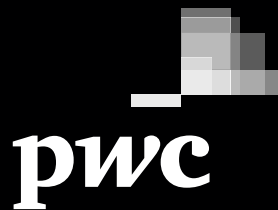
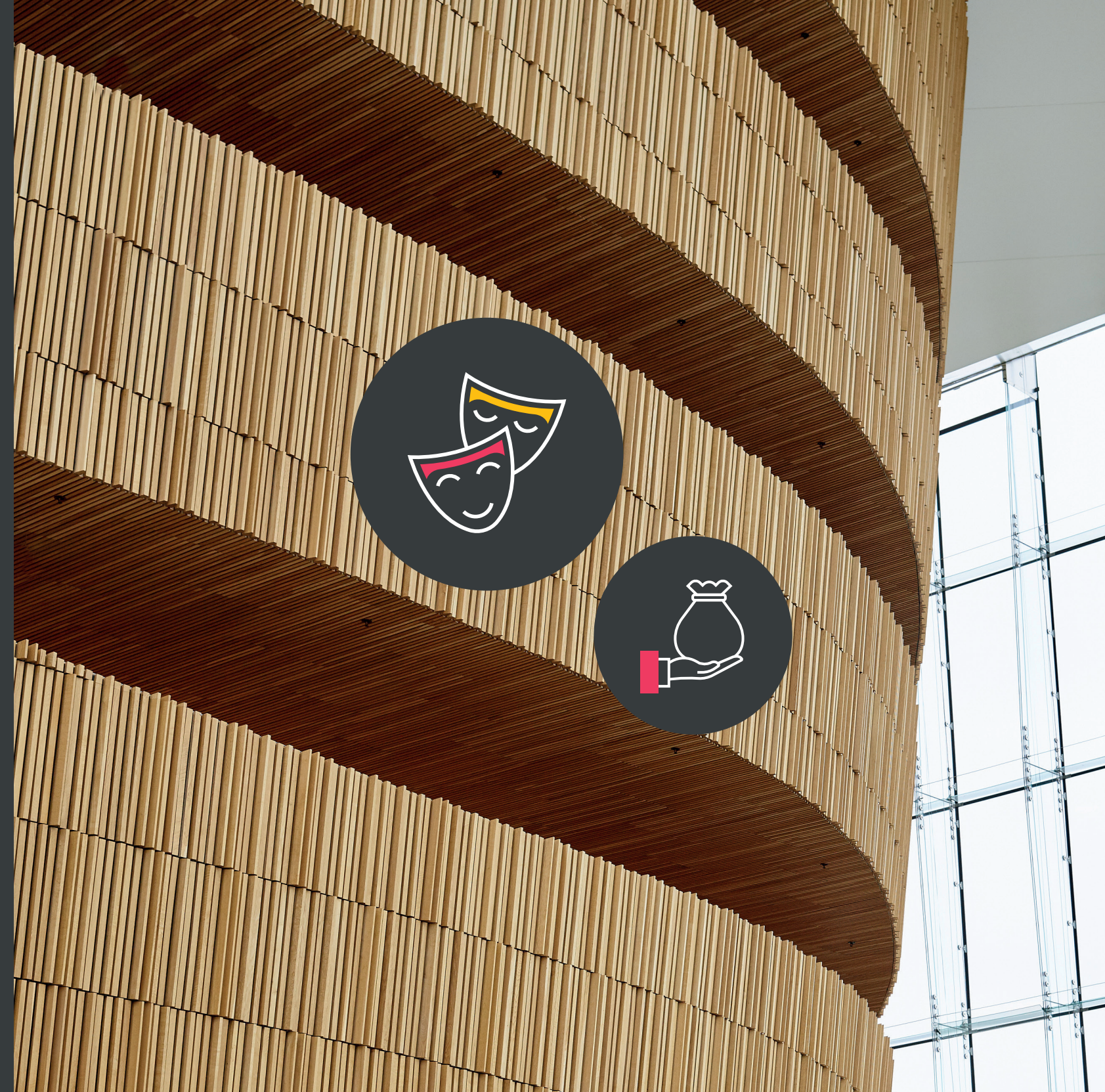


