



Utvidet avgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet

Med virkning fra 1. juli 2010 er det innført merverdiavgiftsplikt med en sats på 8 pst. på inngangsbilletter til museer, gallerier, fornøylesparker, opplevelsessentre og større idrettsarrangementer. Også formidling av slike billetter ilegges en sats på 8 pst. Omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere er avgiftspliktig med alminnelig sats på 25 pst.

- 1 Bakgrunn**
- 2 Endringene på kultur- og underholdningsområdet**
 - 2.1 Museer og gallerier
 - 2.2 Fornøylesparker og opplevelsessentre
 - 2.3 Formidlingstjenester
 - 2.4 Omvisningstjenester
- 3 Endringene på idrettsområdet**
 - 3.1 Innledning
 - 3.2 Idrettsarrangementer mv.
 - 3.3 Formidlingstjenester
 - 3.4 Spillerrettigheter
 - 3.5 Idrettstjenester
- 4 Innspill i høringsrunden**
 - 4.1 Ett eller flere avgiftssubjekter
 - 4.2 Omsetning
 - 4.3 Utførelse av tjenester
 - 4.4 Uttaksmerverdiavgift
 - 4.5 Fradragsrett for inngående merverdiavgift
- 5 Ikrafttredelse, overgangsordninger mv.**

1 Bakgrunn

I NOU 2008: 7 Kulturmomsutvalget – Utvidelse av merverdiavgiftsgrunnlaget på kultur- og idrettsområdet, foreslo utvalget at merverdiavgiftsunntakene for adgang til kultur- og idrettsarrangementer og rett til å utøve idrettsaktiviteter skulle oppheves. Det ble videre foreslått at tjenestene skulle avgiftsberegnes med en sats på 8 pst. Kulturmomsutvalgets utredning ble sendt på alminnelig høring ved Finansdepartementets brev 2. april 2008.

Blant annet på bakgrunn av innspillene i høringsrunden la Regjeringen opp til andre løsninger enn det Kulturmomsutvalget anbefalte. Et nytt og noe mer begrenset forslag til merverdiavgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet ble sendt på høring ved departementets brev 16. februar 2010.

Det endelige forslaget fra Finansdepartementet fremgår av Prop. 119 LS (2009 - 2010) Endringer i merverdiavgiftsloven mv. og Stortingets vedtak om merverdiavgift (utvidet avgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet). Se også Innst. 344 L (2009–2010) og Innst. 350 S (2009-2010) kapittel 23 XXVII.

Ved lov 25. juni 2010 nr. 32 ble merverdiavgiftsloven endret i tråd med forslaget i proposisjonen. Endringene trer i kraft 1. juli 2010. Stortingets vedtak om merverdiavgift for budsjetterminen 2010 er også endret med ikrafttredelse fra samme dato. Under behandlingen av proposisjonen i finanskomitéen ble det foreslått en endring i departementets forslag til overgangsordning, se avsnitt 5 i denne meldingen.

Endringene følger som vedlegg til denne meldingen.

2 Endringene på kultur- og underholdningsområdet

Departementet viser til fordelene ved å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget på kultur- og underholdningsområdet, bl.a. ved færre avgrensingsproblemer og mindre incentiv til å foreta uheldige tilpasninger. Det blir også vist til at en bred merverdiavgiftsplikt er en god systemteknisk løsning.

2.1 Museer og gallerier

De fleste museer og gallerier har allerede i dag avgiftspliktig omsetning, for eksempel fra kiosk og kafé. En utvidet avgiftsplikt gjør at disse i større grad vil drive innenfor regelverket noe som vil redusere avgrensingsproblemene.

Med virkning fra 1. juli 2010 er det innført avgiftsplikt med redusert sats på 8 pst. på omsetning av tjenester i form av adgang til utstillinger i museer og gallerier (inngangsbilletter). Det er bare inngangsbilletten som skal ilegges den reduserte satsen. Inkluderer den ordinære inngangsbilletten andre tilbud som må anses som en del av det samlede museums- eller galleritilbudet, eksempelvis undervisning eller omvisning, vil disse tjenestene også omfattes av den reduserte satsen.

