



## Skattedirektoratet

Saksbehandler  
Inge Moen/Trond Knapper

Deres dato  
16.2.2010

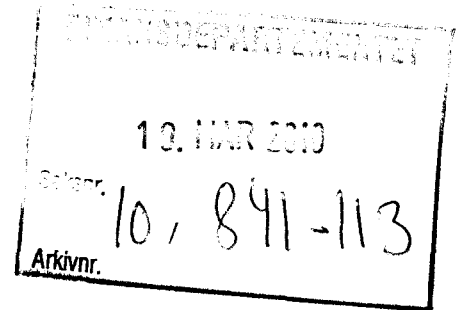
Vår dato  
16.03.2010

Telefon  
22 07 79 91

Deres referanse  
10/841 SL LRD/KR

Vår referanse  
2010/192043

Finansdepartementet  
Skattelovavdelingen  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo



### Høringsuttalelse om merverdiavgift på kultur- og idrettsområdet

Vi viser til Finansdepartementets høringsnotat av 16. februar 2010 om forslag til endringer i merverdiavgiftsregelverket for kultur- og idrettsområdet.

Våre kommentarer følger høringsnotatets kapittelinnledning.

#### **7 Finansdepartementets forslag om utvidelse av merverdiavgiftsplikten på kulturområdet**

Skattedirektoratet har ingen vesentlige bemerkninger til departementets høringsnotat når det gjelder forslaget til utvidelse av merverdiavgiftsplikten på kulturområdet og slutter seg til de foreslåtte lovendringer og endringer i Stortingets vedtak for merverdiavgift for budsjetterminen 2010.

Vi vil likevel kort kommentere argumentasjonen for avgiftsplikt for scenekunst/konserter og omvisningstjenester.

##### *Scenekunst / konserter*

Innledningsvis refereres argumenter fra høringsuttalelser fra deler av musikkbransjen som på flere punkter er av en art som normalt ikke tillegges særlig vekt. Vi sikter til innvendingene om negative konsekvenser i form av høyere priser og lavere besøk samt økte administrative byrder. Av konsekvenshensyn bør det i det videre arbeidet med forslaget enten påpekes at innvendingene ikke kan tillegges særlig vekt, eller pekes på eventuelle særlige forhold i bransjen som gjør at argumentasjonen her likevel kan tillegges en viss vekt.

Vi peker også på at eksemplifiseringen i siste avsnitt hvor det argumenteres med likhetshensyn for å unnta annen scenekunst som musikkfestivaler, konserter og fri scenekunst, på linje med teater, opera, dans og revy, fremstår som litt ulogisk. Det pekes her på at et system med avgift på etablert teater og unntak for uavhengige teaterforestillinger, ikke vil være mulig eller forsvarlig å praktisere, som argument for også å unnta fri scenekunst på linje med etablert teater.

Postadresse  
Postboks 9200 Grønland  
0134 Oslo

Besøksadresse  
Fredrik Selmers vei 4  
Org. nr: 974761076

skattedirektoratet@skatteetaten.no

Sentralbord  
800 80 000  
Telefaks  
22 17 08 60

### *Omvisningstjenester*

Argumentasjonen for forslaget knyttes utelukkende opp mot innføring av avgiftsplikt på inngangsbilletter til fornøyelsesparker og opplevelsessentre, men antas å kunne forsterkes ved også å omtale omvisningstjenester på museer og gallerier og omvisning i forbindelse med persontransport.

## **8 Finansdepartementets forslag om utvidelse av merverdiavgiftsplikten på idrettsområdet**

### **8.3 Rett til å overvære idrettsarrangementer mv.**

Omsetning av inngangsbilletter til idrettsarrangementer kan skje i regi av aktører som selv deltar i arrangementet, som for eksempel en fotballklubb, eller av andre som står som arrangør uten selv å delta. En friidrettsklubb som arrangerer norgesmesterskap uten å ha med egne utøvere kan tjene som eksempel på det siste. I begge tilfeller vil arrangøren ha rett til fradrag for inngående avgift på innsatsfaktorer som er til bruk i virksomhet med avgiftspliktig omsetning av inngangsbilletter.

