedet Jazzhus Tagskægget i Århus fastslog Højesteret, at Jazzhusets engagement med to udenlandske solister på henholdsvis 1 og 5 aftener ikke kunne anses som et egentligt ansættelsesforhold. Solisterne måtte anses som honorarmodtagere, og Jazzhuset havde derfor ikke haft pligt til at indeholde og afregne A-skat af honorarer udbetalt til de to solister.

Samme resultat nåede Højesteret et par år senere frem til vedrørende nogle udenlandske artister, som Tivoli Friheden havde engageret til at optræde i perioder fra 8 – 16 dage.

Skattevæsenet har nu anlagt den officielle ”tommelfinger-regel”, at betaling til en musiker kan ske som B-indkomst, hvis der er tale om meget kortvarige engagementer på 1 – 3 dages varighed. Ved engagementer af længere varighed end 1 – 3 dage bør arrangøren altså i den konkrete situation forsigtigvis undersøge, hvad der gælder for engagementet, således at arrangøren ikke utilsigtet bliver ansvarlig for afregning af A-skat vedrørende musikeren.. Dette gælder måske især, hvis der er tale om udenlandske solister, hvor det kan være meget vanskeligt for ikke at sige umuligt at hente pengene efterfølgende hos musikeren.

Virksomhed i selskabsform

Er der tale, om at musikeren driver erhvervmæssig virksomhed, kan denne virksomhed som det ganske klare udgangspunkt placeres i et selskab ejet af musikeren.

Skattevæsenet har tidligere indtaget det standpunkt, at hvis eksempelvis en kunstnerisk aktivitet udelukkende kunne udføres af en bestemt person, var det kun denne person personligt, der kunne modtage indtægten fra konkrete opgaver og ikke et selskab, ejet af den pågældende person. Eller med andre ord: Aktiviteten kunne altså ikke udøves gennem et selskab. I en blandt skattefolk meget omtalt sag fra 1998 vedrørende operasangeren Aage Haugland tilkendegav Højesteret imidlertid, at skattevæsenet også måtte acceptere, at kunstnerisk virksomhed blev udøvet i selskabsregi.

Offentliggjort d. 6. marts 2010

Afskrivning på instrumenter

En af de problemstillinger, der ofte dukker op, er spørgsmålet om afskrivninger på musikinstrumenter.

Driver musikeren en selvstændig virksomhed i skatteretlig forstand, vil musikeren som udgangspunkt kunne afskrive på sine instrumenter.

Afskrivningsret vil også kunne komme på tale for musikere, der må anses som lønmodtagere. Men det er en forudsætning, at instrumentet anvendes af musikeren som et led i dennes arbejde.

Uanset om musikeren driver egen virksomhed eller er lønansat, skal de skattemæssige afskrivninger reduceres, hvis instrumentet også anvendes til private formål eller der er en formodning for privat anvendelse. Ved vurderingen af, om instrumentet også anvendes til private formål, vil det blive tillagt stor betydning, hvor instrumentet helt præcist er placeret. Denne problemstilling melder sig ofte for klaverer og flygler, der ikke er umiddelbart flytbare. Står flyglet midt i dagligstuen på den private bopæl, vil skattevæsenet kun i særlige tilfælde acceptere fuld fradragsret. Har musikeren derimod indrettet et særligt, eventuelt lydisoleret lokale til musikalske udfoldelser, hvor instrumentet er placeret, er der bedre muligheder for at opnå fuld fradragsret. Men fradragsretten beror i sidste ende på en samlet vurdering af musikerens forhold.

Musikeren bør også være opmærksom på, at der ikke kan foretages skattemæssige afskrivninger på instrumenter, der - trods musikernes brug - ikke kan antages at falde i værdi. Dette gælder efter praksis bl.a. for kostbare strygeinstrumenter.

Underskud ved koncertvirksomhed

Driver musikeren selvstændig virksomhed, vil underskud ved koncerter og andre musikarrangementer, som musikeren udbyder og afholder for at opnå en indkomst, som udgangspunkt kunne fratrækkes. Dette dog under forudsætning af, at formålet har været at skabe en indtægt. Et formål som så ikke lykkedes.

Offentliggjort d. 6. marts 2010

For lønmodtagere er problemstillingen mere kompliceret, da der netop ikke foreligger en erhvervmæssig virksomhed. Fradrag for udgifterne til en underskudsgivende koncert, som musikeren har afholdt for egen regning, afhænger her af baggrunden for, at musikeren afholder koncert.

Afholdes koncerten med det formål at placere musikeren inden for koncert- og musikverdenen, vil der efter praksis ikke være fradragsret. Der er her tale om en form for ”etableringsomkostning”, og sådanne omkostninger kan ikke fratrækkes efter skattelovene.

I nogle tilfælde kan afholdelsen af en koncert imidlertid være så snævert forbundet med musikerens *løbende indkomsterhvervelse*, at skattevæsenet anerkender fradragsret.

I en ældre sag om en violinist, der var ansat dels ved et byorkester og dels på musikkonservatoriet, forelå således en erklæring fra en professor på musikkonservatoriet, der oplyste, at *det i forbindelse med besættelse af en lærerstilling ved musikkonservatoriet var forudsat, at ansøgeren foruden de nødvendige pædagogiske færdigheder også var i besiddelse af de kvalifikationer, som alene et udstrakt virke som aktiv koncerterende kunstner kunne give. Det var ligeledes forudsat endvidere, at den pågældende stedse vedligeholder disse kvalifikationer, hvilket indebærer udøvelse af egen koncertvirksomhed. Professoren udtalte endelig, at det for orkestermusikere og herunder navnlig solospillere måtte anses for nødvendigt med udøvelse af solistisk koncertvirksomhed, for at de kunstneriske og instrumentale kvaliteter, som var nødvendige for stillingens bevarelse, kunne vedligeholdes.* Efter denne svada fra musikprofessoren fik violinisten fradrag for underskuddet ved en solokoncert, som hun havde afholdt for egen regning.

Afgørelsen er ganske særegen, og der må advares mod forventning om fradragsret i sådanne tilfælde. Skattevæsenet vil her tage afsæt i, at der er tale om hobbyvirksomhed, hvor underskud ikke kan fratrækkes.

Rejseudgifter

Offentliggjort d. 6. marts 2010

Musikere, der skattemæssigt har status som *lønmodtagere*, og som ikke får godtgjort rejseudgifter af arbejdsgiveren, vil efter samme regler som for andre lønmodtagere kunne fratække enten de dokumenterede udgifter eller foretage fradrag for udokumenterede udgifter efter standardsatser. Men alene som ligningsmæssige fradrag med den laveste skattesats.

Selvstændigt erhvervsdrivende musikere vil kunne opgøre de fradragsberettigede rejseudgifter efter samme regler, men her kan udgiften fratækkes i musikerens personlige indkomst og dermed med den højeste marginale fradragsværdi for musikeren.

Musikere, der betragtes som honorarmodtagere (B-indkomst-modtagere), er derimod ikke omfattet af disse regler. Her vil det skattepligtige honorar efter praksis blive opgjort som et nettobeløb, dvs. efter fradrag af de udgifter, der har været forbundet med at opnå honoraret.

— o —