Tas det særskilt vederlag for slike andre ytelser vil avgiftsplikten bero på en konkret vurdering ut fra den generelle avgiftsplikten og eventuelle unntak. Eksempelvis vil et museum eller galleri som mot særskilt vederlag tilbyr konserter eller teaterforestillinger være omfattet av unntaket i merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd.

Annen avgiftspliktig virksomhet som for eksempel servering og garderobebetjening, vil ikke være omfattet av den reduserte satsen, men skal avgiftsberegnes med den alminnelige satsen på 25 pst. Ved omsetning av mat- og drikkevarer fra for eksempel 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. Unntaket i merverdiavgiftsloven § 3-12 første ledd bokstav a om omsetning fra veldedige og allmenntilgitt institusjoner og organisasjoner av varer til bagatellmessig verdi (100 kroner eller mindre), kan imidlertid komme til anvendelse.

Når unntaket for omsetning av tjenester i form av adgang til utstillinger i museer og gallerier i merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd er opphevet, følger avgiftsplikten av hovedregelen i

merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. Den reduserte satsen på 8 pst. følger av Stortingets vedtak om merverdiavgift (merverdiavgiftsvedtaket) § 4 bokstav f. Området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven § 5-9.

Enkelte museer og gallerier oppkrever ikke vederlag for adgangen til utstillinger mv. Disse vil ikke oppfylle det grunnleggende vilkåret for avgiftsplikt, nemlig at det skal skje en omsetning, og vil dermed heller ikke kunne fradragføre inngående merverdiavgift på varer og tjenester anskaffet til bruk i utstillingsvirksomheten.

2.2 Fornøyelsesparker og opplevelsessentre

Som museer og gallerier har også fornøyelsesparker og opplevelsessentre avgiftspliktig omsetning i dag. Også for disse vil en utvidet avgiftsplikt innebære færre avgrensingsproblemer.

Med virkning fra 1. juli 2010 er det innført avgiftsplikt med redusert sats på 8 pst. på omsetning av tjenester i form av adgang til fornøyelsesparker og opplevelsessentre. Foruten selve inngangsbilletten, vil avgiftsplikten med redusert sats også omfatte aktiviteter som det tas særskilt vederlag for. Aktiviteten må imidlertid være av en art som naturlig inngår som en del av det samlede fornøyelses- eller opplevelsestilbudet, for eksempel en berg- og dalbane. En nærmere beskrivelse av hva som skal omfattes av betegnelse fornøyelsesparker og opplevelsessentre er gitt i proposisjonen avsnitt 6.3.3.2.

I flere fornøyelsesparker og opplevelsessentre inngår tilbud om konserter, teaterforestillinger og annen unntatt sceneopptreden i inngangsbilletten. Dersom disse tilbudene er av underordnet betydning i forhold til parkens eller senterets fornøyelses- og opplevelsesaktiviteter ellers, skal hele vederlaget ilegges redusert sats. Tas det særskilt vederlag for disse tjenestene, er tjenestene unntatt fra avgiftsplikt etter merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd.

Annen virksomhet som drives av fornøyelsesparken eller opplevelsessenteret, eksempelvis servering og reklame, vil ikke være omfattet av den reduserte satsen, men skal ilegges alminnelig sats på 25 pst. Ved omsetning av mat- og drikkevarer fra for eksempel kiosk gjelder en redusert sats på 14 pst. Heller ikke omsetning av programmer, suvenirer og lignende vil være omfattet av den reduserte satsen.

Når unntaket for omsetning av tjenester i form av adgang til fornøyelsesparker og opplevelsessentre i merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd er opphevet, følger avgiftsplikten av hovedregelen i merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. Den reduserte satsen på 8 pst. følger av merverdiavgiftsvedtaket § 4 bokstav g. Området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven § 5-10.

Omreisende tivolier ble ansett omfattet av unntaket for fornøyelsesparker. På bakgrunn av disse aktørenes konkurranseflate mot sirkus, som fortsatt skal unntas, mente Finansdepartementet at også unntaket for omreisende tivolier burde videreføres. Dette fremgår nå eksplisitt av merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd. Omreisende tivolier skal ikke beregne merverdiavgift av eventuelle inngangspenger og heller ikke av vederlag som betales for å benytte ulike underholdningsinnretninger. Motstykket til dette er at det ikke er adgang til å fradragføre inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i underholdningsvirksomheten.