Når arrangøren, for eksempel en fotballklubb, deltar i arrangementet, antar vi at egne forballspillere utgjør innsatsfaktorer i omsetningen av retten til å overvære arrangementet. Det innebærer etter vår oppfatning at arrangøren vil ha rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser som foretas for at utøverne skal prestere best mulig under utøvelsen av idretten. Vi legger til grunn at virksomheter som er registrert for omsetning av inngangsbilletter til idrettsarrangementer i tillegg til stadionanlegg mv, har fradragsrett for inngående avgift på oppføring, drift og vedlikehold av treningsrom/behandlingsrom, medlemskap til treningssentre, treningsbaner osv. Det samme gjelder inngående avgift på utgifter til personbefordring ifm utøvelse av idrettsaktiviteten. Vi legger dessuten til grunn at klær som for eksempel spillerne i en fotballklubb får utlånt til bruk ifm presentasjon av laget før og etter kampene vil kunne anses som idrettslagets driftsmidler selv om antrekkene dels vil tjene som spillernes egne antrekk. Inngående avgift på mat og drikke som inntas under utøvelsen av idrettsaktiviteten, vil fortsatt være avskåret.

Skattedirektoratet reiser for øvrig spørsmål ved om det er hensiktsmessig å legge inn en sannsynlighetsvurdering i registreringsspørsmålet. Følgende forhold taler etter direktoratets syn imot:

- Det kan oppstå vanskelige spørsmål hvis bare ett av de to vilkårene for registrering inntre (sannsynliggjøring og faktisk omsetning over registreringsgrensen).
- "Sannsynlig" er et vagt begrep som vil være krevende å praktisere.
- Avgiftsplikt kan inntre fra første krone. Hverken den generelle frigrensen opp til 50.000 kroner eller den spesielle opp til 140.000 kroner gis virkning i disse tilfellene.

Direktoratet vil på bakgrunn av ovenstående foreslå at plikten til registrering ikke bør inntre allerede når det er sannsynlig at omsetningen vil overstige registreringsgrensen, men at hovedregelen om registrering først når grenses nås praktiseres også her. Hvis



vedkommende har store investeringer i forbindelse med oppstart av slik virksomhet, kan behovet for fradrag for inngående avgift bli tilgodesett ved forhåndsregistrering eller tilbakegående avgiftsoppgjør, jf. merverdiavgiftsloven § 2-4 første ledd bokstav a og § 8-6. Vi viser også til muligheten for forhåndsregistrering av mer praktiske grunner etter § 2-4 første ledd bokstav b hvis beløpsgrensen overstiges kort tid etter at omsetningen igangsettes.

Det blir videre foreslått at tjenester i form av adgang til enkeltstående idrettsarrangementer unntas fra loven. Departementet gis kompetanse til å gi forskrift om hva som menes med enkeltstående idrettsarrangement.

Skattedirektoratet antar at begrepet "enkeltstående" må vurderes i forhold til den enkelte arrangør, og ikke i forhold til arrangementet som sådant.

#### **8.4 Idrettstjenester**

Departementet foreslår at omsetning av idrettstjenester som skjer fra kommersielle aktører skal avgiftsberegnes med redusert sats. Vi legger til grunn at det ikke spiller noen rolle om deltakelse i aktiviteten skjer i et enkeltstående tilfelle, og motivet er ren fornøyelse. Eksempelvis vil betaling for å kjøre "hjulbob" i en bobbane om sommeren være avgiftspliktig siden aktiviteten hører inn under et av særforbundene som er tilsluttet Norges Idrettsforbund. Det samme gjelder elverafting (havrafting anses som personbefordring, og er dermed avgiftspliktig i dag). Andre eksempler på typiske "fornøylesaktiviteter" er bowling og curling, som omsettes i kombinasjon med servering ifm bursdagsfeiring mv.

Kommersielle aktører som tilbyr forskjellige opphold og samlinger bestående dels av idrettstjenester/opplæring i idrett, skal beregne merverdiavgift av hele deltakeravgiften.

Departementet peker på at elitelaget i en idrettsforening kan være organisert som en egen juridisk person med lønnet trener mv. Da vil elitelaget kunne anses som en kommersiell aktør, mens idrettsforeningens øvrige lag/grupper vil kunne utgjøre idrettslaget. Dersom elitelaget eier stadionanlegg, spillerrettigheter mv. vil det oppstå spørsmål om avgiftsberegning, evt. uttaksmerverdiavgift, dersom idrettslagets grupper får tilgang til anlegg og/eller trenerassistanse fra trenere/spillere fra elitelaget. Det samme gjelder dersom idrettslaget har selvstendige undergrupper, hvorav én eller flere er særskilt registrert.

