

Masteroppgave i regnskap og revisjon
ved Handelshøyskolen BI

Kompensasjon av merverdiavgift
for kulturhus

*Er kompensasjon av merverdiavgift for Kilden og Stavanger konserthus
rammet av begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4.?*

GRA19204 Masteroppgave i regnskap og revisjon

Innleveringsdato:
31.08.2016

Stuedsted:
Handelshøyskolen BI Oslo

Utarbeidet av:
Jostein Vangen

Veileder:
Anders Mikelsen

Denne oppgaven er gjennomført som en del av Master i regnskap og revisjon ved Handelshøyskolen BI. Dette innebærer ikke at Handelshøyskolen BI går god for de metoder som er anvendt, de resultater som er fremkommet, eller de konklusjoner som er trukket.

1 Sammendrag

Skattekontorene ved Skatt sør og Skatt vest krevde å få tilbakebetalt henholdsvis 294 og 256 millioner kroner fra Kilden teater- og konserthus og Stavanger konserthus, dette er beløp som konserthusene tidligere har mottatt som kompensasjon av merverdiavgift. På grunn av en endring i kompensasjonsloven i 2008, har skattekontorene bestemt seg for å kreve kompensasjonen tilbakebetalt. Dette er fordi de mener at innføringen av begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. hindrer at det kan ytes kompensasjon til kulturhusene. Denne begrensningen har følgende to vilkår, «driver økonomisk aktivitet» og «kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget». Disse er grundig diskutert i denne oppgaven. Kulturhusene har klaget på kravene om tilbakebetaling. Samtidig som arbeidet med denne oppgaven ble utført har Skattedirektoratet fattet et vedtak i disse klagesakene. Dette vedtaket kom som en følge av en endring i rettskildebildet jf. Finansdepartementets fortolkningsuttalelse av 27. juni 2016 som videre bygger på Europakommisjonens veileder om statsstøtte av 19. mai 2016. Disse rettskildene endret vurderingen av vilkårene for hva som utgjør økonomisk aktivitet, og dermed hvilke aktiviteter som kvalifiserer til kompensasjon av merverdiavgift. Skattedirektoratet vedtok at Kilden og Stavanger konserthus i all hovedsak hadde krav på kompensasjon av merverdiavgift.

2 Innholdsfortegnelse

1	SAMMENDRAG	2
2	INNHOLDSFORTEGNELSE	3
3	INNLEDNING	6
3.1	PRESENTASJON AV TEMA.....	6
3.1.1	<i>Bakgrunn for valg av tema</i>	6
3.2	PROBLEMSTILLING.....	6
3.3	OPPBYGGING AV OPPGAVEN.....	7
3.4	AVGRENSNINGER OG FORBEHOLD.....	7
3.5	BEGREP OG FORKORTELSER.....	8
3.6	TIDSLINJE.....	9
4	METODE	12
5	KOMPENSASJON AV MERVERDIAVGIFT	13
5.1	INTRODUKSJON TIL LOVEN OM MERVERDIAVGIFTSKOMPENSASJON.....	13
6	SELSKAPSINFORMASJON	15
6.1	KILDEN TEATER- OG KONSERTHUS FOR SØRLANDET IKS.....	15
6.1.1	<i>Eiere</i>	15
6.1.2	<i>Selskapsstruktur</i>	15
6.1.3	<i>Regnskapstall / finansiering</i>	15
6.1.4	<i>Kort sammendrag av hendelser</i>	16
6.2	STAVANGER KONSERTHUS IKS.....	17
6.2.1	<i>Eiere</i>	17
6.2.2	<i>Selskapsstruktur</i>	17
6.2.3	<i>Regnskapstall / finansiering</i>	17
6.2.4	<i>Kort sammendrag av hendelser</i>	18
7	RETT TIL KOMPENSASJON AV MERVERDIAVGIFT	19
7.1	VIRKEOMRÅDE FOR KOMPENSASJONSLOVEN.....	19
7.1.1	<i>Virkeområde for kompensasjonsloven § 4 (2) 4.</i>	20
7.2	VILKÅR FOR KOMPENSASJON.....	20
7.3	BEGRENSNING I KOMPENSASJONSLOVEN.....	21
7.3.1	<i>Bakgrunn for endring i kompensasjonsloven § 4 (2) 4.</i>	22
7.3.2	<i>Vilkår i EØS-retten</i>	24
7.3.2.1	<i>Støttebegrepet</i>	25
7.3.2.2	<i>Offentlig støtte</i>	26
7.3.2.3	<i>Selektivitetskriteriet</i>	26