2.3 Formidlingstjenester

Fra 1. juli 2010 er det også innført merverdiavgiftsplikt med en sats på 8 pst. på formidling av inngangsbilletter til museer, gallerier, fornøyelsesparker og opplevelsessentre.

Avgiftsplikten for formidling av inngangsbilletter til fornøyelsesparker, opplevelsessentre, museer og gallerier følger nå av hovedregelen i merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. Den reduserte satsen på 8 pst. følger av merverdiavgiftsvedtaket § 4 bokstav f og g og området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven §§ 5-9 og 5-10.

Formidling av inngangsbilletter til museer, gallerier, fornøyelsesparker og opplevelsessentre i utlandet er fritatt for merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 6-29 annet ledd bokstav d og e.

2.4 Omvisningstjenester

I høringsnotatet datert 16. februar 2010 ble det foreslått å oppheve unntaket for omvisningstjenester (guiding mv.) i merverdiavgiftsloven § 3-7 tredje ledd. Forslaget var ikke en del av Kulturmomsutvalgets utredning, og bransjen fikk derfor ikke samme anledning til å innrette seg på en eventuell avgiftsplikt som de øvrige aktørene omfattet av forslaget i høringsnotatet. Finansdepartementet uttaler i proposisjonen at de vil komme tilbake til saken i forbindelse med fremleggelsen av statsbudsjettet for 2011.

3 Endringene på idrettsområdet

3.1 Innledning

Finansdepartementet viser innledningsvis til at idrettsområdet særpreges av at aktivitetene i stor grad er basert på frivillig innsats. Dette innebærer at det meste av verdiøkningen skyldes ulønnet innsats. I tillegg kommer at det administrative arbeidet som regnskapsføring og lignende i betydelig grad utføres av personer som ikke nødvendigvis utfører de samme tjenestene i sitt yrke. Departementet viser også til at merverdiavgiftsregelverket er utarbeidet for profesjonelle næringsdrivende og at regelverket innebærer et stort ansvar og strenge plikter. På bakgrunn av disse vurderingene mener departementet at endringen av regelverket på idrettsområdet bør gjøres på en måte som i størst mulig grad skjermer den frivillige delen av idretten.

3.2 Idrettsarrangementer mv.

Med virkning fra 1. juli 2010 er det innført merverdiavgiftsplikt med redusert sats på 8 pst. på omsetning av tjenester i form av rett til å overvære 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.

Av forenklingshensyn er det 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.

Ved utleie av lokaler der utleier også står for serveringen, skal det beregnes merverdiavgift med en sats på 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.

Annen omsetning fra virksomheten, eksempelvis servering og reklame vil ikke være omfattet av den reduserte satsen, men skal avgiftsberegnes med den alminnelige satsen på 25 pst. Ved omsetning av mat- og drikkevarer fra for eksempel kiosk gjelder en redusert sats på 14 pst.

Når unntaket for omsetning av tjenester i form av adgang til idrettsarrangementer i merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd er opphevet, følger avgiftsplikten av hovedregelen i merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. Avgiftsplikten for utleie av lokaler i idrettsanlegg følger av merverdiavgiftsloven § 3-11 annet ledd bokstav l. Den reduserte satsen på 8 pst. følger av merverdiavgiftsvedtaket § 4 bokstav h og området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven § 5-11.

For å skjerme den frivillige delen av idretten (idrettslag mv.) er beløpsgrensen for registrering satt såpass høyt som 3 millioner kroner, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 annet ledd første punktum. 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 avgiftspliktig

omsetning, eksempelvis reklame og vareomsetning, overstiger 2 mill. kroner. Idrettslaget skal da bare være registrert for omsetning av for eksempel reklametjenester og varer.

Registreringsplikten er 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 i merverdiavgiftsloven § 2-1 første ledd, jf. § 2-1 annet ledd annet punktum.

