



Finansdepartementet  
[postmottak@fin.dep.no](mailto:postmottak@fin.dep.no)

Deres ref.: 10/841 SL LRD/rla  
Dato: 09.03.10

## HØRING – FORSLAG OM UTVIDET MERVERDIAVGIFT PÅ KULTUR- OG IDRETTSOMRÅDET

Norges museumsforbund ser svært positivt på Finansdepartementet forslag om utvidet merverdiavgift på kultur- og idrettsområdet, med virkning fra 01.07.10. Dette er også i tråd med flere komitéinnstillinger i Stortinget<sup>1</sup>. Vi vil i dette høringssvaret konsentrere oss om enkelte problemstillinger knyttet til forslaget.

### **1. Forenkling av dagens praksis**

Museer som i dag for eksempel driver museumsbutikker opererer med virksomhet med fullt fradrag, forholdsmessig fradrag og kostnader uten fradrag. Dette er ei ordning som er krevende å administrere, samt at forholdsvis fradrag i en viss utstrekning vil måtte basere seg på skjønn. Et museumsregnskap kan således inneholde forskjellig fradragsprosent knyttet til forskjellige avdelinger. Ved å innlemme generell museumsdrift i momsregelverket vil museene få et enkelt og ensartet regelverk å forholde seg til.

Museene har opplevd ulik praksis skattekontorene imellom vedrørende behandling av momsspørsmål. Ett skattekontor har eksempelvis slått fast at samarbeid om felles IKT-virksomhet mellom museer er momspliktig, mens et annet fylke har innvilget momsfritak for et fellesmagasin og –konserveringsverksted for museene. Forslaget vil bety mer ensartet og forutsigbar behandling.

### **2. Likebehandling uavhengig av selskapsform**

Det pågår som kjent en omfattende museumsreform, hvor museer er blitt slått sammen i nye større enheter, med sikte på å styrke museenes faglige virksomhet. Museer som har vært drevet i fylkeskommunal eller kommunal virksomhet har fått fradrag for inngående moms, mens museer som eksempelvis har vært organisert som selvstendige stiftelser – i tråd med statlige signaler - ikke har fått dette fradraget.

Vi har flere eksempler på at nye sammenslåtte enheter har valgt selskapsformen interkommunalt selskap (IKS), bl.a. begrunnet med dagens momslovgivning. Vi har også eksempel på at selskapsform for museum er endret fra stiftelse til IKS av samme årsak.

Forslaget legger opp til likebehandling, uavhengig av organisasjonsform for museene. Vi anser det som svært viktig. På bakgrunn av dette kunne vi også tenke oss ei noe mer grundig behandling av statlige museer som universitetsmuseer og etatsmuseer. Flere statlige museer har gratis adgang, noe som medfører usikkerhet i forhold til forslaget. Dette spørsmålet kommenteres nærmere i punkt 4.

### **3. Kulturmoms som en del av kulturløftet - avgiftslettelse**

I forbindelse med framlegginga av St.prp. 1 S (2009-2010) for Kultur- og kirkedepartementet, presenterte tidligere statsråd Trond Giske forslaget om "museumsmoms" som en del av kulturløftet: *"Det legges opp til at museene blir en del av merverdiavgiftssystemet med en sats på 8 pst. og full fradragsrett for inngående merverdiavgift. Dette innebærer en styrking av museenes økonomi"* (<http://www.regjeringen.no/nb/dep/kud/pressesenter/pressemeldinger/2009/kultursatsingen-okker-med-812-millioner-i.html?id=581452> ). Dette poenget ble ytterligere understreket i statsrådens powerpointpresentasjon, hvor han dog tok forbehold om usikkerhet knyttet til gevinstberegninga for museene.

Dette kan også ses i sammenheng med at museene ikke fikk kompensert for momsreformen i 2001 til tross for budsjettinnstilling i Stortinget. Museene har heller ikke fått kompensert den siste pensjonsreformen, i motsetning til for eksempel helsesektoren og NRK.