7.3.2.4	Foretaksbegrepet.....	27
7.3.2.5	Konkurranseridningsvilkåret	27
7.3.2.6	Samhandelskriteriet	28
7.4	FORHOLDET MELLOM VILKÅRENE I EØS-AVTALENS ART. 61 OG KOMPENSASJONSLOVEN § 4 (2) 4.	31
7.5	NÆRMERE OM VILKÅR 1 - ØKONOMISK AKTIVITET	34
7.5.1	<i>Marked</i>	35
7.5.2	<i>Økonomisk definisjon av marked</i>	36
7.5.3	<i>Det relevante markedet jf. EØS-retten (konkurranseridningsvilkåret)</i>	37
7.5.3.1	Produktmarkedet.....	37
7.5.3.2	Det geografiske marked.....	37
7.5.3.3	Mer om det relevante markedet jf. EØS-retten	38
7.5.3.4	Eksempler fra EU-retten	38
7.5.3.5	Marked – Kilden.....	40
7.5.3.6	Marked – Stavanger konserthus.....	42
7.5.3.7	Substitutter.....	44
7.6	ØKONOMISK AKTIVITET – FORARBEID OG RETTSPRAKSIS	46
7.6.1	<i>Økonomisk aktivitet – Offentlig myndighet</i>	47
7.6.2	<i>Økonomisk aktivitet – Sosialt, kulturelt eller utdannelsesmessig formål</i>	47
7.6.3	<i>Økonomisk aktivitet – Finansiering</i>	48
7.6.4	<i>Økonomisk aktivitet – Finansiering – Skattedirektoratets vedtak</i>	50
7.6.4.1	Økonomisk aktivitet – Finansiering – Finansdepartementets fortolkningsuttalelse.....	51
7.6.4.2	Beregning av kompensasjonsberettiget beløp.....	53
7.6.4.3	Skattedirektoratets vedtak – Nye utfordringer	55
7.7	DELKONKLUSJON – 1. VILKÅR.....	59
7.8	NÆRMERE OM VILKÅR 2 – KONKURRANSE.....	59
7.8.1	<i>Kan være i konkurranse</i>	60
7.8.1.1	Potensiell konkurranse – Hindrer etablering.....	61
7.8.1.2	Finansiert av støtte.....	61
7.9	VILKÅR 2 – SKATTEDIREKTORATETS VEDTAK.....	62
7.10	DELKONKLUSJON – 2. VILKÅR	63
7.11	ER KOMPENSASJONSLOVEN STRENGERE ENN EØS-AVTALEN?	63
7.11.1	<i>Lovgivers intensjon</i>	64
7.11.2	<i>Delkonklusjon – Lovgivers intensjon</i>	69
7.11.3	<i>Lovens ordlyd</i>	70
7.11.3.1	Kompensasjonsordningen for frivillig sektor	71
7.11.4	<i>Delkonklusjon – Lovens ordlyd</i>	72
7.12	SKATTEDIREKTORATETS VEDTAK – SAMHANDELSKRITERIET.....	72
7.12.1	<i>Unødvendig å innfortolke samhandelskriteriet</i>	74
8	AVSLUTNING	75