Undervisning i idrett som skjer i tilknytning til selve idrettsutøvelsen er ment omfattet av avgiftsplikten for idrettstjenester. Det innebærer at kommersielle aktører som tilbyr opplæring i idrettsaktivitet skal beregne merverdiavgift på sine tjenester. Det vil kunne gjelde alt fra danseskoler til dykkerskoler. Det vil ikke ha noen betydning om kjøperen av tjenesten har ønske om å benytte ferdighetene til utøvelse av idrett, eller ikke. Noen vil for eksempel kun ha et ønske om overvinne vannskrekk når de melder seg på et svømmekurs, mens andre ser på kurset som første skritt i en idrettskarriere.

Departementet presiserer at vilkåret om at undervisningen skal skje i tilknytning til selve idrettsutøvelsen for å være omfattet av avgiftsplikten, innebærer at forelesninger, kurs mv for

idrettsutøvere på konferansesentre og hoteller ikke vil bli avgiftspliktig. Vi oppfatter dette dit hen at det her forutsettes at ikke skjer noen idrettsaktivitet overhodet, kun teoriundervisning. Et alpinks kurs kan naturligvis legges til et hotell og dets skianlegg. Dersom kurset innledes i hotellets peisestue hvor det foretas en gjennomgang av utstyr, oppførsel i bakken samt grunnleggende aspekter ved alpinsporten, skal også denne delen av kurset avgiftsberegnes.

Undervisning i idrettsaktiviteter som skjer i tilknytning til eksempelvis videregående utdanning og liknende er ikke ment omfattet av avgiftsplikten. Vi legger til grunn at det i denne sammenheng er ment at utdanningsinstitusjonen, for eksempel Norges Toppidrettsgymnas, ikke skal beregne merverdiavgift på skolepengene som elevene betaler. Dersom utdanningsinstitusjonen anskaffer tjenester fra en som er registrert for omsetning av undervisning i idrettsaktivitet, vil institusjonen bli belastet merverdiavgift.

### **8.5 Særskilt om utleie av fast eiendom**

Utleie av tennishaller, svømmehaller, flerbrukshaller eller andre idrettsanlegg i kortere perioder til bruk for idrettsaktivitet, skal avgiftsberegnes av utleiende som har avgiftspliktig omsetning av idrettstjenester eller avgiftspliktig omsetning av inngangsbilletter til idrettsarrangementer. Det innebærer at utleie til et idrettslag som skal bruke idrettsanlegget til idrettsaktivitet skal avgiftsberegnes. Det samme gjelder dersom hele eller deler av en svømmehall leies ut til privatpersoner som skal ha "badebursdag".

Det er foreslått at langtidsutleie av idrettsanlegg ikke skal omfattes av avgiftsplikten. Langtidsutleie er definert som utleie (til samme subjekt) for lenger perioder enn 9 måneder. Departementet ber særskilt om innspill på denne avgrensningen. Vi antar at en slik tidsbegrensning ikke vil få noen særlig betydning i praksis. Den kommersielle delen av idretten har i stor grad skilt ut idrettsanleggene i egne subjekter. I dag er det derfor vanlig å søke om frivillig registrering for utleie av idrettsanlegg, som leietakeren dels bruker i avgiftspliktig omsetning av reklame og senderettigheter. Når også utleie til idrettsaktivitet blir avgiftspliktig, vil kun utleie til konserter, messer o.l. gjenstå før dagens fordelingsproblematikk bortfaller. I den grad sistnevnte omsetning er utbetydelig, vil de kommersielle aktørene oppnå full fradragsrett ved oppføring mv. av idrettsanlegg for utleie.

Vi er enig i at rett til å benytte lokaler/baner i forbindelse med utøvelse av idrettsaktivitet anses som en del av idrettstjenesten, og dermed inngår i avgiftsgrunnlaget. For eksempel forutsetter en squashtime at man får tilgang til en bane, men det er ikke naturlig anse tilgang til bane i et slikt tilfelle som leie av fast eiendom.

### **8.6 Særskilt om omsetning av spillerrettigheter**

Departementet ber særskilt om innspill til hvorvidt skjermingen for idrettslag mv. bør gjøres gjeldende også for omsetning av spillerrettigheter.

Vi kan ikke se at omsetning av spillerrettigheter bør stilles i noen annen stilling enn annen omsetning når man har bestemt at idrettslag skal skjermes fra registreringsplikten. Dersom et idrettslags omsetning av spillerrettigheter skal avgiftsberegnes, vil det dessuten oppstå vanskelige spørsmål knyttet til hvilke, og i hvor stor grad, anskaffelser av varer og tjenester har tjent som innsatsfaktorer som har muliggjort spilleromsetningen.