I merverdiavgiftsloven § 3-13 første ledd er det fastsatt et unntak fra loven for omsetning av varer og tjenester fra ideelle organisasjoner og foreninger når vederlag mottas i form av medlemskontingent. Det er et vilkår for unntaket at omsetningen skjer som ledd i organisasjonens ideelle virksomhet.

Medlemskontingenten til idrettsklubber kan også gi medlemmene rett til å overvære idrettsarrangementer. På denne bakgrunn er unntaket for medlemskontingenter innsnevret slik at det ikke gjelder i den utstrekning kontingenten gir rett til å overvære fotballkamper mv. Fordi avgiftsplikten for adgang til idrettsarrangementer er begrenset til de mest kommersielle aktørene, er det kun disse som vil måtte oppkreve merverdiavgift av del av medlemskontingenten. Innsnevringen av unntaket fremgår av merverdiavgiftsloven § 3-13 første ledd tredje punktum.

Departementet presiserer i proposisjonen at medlemskontingent som fremstår som en ren gave eller støtte, det vil si medlemmet mottar ingen gjenytelse, ikke vil utløse plikt til å beregne merverdiavgift.

Omsetning av tjenester i form av adgang til enkeltstående idrettsarrangementer vil som hovedregel være unntatt, jf. merverdiavgiftsloven § 3-8 første ledd. Med enkeltstående idrettsarrangementer 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, som f.eks. NM på ski. Unntaket for enkeltstående idrettsarrangement gjelder ikke dersom arrangøren allerede er registreringspliktig for tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 annet ledd.

3.3 Formidlingstjenester

Det er fra 1. juli 2010 innført avgiftsplikt med redusert sats på 8 pst. ved formidling av tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer. Avgiftsplikten med redusert sats omfatter også formidling av billetter til arrangementer i regi av ikke-avgiftspliktige aktører.

Også formidling av rett til å bruke lokaler i idrettsanlegg til konferanser, møter mv., vil være omfattet av den reduserte satsen på 8 pst. Bruk av den reduserte satsen her er imidlertid betinget av at formidlingen skjer for avgiftssubjekter som er registreringspliktige for omsetning av tjenester i form av rett til å overvære idrettsarrangementer, se merverdiavgiftsloven § 5-11 annet ledd annet punktum. 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.

Avgiftsplikten for formidling av inngangsbilletter til idrettsarrangementer følger av hovedregelen i merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. Den reduserte satsen på 8 pst. følger av merverdiavgiftsvedtaket § 4 bokstav h. Området for den reduserte satsen fremgår av merverdiavgiftsloven § 5-11.

Formidling av inngangsbilletter til idrettsarrangementer som finner sted i utlandet er fritatt for merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 6-29 annet ledd bokstav f.

3.4 Spillerrettigheter

Formidling av rett til å benytte idrettsutøvere er avgiftspliktig (spilleragenter). Når det gjelder omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere, ble det imidlertid lagt til grunn at slik omsetning ikke var avgiftspliktig. Finansdepartementet mente at denne forståelsen ikke hadde forankring i merverdiavgiftsloven og at det var behov for en klargjøring. Departementet har på denne bakgrunn presisert i loven at omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere er avgiftspliktig med en sats på 25 pst. Siden rettsoppfatningen

var knyttet til idrettslags ideelle virksomhet, fant departementet at den mest hensiktsmessige lovtekniske løsningen var å plassere presiseringen i § 3-8 annet ledd.

Aktører som hovedsakelig baserer sitt tilbud på frivillig innsats er skjermet fra denne avgiftsplikten, jf. merverdiavgiftsloven § 3-8 annet ledd annet punktum. 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. Finansdepartementet mener at et slikt krav ikke er tyngende. Det vises til at enhver aktør som mottar vederlag for sine tjenester må ha 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, kretsmesterskap og lignende. Departementet legger 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.

Departementet viser for øvrig til Klagenemnda for merverdiavgift sin avgjørelse 5. desember 2007 i sak nr. 6081 der det ble lagt til grunn at omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere etter sin art er avgiftspliktig, likevel slik at omsetningen er fritatt (0-sats). Departementet mener rettsoppfatningen lagt til grunn i saken av nemnda, er feil.