www.pwc.no

Kultur moms



Det er oppført mange kulturhus langs norskekysten de senere år. Naturlignok har utforming av disse kulturhusene vært fokusert på å danne grunnlag for et bredt spekter av kulturelle aktiviteter i lokalmiljøet. De fleste kommuner har fått merverdiavgiften på oppføringskostnadene refundert via kompensasjonsloven for kommuner. Retten til kompensasjon har blitt kraftig innskrenket når kommunen driver økonomisk aktivitet. Forutberegnelighet for størrelsen på byggekostnadene står i direkte konflikt med muligheten til å ha en fleksibel bruk av lokalene. I denne brosjyren ønsker vi å gi oversikt over regelverket og eksempler på hvilke utfordringer som kan oppstå. Brosjyren er kun ment å være en innledning til forståelse av problemstillingen mva og kulturhus. Vi anbefaler alle at det foretas en konkret gjennomgang av det enkelte prosjekt og at det ikke bygges på denne brosjyren alene.



Innledende om problemstillingen

Det følger av lov om merverdiavgift at omsetning av tjenester i form av adgang til teater- opera og ballettforestillinger og konserter er unntatt fra loven. Dette innebærer at arrangøren ikke skal beregne utgående merverdiavgift på billettsalget, samtidig som han ikke har rett til å trekke fra inngående merverdiavgift på investeringer, drift og vedlikehold.

De fleste kulturhus i Norge er offentlig eid av kommuner og/eller fylkeskommuner. Det følger av kompensasjonsloven at kommuner/fylkeskommuner/interkommunale selskaper (heretter brukes samlebetegnelsen «kommunen») i utgangspunktet har rett til momskompensasjon for alle anskaffelser som relaterer seg til den kommunale virksomheten. Dette gjelder i utgangspunktet også oppførings- og driftskostnader knyttet til kommunale kulturhus.

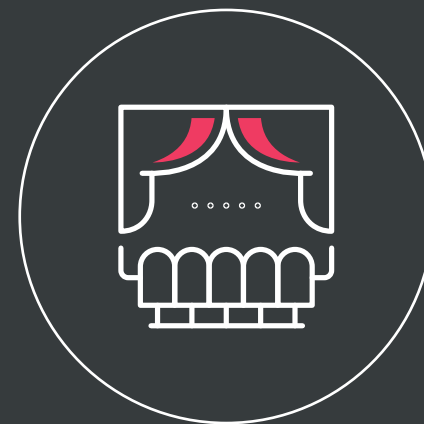
Fra dette utgangspunktet er det i loven oppstilt et viktig unntak i den såkalte konkurransebegrensningsregelen som har følgende ordlyd:

«Det ytes ikke kompensasjon når virksomheter som nevnt i § 2 første ledd bokstav a og b [kommuner, fylkeskommuner, interkommunale selskaper] driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget»

Det oppstilles med dette to grunnleggende vilkår som begge må være oppfylt for at unntaksbestemmelsen skal kunne komme til anvendelse:

- 1) Det må foreligge økonomisk aktivitet, og
- 2) Den økonomiske aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.

Dersom kommunen ikke driver økonomisk aktivitet, vil unntaket ikke komme til anvendelse og kommunen vil følgelig være berettiget til momskompensasjon. Hvorvidt det foreligger økonomisk aktivitet må vurderes konkret i forhold til hvert enkelt arrangement.



Økonomisk aktivitet

Med økonomisk aktivitet menes en virksomhet som består i å tilby varer og tjenester i et marked. En kommune som arrangerer en konsert med overskudd for øye, vil derfor i utgangspunktet anses å drive økonomisk aktivitet som begrenser retten til kompensasjon.