8.1	OPPSUMMERING	75
8.2	KONKLUSJON	75
8.2.1	<i>Skattedirektoratets vedtak – Endret rettsbilde</i>	76
9	LITTERATURLISTE	77

3 Innledning

3.1 Presentasjon av tema

Tema for denne masteroppgaven er kravene om tilbakebetaling av merverdiavgiftskompensasjon mot Kilden teater- og konserthus for Sørlandet (heretter «Kilden») og Stavanger konserthus. Disse konserthusene har mottatt betydelige beløp i merverdiavgiftskompensasjon. Utgangspunktet for oppgaven var at Skatteetaten ved Skatt sør og Skatt vest hevdet at kulturinstitusjonene måtte tilbakebetale størstedelen av det de tidligere har mottatt i merverdiavgiftskompensasjon. Kilden mottok et tilbakebetalingskrav på 294 millioner kroner og Stavanger konserthus et krav på 256 millioner kroner. Årsaken til at skattekontorene krevde kompensasjonen tilbakebetalt har utgangspunkt i en regelendring i kompensasjonsloven fra 2008. Regelendringen kom etter pålegg fra EFTA som mente at kompensasjonsloven ikke samsvarte med statsstøttereglene i EØS-avtalen.

3.1.1 Bakgrunn for valg av tema

Skattekontoret brukte 7 år på å konkludere i saken om tilbakebetaling av kompensasjon. Dette understreker at rettsområdet er komplisert og at mange juridiske og politiske forhold er vurdert. Saken vil kunne ha stor betydning for videre rettstolkning og kan gi vesentlige følger for statlig og kommunal støtte av kulturinstitusjoner. De potensielle negative økonomiske konsekvensene for eierkommunene er også med på å gjøre dette til et aktuelt tema for en masteroppgave.

3.2 Problemstilling

Er kravene om tilbakebetaling av merverdiavgiftskompensasjon fra Skatt sør og Skatt vest mot henholdsvis Kilden og Stavanger konserthus gyldige? Hva er det rettslige grunnlaget for kravene? Er dagens kompensasjonslov strengere enn hva som kreves av EØS-avtalen?

Følgende regler er sentrale i drøftelsen av denne problemstillingen:

Begrensningene i Lov om kompensasjon for merverdiavgift 12.des 2003 nr. 108 § 4 andre ledd, punkt 4.

EØS avtalen, Del IV Konkurranseregler og andre felles regler, Kapittel 2.
Statsstøtte, Artikkel 61.

3.3 Oppbygging av oppgaven

Oppgaven er bygd opp på følgende måte: i dette kapitlet er tema og problemstilling presentert, det er også gjort noen avgrensninger av hva oppgaven skal omhandle. Neste kapittel gir en presentasjon av metoden som benyttes ved besvarelsen. Deretter gis det i kapittel 5 en kort introduksjon til loven om merverdiavgiftskompensasjon. Kapittel 6 inneholder nøkkelinformasjon om Kilden og Stavanger konserthus. I kapittel 7 vurderes de aktuelle vilkårene i kompensasjonsloven og problemstillingen drøftes. Oppgaven oppsummeres og det konkluderes i kapittel 8, og kapittel 9 inneholder litteraturliste.

3.4 Avgrensninger og forbehold

Hovedfokus i denne oppgaven er begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Begrensningen inneholder to vilkår som begge vil bli behandlet i detalj. Konflikten mellom lovens ordlyd og lovgivers hensikt er et sentralt tema, dette knyttes opp mot kompensasjonslovens forhold til EØS-avtalen. Bakgrunnen for innføring av begrensningen vil også bli diskutert.

Oppgaven fokuserer på om kompensasjon av merverdiavgift for Kilden og Stavanger konserthus er utelukket etter begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4.

