



Arrangører av idrettsstevner mv.

Merverdiavgift - inngangsbilletter til idrettsarrangementer mv.

Innholdet i dette informasjonsbrevet, som bygger på Prop. 119 LS (2009–2010) Endringer i merverdiavgiftsloven mv. og Stortingets vedtak om merverdiavgift (utvidet avgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet), forutsetter at Stortingets lovvedtak blir sanksjonert i statsråd, mest sannsynlig 25. juni 2010. Skattedirektoratet vil komme tilbake med egen informasjon om dette på www.skatteetaten.no

Med virkning fra 1. juli 2010 er det innført merverdiavgiftsplikt med en sats på 8 pst. på omsetning av tjenester i form av adgang til idrettsarrangementer (inngangsbilletter). Avgiftsplikten omfatter også utleie av losjer mv. i idrettsanlegg som brukes til å overvære idrettsarrangementer

Ved vurderingen av om det foreligger et idrettsarrangement, vil et relevant moment være om det arrangeres en type aktivitet tilsluttet Norges idrettsforbund og olympiske og paralympiske komité. Men også adgang til eksempelvis bilsport- og travarrangementer vil omfattes av avgiftsplikten.

Det er av forenklingshensyn også innført avgiftsplikt med en sats på 8 pst. på utleie av andre lokaler i idrettsanlegg, for eksempel utleie av lokaler til møter, kurs eller konferanser.

Avgiftsplikten fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd.

Avgrensning av området for den reduserte satsen

Det er bare omsetning av inngangsbilletter samt utleie av lokaler i idrettsanlegg som skal ilegges den reduserte satsen.

Annen avgiftspliktig omsetning, for eksempel fra parkeringsvirksomhet, servering i kafé e.l. og reklame, vil ikke være omfattet av den reduserte satsen. Slik omsetning skal avgiftsberegnes med den alminnelige satsen på 25 pst. Ved omsetning av mat- og drikkevarer, for eksempel fra kiosk, gjelder en redusert sats på 14 pst.

Omsetning av programmer, suvenirer og lignende vil i utgangspunktet heller ikke være omfattet av den reduserte satsen, men skal ilegges en sats på 25 pst. Omsetningen kan imidlertid være omfattet av unntaket for omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner av varer av bagatellmessig verdi (100 kroner eller mindre).

Ved utleie av lokaler i idrettsanlegg der utleier også står for serveringen, skal det beregnes merverdiavgift med 25 pst. av hele vederlaget dersom serveringen beløpsmessig ikke er av underordnet betydning. Er serveringstjenesten av underordnet betydning, skal kun denne ilegges en sats på 25 pst., mens utleien av lokalene skal ilegges en sats på 8 pst. Dette er i tråd med hva



som gjelder ved utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering, jf. merverdiavgiftsloven § 3-11 annet ledd bokstav b. Eksempel på servering som normalt vil være av underordnet betydning kan være kaffe og kringle eller frukt som settes frem i pauser under møter. Ordinært koldtbord eller middag, vil i utgangspunktet ikke anses å være beløpsmessig av underordnet betydning.

Området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven § 5-11.

Beløpsgrense for registrering i Merverdiavgiftsregisteret

For å avgrense avgiftsplikten slik at bare den mer profesjonelle delen av idretten blir omfattet, skal registrering først skje når omsetning og uttak av inngangsbilletter har oversteget 3 mill. kroner i en periode på 12 måneder. Beløpsgrensen skal vurderes isolert for denne type omsetning. Dette innebærer at et idrettslag ikke skal registreres for billettinntekter som utgjør 1 mill. kroner i løpet av en periode på 12 måneder, selv om annen omsetning overstiger 2 mill. kroner, og samlet omsetning således utgjør mer enn 3 mill. kroner. Idrettslaget skal da bare være registrert for annen avgiftspliktig omsetning, for eksempel omsetning av varer og reklametjenester.