Museenes krav til sikkerhet er stadig økende, og ved kjøp av eksterne vakttjenester vil en nå kunne få fradrag for inngående moms. I forbindelse med momsreformen av 2001 fikk museene flere millioner i ekstrakostnader, bl.a. knyttet til vakttjenester og andre kjøp av tjenester. Museene har ansvar for ca. 5000 verneverdige bygninger. Med dagens lovgivning koster kjøp av eksterne vedlikeholdstjenester museene ca. 20% mer enn tilfellet er for avgiftspliktige næringsdrivende og aktører omfattet av kompensasjonsordningen for kommuner og fylkeskommuner, i og med at museene i dag ikke kan trekke fra inngående moms. Med forslaget om museumsmoms vil museenes vedlikeholdsbudsjett styrkes gjennom at de får fradrag for inngående moms, på lik linje med andre næringer. Vi viser i den forbindelse til flere oppslag om museenes verneverdige bygninger i Aftenposten.

Museumssektoren står overfor store utfordringer med tanke på å fornye sine utstillinger og formidlingsuttrykk. Jfr. *St.meld. nr. 49: (2008-2009) Framtidas museum. Forvaltning, forskning, formidling, fornying*, som nylig er behandlet i Stortinget. Blant annet vil det i framtida være langt større bruk av ny digital teknologi i utstillings- og formidlingsarbeidet. Dette er utstyr som krever vesentlige investeringer og som har relativt kort avskrivningstid. Det vil være vanskelig å delta i den digitale revolusjonen innenfor formidling og historiefortelling om slikt utstyr er 20% dyrere enn ved full refusjon av merverdiavgiften. Vi mener også at det bør foreligge fradragsrett ved museers anskaffelse av avgiftspliktig kunst og antikviteter. Dette spørsmålet kommenteres nærmere i punkt 4.

Det er foretatt beregninger av provenytnap for staten ved innføring av mva for museene. I denne forbindelse antar vi at det IKKE er hensyntatt at en god del museer ikke tar inngangspenger, og derfor heller ikke får fradragsrett hvis de ikke blir underlagt de nye reglene. At dette ikke er hensyntatt i provenyberegningene, er et forhold som i seg selv tilsier at også museer uten inngangspenger bør omfattes av de nye reglene. Finansdepartementet har beregnet at gevinsten for museene vil utgjøre 245 m.kr. Museumsforbundet mener at dette anslaget i betydelig grad er overestimert. Kulturmomsutvalget på sin side beregnet provenyet for museene tilknyttet KUD til å utgjøre ca. 110 m.kr.

Museumsforbundet har tidligere reist tvil om sistnevnte regnestykke. Ei beregning som PricewaterhouseCoopers (PWC) utarbeidet for Museumsforbundet i 2006, anslø provenyet til å utgjøre ca. 47 m.kr hvis billettinntektene holdes konstant: <http://www.museumsforbundet.no/doc/NMF-MVA-310506Endelig.pdf> . I dette regnestykket er også museer tilknyttet andre departementer medregnet, som for eksempel universitetsmuseene. Vi mener at PWCs utredning, som tar utgangspunkt i museumsstatistikk kvalitetssikret av Statistisk sentralbyrå og ABM-utvikling, og beregninger fra enkelte, utvalgte museer, gir mer sikre anslag, enn beregningene til kulturmomsutvalget. Som premiss for regnestykket ligger at medlemmene følger anbefaling fra Norges museumsforbund om å innlemme avgiften i dagens billettpriser, slik at publikum ikke blir skadelidende.

Deloitte har foretatt ei beregning for Kulturdepartementet, datert 24.06.09: "Kulturmoms –kvalitetssikring av data". I denne rapporten har Deloitte beregnet avgiftslettelsen til Norsk Folkemuseum å utgjøre 9,4 m.kr, mens tallene fra Folkemuseet, godkjent av deres revisor, er 3,1 m.kr. Tilsvarende tall for Maihaugen er 3,56 m.kr iht. Deloitte, mens Maihaugens egne tall (basert på 2008-regnskap) er 1,65 m.kr.

På bakgrunn av ovennevnte mener vi at Finansdepartementets beregning av gevinsten for museene er alt for høyt.