Valg av problemstilling og mesteparten av arbeidet med denne oppgaven er utført innen 27. juli 2016, da Finansdepartementet kom med en fortolkningsuttalelse

som har påvirkning på rettbildet for den aktuelle problemstillingen.¹ Dermed er kompensasjonsloven § 4 (2) 4. i denne oppgaven drøftet med utgangspunkt i rettsbildet slik det så ut før denne uttalelsen og Skattedirektoratets vedtak 5. juli 2016, hvor kravet om tilbakebetaling ble opphevet. Det er for de ulike vilkårene først foretatt en drøftelse med utgangspunkt i rettsbildet før 27. juni 2016, deretter er de ulike vilkårene drøftet opp mot Finansdepartementets fortolkningsuttalelse², Europakommisjonens veileder³ og Skattedirektoratets vedtak^{4 5} på denne måten hensyn tar oppgaven denne endringen i rettsbildet.

3.5 Begrep og forkortelser

EFTA – European Free Trade Association

ESA – EFTA Surveillance Authority

EØS – Det europeiske økonomiske samarbeidsområde

IKS – interkommunalt selskap

Kilden – Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS

Skattekontoret – Skatt sør / Skatt vest

Kompensasjonsloven – Lov om kompensasjon av merverdiavgift

Mva. – Merverdiavgift

Mval. – Merverdiavgiftsloven

¹ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

² Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

³ Kommissjonsveileder, C/2016/2946, Commission Notice in the notion of State aid as referred to in Article 107(1) of the Treaty on the functioning of the European Union

⁴ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016

⁵ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016

3.6 Tidslinje

20. oktober 2003: ESA mottar klage om mulig ulovlig statsstøtte ved kompensasjon av merverdiavgift.

28. oktober 2003: Opprettelsen av Kilden Kulturhus IKS blir vedtatt i Fylkestinget.

Mars 2004: Kristiansand kommune søker om investeringstilskudd på MNOK 408 fra staten for bygging av kulturhus. I søknaden ble det lagt til grunn at de ville ha rett til full merverdiavgiftskompensasjon.

13. februar 2006: Bystyret i Stavanger vedtok finansieringsplan og plan for realisering av konserthuset.

25. april 2006: Representanter fra Kristiansand kommune og Kilden avholdt møte med Fylkesskattekontoret i Vest-Agder. Avgiftsmessig status for Kilden i ulike organisasjonsmodeller var agenda for møtet.

26. april 2006: I møtoreferatet datert denne dagen (fra møtet dagen før) bekrefter fylkesskattekontoret at et interkommunalt selskap som både står for utbygging, eie og drift ville være en organisasjonsmodell som kvalifiserer for merverdiavgiftskompensasjon.

3. mai 2007: ESA avgjør at kompensasjonsordningen er i strid med EØS-avtalen. De anmoder norske myndigheter å sørge for at kompensasjonsordningen endres slik at den er i overensstemmelse med EØS-avtalen.

1. januar 2008: Endring i kompensasjonsloven § 4 har virkning fra og med denne datoen.

Februar 2008: Stavanger konserthus IKS kontakter Skatt vest med forespørsel om virkningene av endringene i kompensasjonsloven.

14. mai 2008: Kilden mottar brev fra Skatt sør med orientering om endringen i kompensasjonsloven § 4.

5. desember 2008: Byggestart for Stavanger konserthus.

6. januar 2012: Offisiell åpning av Kilden.

15. september 2012: Offisiell åpning av Stavanger konserthus.

10. juni 2013: Finansdepartementet uttaler at Stavanger konserthus IKS driver økonomisk aktivitet og at dette diskvalifiserer dem for kompensasjon.

11. oktober 2013: Kilden mottar brev fra skattekontoret med varsel om kontroll av utbetalt merverdiavgiftskompensasjon.

20. februar 2014: Kilden mottar nytt brev fra skattekontoret. Det henvises til kompensasjonsloven § 4 (2) 4. og Finansdepartementets uttalelse om Stavanger Kulturhus. Skattekontoret uttaler at Kilden må vurderes på samme måte som Stavanger Kulturhus.