Det fremgår imidlertid av lovens forarbeider at kulturområdet som et utgangspunkt ikke skal anses som økonomisk aktivitet:

- «Heller ikke kommunale aktører som alene ivaretar eksempelvis sosiale eller kulturelle funksjoner, vil anses å drive økonomisk aktivitet»
- «Dersom formålet er sosialt, kulturelt eller utdannelsesmessig vil dette tale mot at det dreier seg om økonomisk aktivitet»

Videre fremgår det av forarbeidene at hvordan tjenesten (arrangementet) er finansiert vil være av betydning ved vurderingen av om det foreligger økonomisk aktivitet. Dersom det oppsøkende publikum kun betaler en begrenset del av kostnadene relatert til arrangementet, er dette moment som tilsier at det ikke foreligger økonomisk aktivitet.

På bakgrunn av Europakommisjonens veileder hvor det gis nærmere retningslinjer for hva som skal anses som økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet på kulturområdet, har Finansdepartementet antatt at kommersielle konserter vil utgjøre økonomisk aktivitet. Det samme vil gjelde hvor et kulturhus blir benyttet i sammenheng med festivaler som tilbys i et marked. For arrangementer med gratis adgang eller hvor publikums betaling kun dekker en mindre andel av de reelle kostnadene, vil det ikke foreligge økonomisk aktivitet. Dette vil eksempelvis gjelde for ulike typer teater- og konsertforestillinger hvor lokale og regionale kunstnere opptrer. Videre vil aktiviteter hvor kulturhuset tjener som storstue for kommunens eller regionens innbyggere til ulike fellesarrangementer, eller tilbud om øvingslokaler for lokale innbyggere – ikke anses som økonomisk aktivitet.

Når det gjelder symfoniorkestre, vil dette i utgangspunktet anses som ikke-økonomisk aktivitet fordi formålet primært er kulturelt og ikke kommersielt. Men for det tilfelle at et symfoniorkester bruker en solist av nasjonalt/internasjonalt format for å løfte symfonien til et nytt kunstnerisk nivå, vil det ikke kunne utelukkes at en symfoniforestilling kan anses som økonomisk aktivitet. Skattedirektoratet har i den forbindelse antatt at man må se på artistens format, ikke sjangeren, og at markedsføring og billettpriser vil kunne være en indikator i en helhetsvurdering av hvorvidt forestillingen kan anses tilbudt i et marked.

På denne bakgrunn kan man, noe forenklet, si at kompensasjonsretten er avskåret fra kommersielle arrangement, mens andre kulturelle arrangement gir rett til kompensasjon. Skattedirektoratet har i to klagesaker lagt til grunn at arrangementer med følgende artister skal anses som økonomisk aktivitet som ikke gir rett til kompensasjon: Leif Ove Andsnes, Sivert Høyem, Bryn Terfel, Thomas Dybdal, Ingrid Bjørnov, Kvelertak, Silje Nergaard, Biffy Clyro, Maria Mena, Secret Garden, Jan Eggum og symfoniorkestre, Truls Mørk og symfoniorkester, Jonas Alaska, Delillos, Anne Sofie Mutter og Kari Bremnes.

Skattedirektoratets praksis gir en viss pekepinn på hvor grensen går mellom økonomisk aktivitet og ikke-økonomisk aktivitet, men fremdeles er dette en svært skjønnspreget grensegang og skattemyndighetenes praksis synes ikke alltid å være like fast og konsistent. Da Jonas Alaska spilte alene i Kilden i Kristiansand ble dette av skattemyndighetene ansett som en kommersiell konsert, men da han spilte sammen med artisten Thom Hell ble det vurdert som kunstnerisk virksomhet.



Utleie av konsertsaler mv. til eksterne arrangører

Utleie av konsertsaler til eksterne arrangører gir ikke kompensasjonsrett. Slik utleie faller også utenfor ordningen med frivillig registrering for utleie av bygg og anlegg – gitt at arrangøren kun skal bruke det aktuelle lokalet i forbindelse med ikke momspliktig billettsalg.