#### **4. Problemstillinger som bør gjennomgås**

Det er enkelte sider ved forslaget som fortjener ei nærmere drøfting etter Museumsforbundets mening. En av hovedhensiktene med kulturmomsen for museene er forenklingshensyn ved at museene skal slippe å forholde seg til fordelings spørsmål som oppstår når aktørene har såkalt delt virksomhet, det vil si både avgiftspliktig og avgiftsunntatt omsetning. Videre vil konkurransemessige hensyn tilsi at flest mulig museer bør omfattes av avgiftsplikten.

**Inngangsbilletter.** Finansdepartementet har i meget liten grad kommentert hvordan en skal vurdere vilkåret for avgiftsplikt om at det må drives omsetningsvirksomhet i næring, samt kravet til registreringsgrense. Museene har ca. 250 mill. kr. i billettinntekter. (kilde: <http://www.abm-utvikling.no/publisert/abm-skrift/abm-skrift-57-pdf> ). Bakgrunnen for at enkelte museer har gratis adgang kan ofte ha mer kulturpolitiske årsaker, som ønske om gratis adgang til landets kunst-, natur- og kulturarv. Finansdepartementet uttaler at kravet til næring vil være bransjeavhengig, og at hensynet til konkurransenøytralitet innebærer at aktører i det samme markedet bør undergås de

samme vilkår, uten at en går nærmere inn på hvilken betydning dette konkret skal for vurderinga.

Ca. 10% av museene har gratis adgang, herunder Nasjonalmuseet og flere universitetsmuseer. Vi kan ikke se at det gis føringer for avgiftssituasjonen for disse museene i høringsforslaget. Det kan imidlertid synes som om Finansdepartementet legger til grunn at avgiftsplikten forutsetter at avgiftspliktige museer faktisk må omsette billetter til besøkende, jfr. forslaget til ny merverdiavgiftslov § 5-9, hvor det framgår at *"det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester i form av adgang til utstillinger i museer og gallerier."*

Dersom formålet til Finansdepartementet skal innfris, må forslaget innebære at museene vil omfattes av avgiftsplikten uavhengig av om det faktisk omsettes billetter eller ikke. En rekke museer vil som nevnt ikke ha billettomsetning, men vil være avhengig av offentlige overføringer, gaveoverføringer eller tære på kapital. Disse museene bør allikevel anses omfattet av lovendringen, selv om de ikke direkte har avgiftspliktig omsetning av billetter. Et annet resultat vil innebære uønskede tilpasninger og konkurransemessige forskjeller mellom aktører som opptrer i det samme markedet.

Vi er kjent med at det normalt er en forutsetning for å omfattes av merverdiavgiftsloven, at det foreligger omsetning. Vi er imidlertid også kjent med at dette utgangspunktet ble fraveket ved innføring av merverdiavgiftsplikt for Jernbaneverket. Finansdepartementet tillot da at inngående avgift kunne fradragføres fullt ut selv om Jernbaneverket ikke hadde inntekter fra salget av rett til å benytte skinnegangen i forbindelse med persontransport. Tilsvarende må gjelde for museer ved at de anses å være omfattet av lovendringen, med rett til fullt fradrag for inngående avgift, selv om de ikke direkte har inntekter fra billettomsetning. I tillegg kan det ikke være til hinder for registrering at driften er tuftet på inntekter fra offentlige overføringer, gaveoverføringer eller avkastning/bruk av kapital som er stilt til disposisjon for formålet.

Vårt prinsipale standpunkt er dermed at de generelle vilkårene om næring og omsetningsgrense i merverdiavgiftsloven er innfridd selv om museet ikke har billettomsetning over kr 50 000 og hvor inntektene i hovedsak kommer fra offentlige overføringer, gaver mv.

Dersom Finansdepartementet allikevel mener at museene må ha avgiftspliktig omsetning over kr 50 000, må det avklares nærmere om det er tilstrekkelig at samlet avgiftspliktig omsetning overstiger grensen (for eksempel salg av næringsmidler, serveringstjenester, reklame og billettomsetning) eller om billettomsetningen isolert sett må være over registreringsgrensen.

Likebehandlingshensyn tilsier i slike tilfeller at museene omfattes fullt ut av merverdiavgiftsloven i tilfeller hvor den avgiftspliktige omsetningen samlet sett overstiger kr 50 000. Vi mener derfor museene vil omfattes av lovendringen så fremt man har en eller annen form for omsetning over registreringsgrensen.