Registreringsplikten er imidlertid ikke bare knyttet til den høyere beløpsgrensen. For å unngå at klubber i samme divisjon skal stå overfor ulikt regelverk, omfatter avgiftsplikten også de to øverste divisjonene i fotball for menn og øverste divisjon i ishockey for menn. For disse gjelder den alminnelige beløpsgrensen for registrering på 50 000 kroner. Dersom idrettslaget mv. er en veldedige eller allmenntjenlig organisasjon er beløpsgrensen 140 000 kroner.

Beløpsgrensen for registrering fremgår av merverdiavgiftsloven § 2-1 annet ledd, jf. første ledd.

Medlemskontingent

Omsetning av varer og tjenester fra ideelle organisasjoner og foreninger er unntatt fra merverdiavgiftsloven dersom vederlag mottas i form av medlemskontingent. Det er et vilkår for unntaket at omsetningen skjer som ledd i organisasjonens ideelle virksomhet. Unntaket for medlemskontingenter er nå innsnevret slik at det ikke gjelder i den utstrekning kontingenten gir rett til å overvære fotballkamper, ishockeykamper mv.

Fordi avgiftsplikten for slike tjenester er avgrenset til de mest kommersielle aktørene, er det kun disse som vil måtte oppkreve merverdiavgift av del av medlemskontingenten.

Innsnevringen av unntaket for medlemskontingent fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-13 første ledd tredje punktum.

Enkeltstående idrettsarrangementer

Omsetning av inngangsbilletter til et enkeltstående idrettsarrangement vil som hovedregel være unntatt. Med enkeltstående idrettsarrangement menes idrettsarrangement som av den enkelte arrangør ikke blir arrangert mer enn én gang per år, og ikke i to eller flere år på rad. Bestemmelsen er ment å skjerme idrettslag mv. som en sjelden gang blir tildelt større arrangementer, for eksempel NM på ski.



Unntaket for enkeltstående idrettsarrangementer gjelder ikke dersom arrangøren allerede er registreringspliktig for tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer.

Unntaket for enkeltstående idrettsarrangementer fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-8 første ledd.

Formidling

Det er fra 1. juli 2010 innført avgiftsplikt med redusert sats på 8 pst. ved formidling av inngangsbilletter til idrettsarrangementer. Avgiftsplikten med redusert sats omfatter også formidling av billetter til arrangementer i regi av ikke-avgiftspliktige aktører.

Formidling av rett til å bruke lokaler i idrettsanlegg til konferanser, møter mv., er også omfattet av den reduserte satsen på 8 pst. Bruk av den reduserte satsen på dette området er imidlertid betinget av at formidlingen skjer for aktører som er registreringspliktige for omsetning av inngangsbilletter til idrettsarrangementer. Formidling av rett til å benytte lokaler for andre aktører, skal følge hovedregelen og ilegges den alminnelige satsen på 25 pst. Det vises imidlertid til merverdiavgiftsloven § 5-5 fjerde ledd om formidling av romutleie i hotellvirksomhet mv. der satsen er 8 pst.

Formidling av inngangsbilletter til idrettsarrangementer som finner sted i utlandet er fritatt for merverdiavgift.

Avgiftsplikten for formidling fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd, området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven § 5-11 og fritaket fremgår av merverdiavgiftsloven § 6-29 annet ledd bokstav f.

Spillerrettigheter

Omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere er avgiftspliktig med en sats på 25 pst.

Aktører som hovedsakelig baserer sitt tilbudet på frivillig innsats (idrettslag mv.), er skjermet fra denne avgiftsplikten. Med frivillig innsats siktes det primært til ulønnet innsats. Symbolske vederlag som f.eks. gratis medlemskap, gratis utstyr eller et mindre honorar fratras ikke nødvendigvis innsatsen karakteren av å være ulønnet. Med hovedsakelig menes minst 80 pst. frivillig innsats.