## **10 Økonomiske konsekvenser**

Vi legger til grunn at idrettslagene, som skal betale merverdiavgift på tjenester anskaffet fra de kommersielle aktørene, vil få denne kompensert. I tillegg vil idrettslagene få kompensert merverdiavgiften på andre anskaffelser som er til bruk i idrettslagenes virksomhet.

Når det gjelder privatpersoner som betaler kontingent til idrettslag, skal kompensasjonsordningene sørge for at det ikke skal være nødvendig for idrettslagene å øke medlemskontingenten. Dersom kompensasjonsordningene innebærer etterskuddsvis refusjon, noe som kan innebære en likviditetsulempe, må idrettslagene evt ta høyde for dette ved fastsettelse av kontingentens størrelse.

Departementet forutsetter at kommersielle aktører vil komme godt ut av innføringen av merverdiavgift i idrettssektoren. Generelt vil statens provenytabot motsvares av en tilsvarende gevinst for de kommersielle aktørene. Hvorvidt de kommersielle aktørene vil holde sine priser uendret, synes i beste fall usikkert. Uttalelser i media, samt fra forrige høringsrunde, tilsier at aktørene vil øke sine priser. Hvis det slår til, vil private konsumenter få økte utgifter dersom de ønsker å benytte seg av svømmehaller, treningssentre, danseskoler mv. Det samme gjelder deltakelse i større "mosjonsarrangementer", som i stor grad drives på kommersiell basis.

Når det gjelder kommunene, vil disse etter tilføyselsen av § 4 første ledd nr 4 i lov om kompensasjon av merverdiavgift ikke lenger ha rett til kompensasjon for merverdiavgift på idrettsanlegg, herunder svømmehaller, som drives i konkurranse med kommersielle aktører. Kommunale enheter som driver for eksempel svømmehaller vil bli registreringspliktige og samtidig oppnå fradragsrett for inngående merverdiavgift. Vi legger til grunn at kommunenes bruk av kommunale bad ifm kommunale skolars svømmeopplæring/kommunale helsetjenester ikke skal uttaksberegnes, jf. motsetningsvis mval § 3-22 første ledd. Omsetning av tilsvarende tjenester til private skoler/private helseinstitusjoner skal avgiftsberegnes, men vi legger til grunn at disse vil få merverdiavgiften kompensert.

## **11 Administrative konsekvenser**

### 11.1 For avgiftssubjektene

For allerede registrerte aktører, vil en utvidelse av avgiftsgrunnlaget medføre få administrative konsekvenser.

For aktører som ikke er registrert, vil de administrative byrdene kunne være store innledningsvis.

### 11.2 For skatteetaten

Anslaget på 4 mill årlig virker forsiktig, all den tid beløpet skal dekke alle sider ved innføringen av merverdiavgift på kultur og idrett. Vi legger til grunn at særlig arbeid med registrering og kontroll er vanskelig å tallfeste.

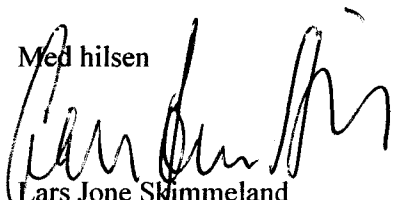
## 12 Iverksettelse og overgangsordninger

I tillegg til det departementet selv tar opp under dette punktet, bør det vurderes om det skal kreves etterfakturering i tilfeller hvor det er betalt for idrettstjenester/opplæring, leie av idrettsanlegg, inngangsbilletter (sesongkort) mv. før lovens ikrafttredelse.

Det har vært reist spørsmål om registrering av igangværende virksomhet kan skje med virkning allerede fra 1. juli, det vil si før omsetningsgrensen er nådd.

Skattedirektoratet legger til grunn at virksomheter som allerede er i drift og som blir avgiftspliktige for sin virksomhet fra og med 1. juli, bør kunne forhåndsregistreres. Forutsetningen må være at disse har hatt omsetning over kr 50 000 foregående 12 måneder av varer og tjenester som etter 1. juli 2010 blir avgiftspliktige.

Med hilsen



Lars Jone Skimmeland  
seksjonssjef  
Rettsavdelingen, avgift  
Skattedirektoratet



Trond Knapper