I tillegg må det avklares hvorvidt museene blir avgiftspliktig med rett til fullt fradrag for inngående avgift dersom det kun er enkelte avdelinger i museet som har billettomsætning eller dersom det kun selges billetter ved enkelte typer utstillinger. Dette er aktuelt for en hel rekke museer som er slått sammen i større enheter i forbindelse med museumsreformen (se pkt. 2). Spørsmålet her blir om det er tilstrekkelig at ett av disse museene har omsætning over kr 50 000 for at hele avgiftssubjektet skal bli ansett som avgiftspliktig for denne omsætningen med rett til fullt fradrag for inngående avgift.

Etter vår oppfatning må forslaget innebære at subjektet i slike tilfeller utelukkende vil ha avgiftspliktig omsætning og derfor fullt ut må anses omfattet av lovendringen, slik at alle enheter vil ha rett til fradrag for inngående avgift. I tillegg vil det være tilstrekkelig for å ha rett til fullt fradrag at det kun selges billetter ved enkelte typer utstillinger.

Dersom Finansdepartementet skulle komme til et annet resultat, vil mange av våre medlemmer ikke omfattes av lovendringen. Man vil i så tilfelle se seg nødt til å oppkreve inngangspenger for å oppnå fradrag for inngående avgift. Av hensyn til besøkstall og det faktum at museene har en sentral kulturpolitisk funksjon, vil det være svært uheldig om aktørene blir "pålagt" å ta inngangspenger for å nyte godt av de gunstige reglene lovendringsforslaget vil medføre. Det må antas at for mange museer vil dette medføre en reduksjon i antall besøkende, ikke minst blant barn og unge. En slik effekt vil ikke være i samsvar med Regjeringas uttalte ønske om å øke satsningen på kultur.

Vi mener derfor prinsipielt at det ikke bør være et krav om at museene må ha billettomsætning for å bli omfattet av lovendringen. Subsidiært mener vi at man ved vurderingen av registreringsgrensen, må se all type avgiftspliktig omsætning samlet, det vil si både ordinær omsætning og billettomsætning. Det må videre påpekes at museene har rett til fullt fradrag for inngående avgift selv om inngangspenger kun tas i enkelte tilfeller eller av enkelte avdelinger.

Museumsforbundet ønsker å gjøre Finansdepartementet oppmerksom på disse problemstillingene, og ser det som lite ønskelig at ovennevnte museer må innføre symbolske inngangspenger, sammen med eventuelt annen avgiftspliktig omsætning, for å kunne omfattes av den nye loven. Jfr. pkt. 1 over om forenkling av dagens praksis. Vi ber derfor Finansdepartementet se nærmere på disse problemstillingene.

**Forholdet mellom omvisning og undervisning/andre avgiftsunntatte tjenesteleveranser.** Iht. til museumsstatistikken for 2008 (se lenke over), har 976.390 barn og unge deltatt i organisert undervisning eller særskilte pedagogiske tiltak, herav 393.255 knyttet til programmer i forbindelse med "Den kulturelle skolesekken". Finansdepartementet foreslår å innføre 8% moms for omvisningstjenester (pkt. 7.2.4), mens unntaket for undervisningstjenester i hovedsak blir videreført.. Museumsforbundet antar at det vil være vanskelig å vurdere hva som er omvisning og hva som er undervisning.

Etter vår oppfatning vil omvisning i museer normalt måtte anses som en avgiftspliktig omvisningstjeneste, selv om omvisningen har elementer av

undervisning. Som omvisning regnes eksempelvis tilfeller hvor man viser de besøkende rundt inne i museet, samtidig som man forteller og redegjør for de enkelte museumsgjenstander/utstillinger. Dette må gjelde uavhengig av om de besøkende er barn eller andre. Avgiftsplikten må gjelde både i tilfeller hvor omvisningen er inkludert i billettprisen og i tilfeller hvor det betales særskilt for denne.