12. januar 2015: Det avholdes møte mellom Kilden og skattekontoret.

15. januar 2015: Kilden mottar brev fra skattekontoret. Brevet inneholder skattekontorets forståelse av kompensasjonsloven § 4 (2) 4. samt spesifisering av informasjon skattekontoret ønsket fremlagt fra Kilden.

20. februar 2015: Kilden svarer på brev datert 15.januar og anmoder skattekontoret om en nærmere redegjørelse av den juridiske forståelsen av kompensasjonsloven § 4 (2) 4.

8. april 2015: Kilden mottar tilbakemelding av kontroll og varsel om etterberegning av mottatt kompensasjon.

8. juni 2015: Kilden sender tilsvar til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon til skattekontoret.

Juni 2008: Skattedirektoratet ber Finansdepartementet om en uttalelse om virkningen av kompensasjonslovens § 4 (2) 4. for Stavanger konserthus.

16. september 2015: Møte mellom Kilden og skattekontoret.

10. november 2015: Skattekontoret sender vedtak om tilbakeføring av kompensasjon til Kilden.

1. desember 2015: Kilden sender klage til Skatt sør på deres vedtak om tilbakeføring av kompensasjon.

19. mai 2016: Europakommisjonen utgir veileder om statsstøtte

27. juni 2016: Finansdepartementet utgir fortolkningsuttalelse av merverdiavgiftskompensasjonsregelverket.

5. juli 2016: Skattedirektoratet fatter vedtak og gir Kilden og Stavanger konserthus medhold i klagen. Kravene om tilbakebetaling faller bort.

4 Metode

Det er viktig å velge den metoden som fører til best mulig besvarelse av den aktuelle problemstillingen. I denne oppgaven er problemstillingen direkte knyttet til lovtolkning, nærmere bestemt kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Dermed er det naturlig å benytte juridisk metode. I denne oppgaven benyttes ordinær juridisk metode slik den er beskrevet av Boe i *Grunnleggende juridisk metode*.⁶

Juridisk metode består av følgende to deler; tolkning og subsumsjon, hvor tolkning er å finne frem til den aktuelle rettsregelen og subsumsjon er hvordan den aktuelle regelen skal anvendes. For å finne frem til den aktuelle rettsregelen må vi finne alle relevante rettskildefaktorer, tolke disse og avveie disse mot hverandre. De vanligste rettskildefaktorene er Grunnloven, lov, forskrifter, lovforarbeider, rettspraksis, forvaltningspraksis, juridisk teori, sedvaner, bransje-normer/praksis og reelle hensyn.⁷

I denne oppgaven er den mest sentrale rettskildefaktoren lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. Mest sentralt er § 4 (2) 4. som ble tatt inn i kompensasjonsloven fra 1. januar 2008. Dermed blir forarbeidene, Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte og avgiftsopplegget 2008, som omhandler den aktuelle endringen, meget relevant. Kompensasjonsloven ble endret med utgangspunkt i en klage til EFTA, dette gjør at EØS-avtalen med tilhørende forarbeider og rettspraksis også blir relevant for denne oppgaven.

I tillegg benyttes relevant juridisk teori i lærebøker og artikler.

Sentralt for denne besvarelsen er om lovteksten skal tolkes ut i fra den direkte ordlyden eller om det skal utføres utvidende tolkning. Det vil si at lovgivers intensjon tolkes med utgangspunkt i uttalelser og forarbeider.