3.5 Idrettstjenester

I høringsnotatet datert 16. februar 2010 ble det foreslått å innføre avgiftsplikt med en sats på 8 pst. på omsetning av tjenester i form av rett til å utøve idrettsaktiviteter (idrettstjenester). Departementets utgangspunkt er at kommersielle idrettstjenester er godt egnet for forbruksbeskatning gjennom merverdiavgiftssystemet. Behovet for å skjerme frivillig sektor samt avgrensingsproblemer mot unntakene for undervisningstjenester og fast eiendom, innebærer imidlertid at regelverket blir komplisert. I tillegg kommer at en utvidelse av avgiftsplikten med redusert sats på dette området vil gi staten et negativt proveny. Etter en samlet vurdering kom departementet til at det ikke bør foreslås å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget nå til å omfatte idrettstjenester. Adgang til treningsstudioer, golf, bowling og svømmehaller og undervisning i tilknytning til slik idrettsutøvelse er derfor fortsatt unntatt.

4 Innspill i høringsrunden

Flere av høringsinstansene mente det var behov for avklaring på enkelte områder. Nedenfor knyttes noen bemerkninger til disse.

4.1 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, jf. merverdiavgiftsloven § 2-2 annet ledd. 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 for veldedige og allmennyttige 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. Disse kan derfor ikke registreres som særskilt undergrupper.

4.2 Omsetning

Enkelte høringsinstanser anfører at dersom en inngangsbillett er solgt, men av ulike grunner ikke blir benyttet, skal det ikke beregnes merverdiavgift. Inngangsbilletten gir en *rett* til å overvære et idrettsarrangement eller en *rett* til å gå inn i museer, fornøyelsesparker mv. Departementet peker på at denne retten er omsatt uavhengig av om kjøper benytter seg av den eller ikke. Det skal derfor beregnes merverdiavgift av omsetning av inngangsbilletter, også de som ikke blir benyttet av kjøperen.

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 kontant beløp til klubben. Det følger allerede av gjeldende rett at klubben i disse tilfellene leverer avgiftspliktige tjenester mot vederlag til selskapet. I den utstrekning klubben anses som næringsdrivende for denne omsetningen, skal det beregnes merverdiavgift med en sats på 25 pst. Omsetning av en rett til å selge klubbens billetter til fotballkamper mv., kan ikke anses som omsetning av en tjeneste som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer.

4.3 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 leveres elektronisk, for eksempel konsulenttjenester, regnskapstjenester og reklametjenester. Også utleie av arbeidskraft regnes som en fjernleverbar tjeneste.

Departementet anser at omsetning og utleie av retten til å benytte idrettsutøvere er en fjernleverbar tjeneste. Dersom kjøperen er næringsdrivende utenfor merverdiavgiftsområdet, er omsetningen eller utleien fritatt etter merverdiavgiftsloven § 6-22 annet ledd første punktum. Skjer omsetningen eller utleien av spillerrettigheter til kjøper utenfor merverdiavgiftsområdet som ikke er næringsdrivende, og spilleren faktisk skal brukes i utlandet, er omsetningen fritatt etter merverdiavgiftsloven § 6-22 første ledd, jf. annet ledd annet punktum.

4.4 Uttaksmerverdiavgift

Ved utlån av personell mellom klubb og selskap legger departementet til grunn at det skal beregnes uttaksmerverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 3-22 første ledd. Det er en forutsetning at personen yter tjenester som omsettes i virksomheten, benyttes i virksomheten eller på annen måte har tilknytning til virksomheten.

Dersom et museum, en fornøyelsespark, et idrettsarrangement mv. har gratis adgang, eventuelt adgang til redusert pris, for enkeltpersoner eller grupper, vil dette i utgangspunktet måtte anses som et avgiftspliktig gaveuttak, eventuelt uttak i reklameøyemed, jf. merverdiavgiftsloven § 3-23 bokstav d. Alminnelige rabatter, for eksempel til større grupper av besøkende, vil imidlertid ikke utløse plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift.

Det skal ikke beregnes uttaksmerverdiavgift dersom verdien av uttaket er bagatellmessig, dvs. 100 kroner eller mindre, jf. merverdiavgiftsloven § 3-23 bokstav d. 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.