Kulturhus som har egne arrangementer som både anses som økonomisk aktivitet og ikke økonomisk aktivitet, samt utleie til eksterne arrangører, må derfor fordele inngående avgift på oppførings- og driftskostnader.

Særlig om såkalt «ikke-bruk»

Med «ikke-bruk» siktes det til den tiden hvor de enkelte konsertsaler ikke brukes til et arrangement. Ifølge Skattedirektoratet skal den tiden lokalene ikke brukes til et konkret arrangement fordeles forholdsmessig på hhv. kommersielle og ikke-kommersielle arrangement.

Tenker man seg et døgn på 24 timer hvor det på samme dag avholdes et kommersielt arrangement som tar 8 timer å produsere, og et ikke-kommersielt arrangement som også produseres på 8 timer – så skal altså ikke-bruken på 8 timer fordeles forholdsmessig på de to arrangementene. Dette gir en forholdsmessig kompensasjonsrett på 12/24 timer for dette døgnet.

Dersom man alternativt tenker seg at det kommersielle arrangementet gjennomføres ved at kulturhusets eier leier ut lokalene til en ekstern arrangør, så ville dette gi en forholdsmessig kompensasjonsrett på 16/24 ettersom det kun er faktisk utleide timer som skal trekkes ut som ikke kompensasjonsberettiget. Konserthusets eier vil således oppnå høyere momskompensasjon ved utleie til ekstern arrangør fremfor å produsere det samme arrangementet selv.

Dersom kulturhuset har en forholdsmessig høy andel av egne kommersielle arrangement, må det derfor vurderes om det vil være hensiktsmessig med et eget driftsselskap som skal fungere som arrangør for den kommersielle delen av programtilbudet. Selv om en slik løsning i utgangspunktet gir høyere kompensasjonsfradrag, må dette likevel veies opp mot økte administrative kostnader med merverdiavgift som ikke vil være fradragsberettiget for driftsselskapet.



Ubetydelighetsregelen

Ubetydelighetsregelen innebærer at dersom den aktuelle kultursalen brukes 5 % eller mindre til kommersielle arrangement og/eller utleie, så vil det gis full moms-kompensasjon. Motsatt; dersom konsertsalen brukes 5 % eller mindre til ikke-kommersielle arrangement og/eller utleie, gis det ikke kompensasjon overhodet. Vi gjør for ordens skyld oppmerksom på at det i avgiftsrettslig teori er argumentert for at denne motsatte situasjonen ikke er særskilt lovregulert i kompensasjonsloven, og at det derfor vil være forholdsmessig kompensasjonsrett for 4 % når den ikke-kompensasjonsberettigede bruken utgjør 96%. Vi stiller oss noe tvilende til dette all den tid det må antas at lovgiver har ment at reglene om forholdsmessig kompensasjon skal forstås på samme måte som den tilsvarende ubetydelighetsregel i lov om merverdiavgift.

Så vidt vi kjenner til foreligger det ikke uttalelser fra skattemyndighetene som uttrykkelig tar stilling til spørsmålet.

Skattedirektoratet har også lagt til grunn at et kulturhus ikke anses som en fellesanskaffelse i seg selv, og at ubetydelighetsregelen må vurderes separat for hver enkelt sal/rom i det aktuelle bygget. Dette sammenholdt med at ikke-bruken skal vurderes ulikt i forhold til egne kommersielle arrangement og utleie av arealer, tilsier at eier av kulturhuset bør kvalitetssikre fordelinger som er gjort i regnskapet for å sikre at det ikke tas for høyt eller lavt forholdsmessig kompensasjonsfradrag.

Merverdiavgiftspliktig omsetning

I tillegg til aktiviteten med å avholde arrangementer innen musikk- og scenekunst, vil det ofte være slik at en del kulturhus i tillegg vil ha omsetning som er avgiftspliktig etter lov om merverdiavgift. Dette vil typisk kunne gjelde adgang til kino, café- og restaurantvirksomhet, adgang til galleri og museum, samt omsetning fra reklame og butikk.