Timelister og lignende dokumentasjon på fordeling av dugnadsplikter vil kunne tjene som dokumentasjon på den frivillige innsatsen. Det er forutsatt at enhver aktør som mottar vederlag for sine tjenester har en oversikt over om det er kapasitet til å levere de avtalte tjenestene, uavhengig av om dette tilbudet er basert på lønnet eller ulønnet innsats. En slik oversikt er bl.a. nødvendig for å kunne tilby trening og å stå for arrangementer som cuper, kretsmeisterskap og lignende. Det legges til grunn at idrettslag har god oversikt over organisasjonens frivillige og lønnede innsats og at hoveddelen av de som tilsiktes skjermet har en betydelig høyere andel frivillig innsats enn det som kreves.



Skattedirektoratet vil presisere at behovet for å kunne dokumentere frivillig innsats først vil oppstå dersom idrettslaget omsetter eller leier ut retten til å benytte idrettsutøvere, og denne omsetningen skjer i næringsvirksomhet. Dokumentasjonen skal ikke sendes inn til avgiftsmyndighetene når slik omsetning skjer, men skal oppbevares som en del av regnskapet.

Avgiftsplikten for omsetning av spillerrettigheter og skjermingen av idrettslag mv. fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-8 annet ledd annet punktum.

Idrettstjenester

I høringsnotatet datert 16. februar 2010 foreslo Finansdepartementet å innføre avgiftsplikt med en sats på 8 pst. på omsetning av tjenester i form av rett til å utøve idrettsaktiviteter (idrettstjenester). Etter en samlet vurdering fant imidlertid departementet ikke å ville foreslå å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget nå til å omfatte idrettstjenester. Adgang til treningsstudioer, golf, bowling og svømmehaller er derfor fortsatt unntatt.

Andre merverdiavgiftsspørsmål

Registrering

Idrettslag som allerede er registrert for avgiftspliktig omsetning, for eksempel i form av varesalg og reklametjenester, og som vil bli avgiftspliktig for omsetning av inngangsbilletter til idrettsarrangementer, må straks melde fra til skattekontoret når omsetningen av inngangsbilletter har oversteget 3 mill. kroner i en periode på 12 måneder. Det skal ikke beregnes merverdiavgift av inngangsbilletter før beløpsgrensen er nådd.

Det er imidlertid mulig å søke om forhåndsregistrering. Forhåndsregistrering kan innvilges dersom det er foretatt betydelige anskaffelser som har direkte sammenheng med senere omsetning av inngangsbilletter eller dersom omsetningen av inngangsbilletter vil overstige 3 mill. kroner innen tre uker fra det tidspunkt omsetningen igangsettes. Forhåndsregistrering vil først kunne innvilges fra 1. juli 2010.

Ett eller flere avgiftssubjekter

Idrettsorganisasjoner med selvstendige undergrupper kan søke skattekontoret om at hver av gruppene skal registreres som egne avgiftssubjekter, både i forhold til om de driver næring og til registreringsplikten. Det er et vilkår for slik registrering at gruppene fører egne regnskaper, har egne styrever og avholder egne årsmøter.

Skattekontorenes praksis når det gjelder å innvilge slike søknader fra veldedige og allmenntilgittige organisasjoner videreføres. Dette innebærer for eksempel at fotballgruppen med en omsetning over 140 000 kroner etter søknad til skattekontoret, kan skilles ut som eget avgiftssubjekt og at håndballgruppen i det samme idrettslaget, med omsetning under 140 000 kroner, ikke skal registreres.



Det er ikke anledning til oppsplitting av for eksempel fotballgruppen i enkeltlag, som juniorlag, guttelag mv. Undergruppens virksomhet kan heller ikke deles opp etter bransje som kioskvirksomhet, flyttevirksomhet, malervirksomhet mv. Foreldreforeninger, supporterklubber og lignende som ikke er organisert som selvstendige rettssubjekter, regnes som en del av organisasjonen eller gruppen. Daae kan derfor ikke registreres som særskilt undergrupper.