⁶ Erik Boe, *Grunnleggende juridisk metode*, 3. utgave, Oslo 2013

⁷ Inge Unneberg, *Forelesningsnotater Metodekurs*, Oslo 2015

5 Kompensasjon av merverdiavgift

5.1 Introduksjon til loven om merverdiavgiftskompensasjon

Kommuner i Norge utøver en mengde tjenester ovenfor sine innbyggere. Kommunene har gjerne to valg når de skal utføre disse tjenestene. De kan enten ansette personell i kommunen som utfører dem, eller betale en privat aktør som utfører dem. Disse to alternativene vil i utgangspunktet ha ulik avgiftsmessig konsekvens for kommunen. En privat aktør vil sende kommunen en faktura medregnet merverdiavgift som kommunen gjerne ikke vil ha fradrag for fordi de ikke omsetter tjenesten eller det er omsetning som er unntatt merverdiavgift. Dersom kommunen går for løsningen med egne ansatte skal det ikke beregnes noe merverdiavgift. Kommunen kan altså ende opp med en merkostnad dersom de leier inn eksterne aktører for å utføre tjenestene.

Det er tydelig at merverdiavgiftssystemet skaper en skjevhet. Avgiftsmessige hensyn gjør at det vil være billigere for kommunen å levere tjenesten selv. Se beregnet eksempel.⁸

Eksempel:	Eksternt kjøp	Egenprodusert
Vare (1250 - 250)	1 000	1 000
Mva	250	250
Tjeneste	2 000	2 000
Mva	500	
Totalt	3 750	3 250
Herav mva	750	250
Kompensasjon	-750	-250
Kostnad med kompensasjon	3 000	3 000
Kostnad uten kompensasjon	3 750	3 250

⁸ Ole Gjems-Onstad og Tor S Kildal, *Lærebok i merverdiavgift*, 4. utgave, Oslo 2013 s. 271.

Nettopp for å utjevne denne skjevheten har vi ordningen for kompensasjon av merverdiavgift. Det enkle eksemplet ovenfor viser at når det gis kompensasjon for den inngående merverdiavgiften på varene og tjenestene ved eksternt kjøp så er de to alternativene likestilt. Loven om kompensasjon av merverdiavgift 12. desember 2003 nr. 108 er ment til å utjevne de avgiftsmessige skjevhetene ved eksternt kjøp kontra egenproduksjon i en kommunal virksomhet. Kompensasjonsordningen fører til større grad av konkurransenøytralitet, dette har utgangspunkt i nøytralitetsprinsippet i merverdiavgiften. Det er et overordnet mål i merverdiavgiftssystemet at det ikke skal føre til vridning av konkurranse eller forbrukeratferd.⁹

⁹ Ole Gjems-Onstad og Tor S Kildal, *Lærebok i merverdiavgift*, 4. utgave, Oslo 2013 s. 271.

6 Selskapsinformasjon

6.1 Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS

Kildens juridiske navn er Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS, selskapet ble stiftet 03.11.2003 og har per dags dato 366 ansatte. Nåværende daglig leder er Bentein Baardson, og styrets leder er Anne Carine Tanum. Selskapets bransje er ifølge proff.no «Selvstendig kunstnerisk virksomhet innen scenekunst».¹⁰

6.1.1 Eiere

Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS eies per dags dato av:

Kristiansand kommune – 60 %

Vest-Agder fylkeskommune – 25 %

Aust-Agder fylkeskommune – 12 %

Grimstad kommune – 3 %¹¹

6.1.2 Selskapsstruktur

Kilden er organisert som et interkommunalt selskap, IKS.

6.1.3 Regnskapstall / finansiering

<i>Alle tall er i 1 000</i>	2014	2013	2012	2011
Sum driftsinntekter	223 004	215 224	219 293	164 745
<i>Fordeling</i>				
Salgs og leieinntekter	44 746	43 617	44 501	8 342
Refusjon momskompensasjon	7 607	7 318	22 763	96 888
Overføring fra eierkommuner	55 905	53 819	50 123	20 152
Overføring fra staten	108 721	104 121	97 621	37 779
Refusjon sykepenger	3 589	4 398	3 320	1 033
Andre refusjoner	2 436	1 951	965	552
Prosentandel av inntekter som er overføringer/refusjon/kompensasjon	80 %	80 %	80 %	95 %

Fordeling av driftsinntekter for Kilden¹²

¹⁰ Proff.no, «Kilden Teater og konserthus for Sørlandet IKS»

¹¹ Skatteetaten, «Vedtak om tilbakeføring av kompensasjon» 2015. s. 2

¹² Tabell er basert på tall fra årsregnskap hentet fra kildens egne nettsider.