Videre følger det av merverdiavgiftsloven § 6-19 første ledd at det ikke skal beregnes uttaksmerverdiavgift når tjenester 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.

4.5 Fradragsrett for inngående merverdiavgift

Fradragsbegrensningen i merverdiavgiftsloven § 8-3 første ledd bokstav c er endret slik at museer og gallerier kan fradragsføre inngående merverdiavgift ved anskaffelse av kunst og antikviteter. Det er en forutsetning at gjenstandene er av samme art som, eller inngår som et naturlig element i, det som utstilles.

Finansdepartementet presiserer i proposisjonen at en aktør som er registrert for idrettsarrangementer (billettinntekter), ikke vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift på kost og drikke til bruk for spillere under kamper og treninger. Bestemmelsen som avskjærer fradragsretten, merverdiavgiftsloven § 8-3 første ledd bokstav d, er av kontrollmessige grunner utformet generelt slik at det ikke skal være nødvendig å ta stilling til formålet med slikt forbruk.

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, jf. merverdiavgiftsloven § 8-2.

5 Ikrafttredelse, overgangsordninger mv.

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 er heller ikke anledning til å justere inngående merverdiavgift for anskaffelser foretatt før denne dato, jf. merverdiavgiftsloven § 9-2 første ledd annet punktum.

Det ble i proposisjonen foreslått at det ikke skulle kreves betaling eller etterfakturering av utgående merverdiavgift for billetter, sesongkort, årskort, medlemskontingenter o.l. som gjelder for perioden fra og med 1. juli til og med 31. desember 2010 og som er solgt før lovvedtaket treffes. Finanskomiteen flertall endret dette til å gjelde billetter, sesongkort, årskort, medlemskontingenter o.l. som er solgt før 1. juli 2010.

Forskuddsfakturering

Bokføringsforskriften er endret ved at det i § 5-2-7 er inntatt et nytt annet punktum som åpner for forskuddsfakturering av tjenester som gjelder adgang til museer, gallerier, fornøyelsesparker og opplevelsessentre eller rett til å overvære idrettsarrangementer. Adgangen til forskuddsfakturering er begrenset til en periode på ett år. Endringen trer i kraft 1. juli 2010.

Bestemmelsen innebærer at blant annet at en fotball- eller ishockeyklubb som blir avgiftspliktig fra 1. juli 2010 kan forskuddsfakturere sesongkort inklusive merverdiavgift.

Endringer i merverdiavgiftsloven:

§ 2-1 nytt annet ledd lyder:

(2) Ved omsetning av tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer, er beløpsgrensen for registrering 3 millioner kroner. For de to øverste divisjonene i fotball for menn og den øverste divisjonen i ishockey for menn gjelder første ledd.

Nåværende annet til sjette ledd blir tredje til syvende ledd.

§ 3-7 første ledd første punktum lyder:

(1) Omsetning og formidling av tjenester i form av adgang til teater-, opera- og ballettforestillinger, konserter, sirkus, omreisende tivolier, dansetilstelninger med levende musikk samt datatreff og lignende arrangementer som er rettet mot barn og ungdom er unntatt fra loven.

§ 3-8 lyder:

§ 3-8 Idrett mv.

(1) Omsetning av tjenester i form av adgang til enkeltstående idrettsarrangement er unntatt fra loven. 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. Det er et vilkår at avgiftssubjektet ikke er registreringspliktig for tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer.

(2) Omsetning av tjenester i form av rett til å utøve idrettsaktiviteter er unntatt fra loven. Unntaket omfatter ikke omsetning og utleie av retten til å benytte idrettutøvere fra andre enn idrettslag mv. hvis idrettstilbud hovedsakelig er basert på ulønnet innsats.

§ 3-11 annet ledd ny bokstav l lyder:

l) utleie av lokaler som nevnt i § 5-11 annet ledd

§ 3-13 første ledd nytt tredje punktum lyder:

Unntaket omfatter ikke tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer.

§ 5-1 annet ledd lyder:

(2) Loven §§ 5-2 til 5-11 gjelder i den utstrekning det følger av Stortingets vedtak om merverdiavgift at det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats.