Dersom departementet skulle komme til et annet resultat, ville forutsetningen om at museene skal drive fullt ut avgiftspliktig virksomhet ikke slå til, noe som vil være uheldig både fordi museene vil måtte fordele inngående avgift og fordi man vil få ulik avgiftsbehandling ved omsetning av henholdsvis billetter og undervisningstjenester. Grensen mellom omvisning og undervisning vil dessuten i mange tilfeller være vanskelig å praktisere.

Forutsatt at departementet ikke er enige i vårt standpunkt, bør det i det minste påpekes at dersom det ikke tas særskilt betalt for undervisningstjenesten, vil omsetningen omfattes av avgiftsplikten for rett til adgang til museet. Tilsvarende vurdering er gjort for blant annet fornøylesparker og opplevelsessentra ved ulike artistopptredener, jf. Finansdepartementets høringsnotat punkt 7.2.3 side 44.

Dersom museet arrangerer konserter, teatre eller andre sceneopptredener, mener vi at billettomsetningen kun anses som avgiftsunntatt dersom det tas særskilt vederlag for dette arrangementet, jf. vurderingen ovenfor.

Vi ber Finansdepartementet om å kommentere denne problemstillinga.

**Uttaksberegning.** I lovforslagets § 5-9 framgår det at det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester i form av adgang til utstillinger i museer og gallerier.

Mange museer tar som tidligere nevnt ikke betaling fra de besøkende. Det finnes også museer som tar betalt fra besøkende i noen tilfeller, men ikke i andre. Eksempelvis kan man ha fri adgang for barn, studenter og/eller pensjonister, eller man kan ha fri adgang til enkelte utstillinger eller i enkelte perioder.

Museene blir i stor grad økonomisk skadelidende dersom det må beregnes uttaksmerverdiavgift i tilfeller hvor de besøkende ikke betaler for inngangen. Vi mener prinsipielt at museene ikke blir uttaksplichtige i disse tilfellene, da en gratis inngang har preg av å være en ordinær måte å innrette sin virksomhet på i denne bransjen. Fri inngang for de besøkende har derfor ikke preg av å være en uttakssituasjon i forhold til merverdiavgiftslovens uttaksregler og bestemmelsene vil derfor etter vår oppfatning ikke være anvendelige på dette tilfellet.

Etter vår oppfatning bør uttaksbestemmelsene bare komme til anvendelse i tilfeller hvor man ellers ville tatt betaling for adgangen til museet, og hvor den frie adgangen er begrunnet i gave- eller reklameøyemed. Uttaksmerverdiavgift kan imidlertid i sistnevnte tilfelle unnlates dersom billettprisen, inkludert merverdiavgift er mindre enn kroner 100, jf. merverdiavgiftsloven § 3-23 bokstav d.

Dersom departementet ikke er enige i vårt prinsipale standpunkt, mener vi at uttaksmerverdiavgift ikke skal beregnes fordi den frie adgangen kan begrunnes i at tjenesten ytes vederlagsfritt på veldedig grunnlag, jf merverdiavgiftsloven § 6-19. Det veldedige grunnlaget vil her være at museet yter sin tjeneste som ledd i sin kulturpolitiske oppgave med å opplyse de besøkende om viktige samfunnsmessig og historiske spørsmål.

**Fradragsrett for kunst og antikviteter.** Forutsetningene i Finansdepartementets høringsnotat er at museene kan fradragføre inngående avgift fullt ut dersom det innføres avgiftsplikt for omsetning av adgangsbilletten. Selv om museene blir avgiftspliktige for hele sin omsetning, vil man imidlertid i utgangspunktet måtte forholde seg til de særskilte avgrensingsreglene i merverdiavgiftsloven §§ 8-3 følgende. Ifølge § 8-3 (1) bokstav c foreligger det ikke rett til fradrag for inngående avgift på kunst og antikviteter, med mindre kjøperen omsetter varer av samme slag i virksomheten. Formålet med bestemmelsen er å hindre misbruk av fradragsretten vedrørende anskaffelser som er egnet til privat bruk.