Adgangen til å registrere del av virksomhetsom eget avgiftssubjekt følger av merverdiavgiftsloven § 2-2 annet ledd.

Solgte, ikke benyttede billetter

Det hender at inngangsbilletter blir solgt, men av ulike grunner ikke blir benyttet. Inngangsbilletten gir en rett til å overvære et idrettsarrangement og det må legges til grunn at denne retten er omsatt uavhengig av om kjøper benytter seg av retten eller ikke. Det skal derfor beregnes merverdiavgift av omsetning av inngangsbilletter, også de som ikke blir benyttet av kjøperen.

Forholdet mellom idrettsklubb og eget selskap

Flere idrettsklubber har opprettet egne selskaper som har inngått avtale om kjøp av klubbens rettigheter, for eksempel retten til å selge billetter til fotballkamper, inngå sponsorkontrakter eller oppkreve vederlag i forbindelse med overgang eller utleie av spillere. Vederlaget klubben mottar fra selskapet vil ofte være knyttet til klubbens kostnader, for eksempel spiller- og trenerlønninger, administrasjonskostnader, reisekostnader, skatter og avgifter. I tillegg yter selskapet ofte et kontantbeløp til klubben. Det følger allerede av gjeldende rett at klubben i disse tilfellene leverer avgiftspliktige tjenester mot vederlag til selskapet. I den utstrekning klubben kan anses som næringsdrivende for denne omsetningen og omsetningen overstiger beløpsgrensen for registrering, skal det beregnes merverdiavgift med en sats på 25 pst. Omsetning av en rett til å selge klubbens billetter til fotballkamper mv., kan etter Skattedirektoratets oppfatning ikke anses som omsetning av en tjeneste som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer.

Uttaksmerverdiavgift

Dersom det er gratis adgang til et idrettsarrangement, eventuelt adgang til redusert pris, for enkeltpersoner eller grupper, vil dette i utgangspunktet måtte anses som et avgiftspliktig gaveuttak, eventuelt uttak i reklameøyemed. Almennelige rabatter, for eksempel til større grupper av besøkende, vil imidlertid ikke utløse plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift.

Det skal heller ikke beregnes uttaksmerverdiavgift dersom verdien av uttaket er bagatellmessig, dvs. 100 kroner eller mindre. Det er den enkelte ytelse til den enkelte mottaker som er avgjørende for nevnte beløpsgrense. Dersom inngangsbilletten koster 100 kroner eller mindre (inklusive merverdiavgift), skal det ikke beregnes uttaksmerverdiavgift når eksempelvis studenter eller pensjonister kommer gratis inn.

Det skal heller ikke beregnes uttaksmerverdiavgift dersom tjenesten ytes vederlagsfritt på veldedig grunnlag. Som eksempel kan nevnes gratis adgang, eventuelt adgang til redusert pris, for personer



som ellers ikke ville hatt råd til å besøke stedet. Gratis adgang til pensjonister og studenter generelt, vil ikke omfattes av dette fritaket.

Ved utlån av personell mellom klubb og eget selskap skal det beregnes uttaksmerverdiavgift. Det er en forutsetning at personen yter tjenester som omsettes i, benyttes i, eller på annen måte har tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten.

Plikten til å beregne merverdiavgift ved uttak følger av merverdiavgiftsloven §§ 3-21 til 3-26. Unntaket for varer av bagatellmessig verdi fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-23 bokstav d og fritaket for tjenester som ytes vederlagsfritt på veldedig grunnlag følger av merverdiavgiftsloven § 6-19 første ledd.