Nye §§ 5-9 til 5-11 lyder:

§ 5-9 Museer mv.

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning, uttak og formidling av tjenester i form av adgang til utstillinger i museer og gallerier.

§ 5-10 Fornøyelsesparker mv.

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning, uttak og formidling av tjenester i form av adgang til fornøyelsesparker og opplevelsessentre.

§ 5-11 Idrettsarrangementer mv.

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning, uttak og formidling av tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer.

(2) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved utleie av lokaler i idrettsanlegg til konferanser og møter mv. fra avgiftssubjekter som er registreringspliktige etter § 2-1 annet ledd. Det samme gjelder ved formidling av slike utleietjenester.

§ 6-29 annet ledd nye bokstaver d, e og f lyder:

- d) adgang til utstillinger i museer og gallerier*
- e) adgang til fornøyelsesparker og opplevelsessentre*
- f) rett til å overvære idrettsarrangementer*

§ 8-3 første ledd bokstav c lyder:

- c) kunst og antikviteter, med mindre kjøperen omsetter varer av samme slag i sin virksomhet eller varene er til bruk i virksomhet som nevnt i § 5-9.*

§ 11-3 annet ledd lyder:

(2) Ved kjøp av elektroniske kommunikasjonstjenester omfattet av § 3-30 fjerde og femte ledd, skal tilbyder som nevnt i § 2-1 tredje ledd beregne og betale merverdiavgift.

§ 14-3 tredje ledd lyder:

(3) Dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak er falt under den til enhver tid gjeldende beløpsgrensen i § 2-1 første til tredje ledd uten at virksomheten er slettet i medhold av denne paragrafen, skal avgiftssubjektet forbli registrert i minst to hele kalenderår. Det samme gjelder dersom avgiftssubjektet rykker ned til en divisjon lavere enn angitt i § 2-1 annet ledd annet punktum og omsetningen av tjenester som gir noen rett til å overvære idrettsarrangementer utgjør mindre enn 3 millioner kroner.

§ 15-1 sjette ledd lyder:

(6) Avgiftssubjektet skal levere omsetningsoppgave selv om merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak er falt under beløpsgrensen i § 2-1 første til tredje ledd.

Overgangsordning

Ved ikrafttredelse av endringene i merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd, § 3-8 første ledd og § 3-13 første ledd skal det ikke kreves betaling eller etterfakturering av utgående merverdiavgift for billetter, sesongkort, årskort, medlemskontingenter o.l. som gjelder fra og med 1. juli til og med 31. desember 2010 og som er solgt før 1. juli 2010.

Endring i skattebetalingsloven

§ 16-30 lyder:

§ 16-30. Ansvar for merverdiavgift ved unnlatt registrering

Departementet kan i forskrift bestemme at den som har mottatt varen eller tjenesten, er ansvarlig for merverdiavgift av varer og tjenester fra utenlandsk næringsdrivende som ikke er registrert ved representant etter reglene i merverdiavgiftsloven § 2-1 sjette ledd.

Endringer i Stortingets vedtak om merverdiavgift for budsjetterminen 2010

§ 4 bokstav e og nye bokstaver f til h skal lyde:

- e) kringkastingstjenester som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-7,*
- f) adgang til utstillinger i museer mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-9,*
- g) adgang til fornøyelsesparker mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-10,*

h) rett til å overvære idrettsarrangementer mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-11.

Endring i bokføringsforskriften

§ 5-2-7 lyder:

Salgsdokumentasjon for persontransport, servering, abonnementer, leier, avgifter og lignende kan utstedes før levering har funnet sted, begrenset til en periode på ett år. *Det samme gjelder salgsdokumentasjon som gjelder adgang til museer, gallerier, fornøylesparker og opplevelsessentre eller rett til å overvære idrettsarrangementer.* Salgsdokumentet skal så vidt mulig utstedes innenfor det kalenderår levering finner sted. For andre typer leveranser kan det ikke utstedes salgsdokumentasjon inklusive merverdiavgift før den avgiftspliktige varen eller tjenesten er levert.