Det er på det rene at museer har store anskaffelser av kunst og antikviteter. For mange museer er det nettopp kunstverk og antikviteter som blir stilt ut, og som er det sentrale element med driften. Det fremstår da som en inkonsekvens i regelverket dersom man ikke skal kunne føre inngående avgift til fradrag ved innkjøp av varer/driftsmidler som er helt sentrale og relevante for virksomhetens omsetning av avgiftspliktige tjenester. Vi mener derfor at departementet enten ved klare uttalelser i forarbeider/lovkommentarer eller ved en mindre lovendring i merverdiavgiftsloven § 8-3 bør påpeke at museer ikke vil være avskåret fra å fradragføre inngående avgift på slike anskaffelser. Faren for misbruk ved at kunstverket brukes privat er for øvrig minimal for museers vedkommende, slik at forutsetningen i avskjæringsbestemmelsen heller ikke slår til.

**Billettformidling.** Vi finner det også noe underlig at Finansdepartementet foreslår å innføre merverdiavgift med en sats på 25% ved formidling av museumsbilletter. Dette vil innebære en vesentlig økning i prisen dersom den besøkende betaler for formidlingstjenesten. Vi vil i den anledning vise til at formidling av romutleie i hoteller og formidling av fritidseiendom er avgiftspliktig med en sats på 8%, det vil si den samme sats som hovedtjenesten. Vi ser ingen grunn til at formidling av billetter skal behandles annerledes enn hovedytelsen. Også forenklingshensyn tilsier en slik regel.

Vi ber derfor Finansdepartementet om å endre sitt syn, slik at formidling av museumsbilletter blir avgiftspliktig med en sats på 8%.

## **5. Oppsummering/konklusjon**

Museumsforbundet ser som sagt svært positivt på forslag til innføring av museumsoms, men vil samtidig anmode Finansdepartementet om å se nærmere på en del av de problemstillingene som her blir trukket fram. Vi stiller gjerne opp for å drøfte disse problemstillingene nærmere.

## Vennlig hilsen

Målfrid Snørteland (sign.)  
styreleder

Tron Wigeland Nilsen (sign.)  
generalsekretær

Norges museumsforbund  
Ullevålsveien 11  
0165 Oslo  
Tlf. 2299 3130  
[www.museumsforbundet.no](http://www.museumsforbundet.no)

---

<sup>1</sup> Budsjett-innst.S.nr.2 (2001-2002):

”Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, ser med uro på de økede kostnadene som rammer mange institusjoner som en følge av momsreformen, og økede premier til Kommunal Landspensjonskasse. Flertallet er bekymret for at disse kostnadene svekker institusjonenes evne til å følge opp reformarbeidet som er under iverksettelse på museumsfeltet, og vil påpeke det særlig uheldige sammenfall i tid mellom museumsreformen og momsreformen. Flertallet ber derfor Regjeringen kartlegge virkningene av momsreformen med sikte på å komme tilbake med forslag til tiltak i forbindelse med revidert nasjonalbudsjett.”

Innst. S. nr. 155 (2003-2004):

”Utforminga av skatte- og avgiftssystemet har store konsekvensar for kultursektoren. Der det er tenleg, vil regjeringa ta sikte på å endra einskilde føresegner slik at skatte- og avgiftssystemet byggjer opp om og stimulerer ei positiv utvikling av kulturområdet. Meirverdiavgiftssystemet og konsekvensane for samarbeid mellom kulturinstitusjonar. Regjeringa ser at dagens reglar kan gje uynskte verknader og vil følgja problemstillinga. Dersom det tykkjest naudsynt, vil ein koma attende til Stortinget med saka.”

Budsjett-innst. S. nr. 2 (2004-2005):

### *Momsordningen*

Komiteens flertall, medlemmene fra Høyre, Fremskrittspartiet og Kristelig Folkeparti, viser til budsjettavtale mellom de samme partiene i familie-, kultur- og administrasjonskomiteen og understreker at mange museer sliter med svak økonomi, som kan bidra til å hemme den viktige konsolideringsprosessen de står oppe i. Flertallet viser til at flere faktorer har betydning for den økonomiske driftssituasjonen i institusjonene, deriblant momsordningen. Flertallet ber på denne bakgrunn Regjeringen legge fram en sak med vurdering av momsproblematikken for museene. Det forutsettes at saken legges fram i løpet av 2005.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet støtter denne flertallsmerkningen.