Utførsel av tjenester

Omsetning av tjenester som helt ut er til bruk i utlandet er fritatt for merverdiavgift. Det samme gjelder omsetning av fjernleverbare tjenester når mottakeren er næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende i utlandet. Med fjernleverbare tjenester menes tjenester der leveringen etter tjenestens art ikke, eller vanskelig, kan knyttes til et bestemt fysisk sted. Typiske eksempler på fjernleverbare tjenester er tjenester som kan leveres elektronisk, for eksempel konsulenttjenester, regnskapstjenester og reklametjenester. Også utleie av arbeidskraft er ansett som en fjernleverbar tjeneste.

Omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere er en fjernleverbar tjeneste. Dette innebærer at dersom kjøperen av spillerrettigheten er næringsdrivende i utlandet, er omsetningen eller utleien fritatt for merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 6-22 annet ledd.

Skjer omsetningen eller utleien av spillerrettigheter til kjøper i utlandet som ikke er næringsdrivende, og spilleren faktisk skal brukes i utlandet, er omsetningen fritatt for merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 6-22 første ledd, jf. annet ledd annet punktum.

Fradragsrett for inngående merverdiavgift

Aktører som er registrert for idrettsarrangementer (billettinntekter), vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomhet med slik omsetning. For enkelte anskaffelser er fradragsretten imidlertid avskåret. Dette gjelder for eksempel anskaffelse av personkjøretøy, serveringstjenester, kunst og antikviteter, representasjon, oppføring og drift av fast eiendom til bolig- eller velferdsformål og kost til ansatte mv. Fradragsretten vil derfor ikke omfatte merverdiavgift på kost og drikke til bruk for spillere under kamper og treninger.

Fradragsretten for inngående merverdiavgift er betinget av at anskaffelsene er til bruk i den registrerte virksomheten. Dersom en registrert idrettsarrangør oppfører et idrettsanlegg som også skal lånes ut til idrettsklubben, må det foretas en fordeling av inngående merverdiavgift. Idrettsanlegget anses i et slikt tilfelle for å være til bruk også til formål utenfor den registrerte virksomheten.



Fradragsrett for inngående merverdiavgift følger av §§ 8-1 og 8-2. Begrensningene i fradragsretten fremgår av merverdiavgiftsloven §§ 8-3 og 8-4.

Justering av inngående merverdiavgift

Registrerte avgiftssubjekter må justere tidligere fradragsført inngående merverdiavgift dersom bruken av en kapitalvare (driftsmiddel) endres fra fradragsberettiget formål til ikke-fradragsberettiget formål, eller motsatt.

En idrettsklubb som er registrert for billettinntekter og som oppfører et idrettsanlegg til bruk i denne avgiftspliktige virksomheten, vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift på oppføringskostnadene. Dersom billettinntektene senere synker under beløpsgrensen for registrering, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 annet ledd, men klubben fortsatt har avgiftspliktig virksomhet knyttet til idrettsanlegget, eksempelvis reklameinntekter, innebærer dette en bruksendring av idrettsanlegget som fører til at tidligere fradragsført inngående merverdiavgift må justeres årlig.

Justeringsbestemmelsene er inntatt i merverdiavgiftsloven kapittel 9.

Ikrafttredelse

Lovendringene trer i kraft 1. juli 2010. Det er ikke vedtatt overgangsordninger, eksempelvis i form av fradragsrett for inngående merverdiavgift på varer og tjenester anskaffet før 1. juli 2010. Det vil heller ikke være anledning til å justere inngående merverdiavgift for anskaffelser foretatt før denne dato, jf. merverdiavgiftsloven § 9-2 første ledd annet punktum.

Det skal imidlertid ikke kreves betaling eller etterfakturering av utgående merverdiavgift for billetter, sesongkort, årskort, medlemskontingenter o.l. som gjelder for perioden fra 1. juli til 31. desember 2010 og som er solgt før 1. juli 2010.

Dersom det skulle være behov for ytterligere avklaringer, kan skattekontoret kontaktes.

Vennligst oppgi vår referanse ved henvendelser i anledning saken.

Med hilsen

Lars Jone Skimmeland
Seksjonsjef
Rettsavdelingen, avgift

Gro Qvigstad