For anskaffelser som utelukkende relaterer seg til den avgiftspliktige virksomheten, vil det i utgangspunktet foreligge full fradragsrett. For fellesarealer og andre fellesanskaffelser som både er til bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten og den avgiftspliktige delen av kulturhusets virksomhet, må det foretas en fordeling av inngående avgift.

Det at kulturhuset må forholde seg til to ulike regelsett og fordele inngående avgift kompensasjonsoppgaven og MVA-meldingen, kan gi store administrative utfordringer.



Justeringsreglene

Et kulturhus som er oppført, herunder om- og påbygginger, vil anses som en kapitalvare etter de såkalte justeringsreglene. Kort fortalt innebærer justeringsreglene at et kulturhus må justere merverdiavgiften dersom den kompensasjonsberettigede bruken av kulturhuset endres i løpet av justeringsperioden på 10 år regnet fra ferdigstillelse av bygget.

Slik justering kan gå begge veier. Dersom den kompensasjonsberettigede bruken av kulturhus øker, kan fradraget for inngående avgift justeres opp, og motsatt dersom kompensasjonsberettiget bruk minker, kan fradraget justeres ned. Slike opp og nedjusteringer skal innberettes på kompensasjons-oppgaven for 6. termin i de respektive år.

Dette kan innebære at et kulturhus får en plikt til å tilbakebetale (justere) en andel av tidligere kompensert merverdiavgift på oppføringskostnadene – typisk ved at egne arrangement som anses som økonomisk aktivitet øker i omfang.

Det skal imidlertid ikke foretas justering dersom endringene i bruken er mindre enn ti prosentpoeng i forhold til fradragprosenten ved justeringsperiodens begynnelse.

Det er derfor viktig at man ved utløpet av hvert år tar en gjennomgang av hvordan bruken av bygget har vært for å vurdere om det skal foretas opp- eller nedjustering av merverdiavgift.



Avslutning

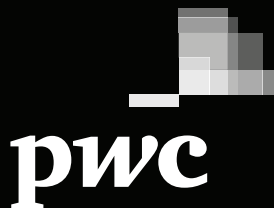
Vi er kjent med at mange som håndterer kompensasjonsregelverket for kulturhus opplever at det er arbeidskrevende å håndtere dette, og at det er en åpenbar risiko for at håndteringen av regelverket kan innebære feilrapporteringer.

Både for eksisterende og nye kulturhus vil det derfor være fornuftig å foreta en kartlegging av de ulike arrangementene i kulturhuset for å se om det utøves økonomisk aktivitet, herunder vurdere om omfanget av økonomisk aktivitet tilsier at det må gjøres korrigeringer, tilpasninger eller om det kan etableres tydelige skiller mellom kulturhusaktivitetene med og uten økonomisk aktivitet slik at det blir enklere å holde kontroll på dette. Det bør også vurderes strukturelle endringer dersom dette kan medføre mer forutsigbarhet, lettere håndterbarhet og bedre kontroll på MVA reglene.



Oddgeir Wiig
Advokat/Senior Manager
T: +47 95 26 28 85
E: oddgeir.wiig@pwc.com

Oddgeir Wiig har gjennom 14 års erfaring med nasjonal merverdiavgift opparbeidet seg solid kompetanse i faget. Han har utstrakt erfaring i forbindelse med kontroll og bokettersyn i bedrifter, herunder løpende avgiftsrådgivning knyttet til kultursektoren. Oddgeir brukes ofte som foreleser for både offentlige og private virksomheter, og er medlem i Advokatforeningens lovutvalg for avgiftsrett.



© 2018 PwC. Med enerett. I denne sammenheng refererer «PwC» seg til PricewaterhouseCoopers AS, Advokatfirmaet PricewaterhouseCoopers AS, PricewaterhouseCoopers Accounting AS og PricewaterhouseCoopers Tax Services AS som alle er separate juridiske enheter og uavhengige medlemsfirmaer i PricewaterhouseCoopers International Limited.