Tabellen viser hva inntektene til Kilden består av, driften er betydelig finansiert av stat og kommune ved ulike overføringer, kompensasjoner og refusjoner.

Totale byggekostnader var 1 683 millioner kroner herav var 408 millioner kroner støtte fra staten, ikke medregnet kompensasjon av merverdiavgiften.¹³

6.1.4 Kort sammendrag av hendelser

Opprettelsen av Kilden Kulturhus IKS ble vedtatt av fylkestinget i oktober 2003. Byggearbeidet startet i 2009 og Kilden ble offisielt åpnet i januar 2012. Kilden mottok i mai 2008 brev fra skattekontoret med orientering om endringen i kompensasjonsloven § 4. I oktober 2013 mottar de varsel om at det skal foretas kontroll av utbetalt merverdiavgiftskompensasjon. I etterkant av dette er det flere møter og brevveksling mellom Kilden og skattekontoret. Den 8 april 2015 mottok Kilden krav om tilbakebetaling av 294 millioner kroner med 14 dagers betalingsfrist. Kilden sendte i desember 2015 klage på dette vedtaket, og har dermed heller ikke betalt. Kravet om tilbakebetaling falt bort ved Skattedirektoratets vedtak 5. juli 2016.

¹³ Rosenvinge, «Frykter kulturhus blir Mausoleer over feilslått kulturpolitikk»

6.2 Stavanger konserthus IKS

Stavanger konserthus IKS ble stiftet 24. mai 2006, og per i dag er det 90 ansatte i selskapet. Per Harald Nilsson er daglig leder og Tora Aasland er styreleder.

Selskapets bransje er ifølge proff.no «tjenester tilknyttet underholdningsvirksomhet».¹⁴

6.2.1 Eiere

Stavanger konserthus IKS eies per dags dato av:

Stavanger kommune – 89%

Rogaland fylkeskommune – 11%¹⁵

6.2.2 Selskapsstruktur

Stavanger konserthus er organisert som et interkommunalt selskap, IKS.¹⁶

6.2.3 Regnskapstall / finansiering

Alle tall er i 1 000	2014	2013	2012
Sum driftsinntekter	132 446	109 871	111 525
<i>Fordeling</i>			
Salgsinntekter	236	241	210
Salg av tjenester	3 639	3 824	2 009
Sponsorinntekter	12 327	10 440	17 127
Byggelaug		16	1 192
Donasjoner og bidrag	237	237	70
Tilskudd/overført fra byggeprosjekt	21 301	21 125	57 547
Billettavgift	1 949	1 916	2 122
Leieinntekt	40 865	35 365	24 642
Inntektsføring utsatt inntektsføring	24 694	24 095	
Annen driftsinntekt	27 197	12 613	6 606
Prosentandel av inntekter som er overføringer/refusjon/kompensasjon	46 %	53 %	70 %
Prosentandel av inntekter som er leieinntekter	31 %	32 %	22 %

Fordeling driftsinntekter for Stavanger konserthus¹⁷

¹⁴ Proff.no, Stavanger konserthus IKS

¹⁵ ibid.

¹⁶ ibid.

¹⁷ Tabell er basert på tall fra årsregnskap hentet fra proff.no

Tabellen over viser driftsinntektene og fordelingen av disse for de tre siste år som Stavanger konserthus har avlagt årsregnskap. To nøkkeltall trekkes frem, andel av inntektene som er overføringer, refusjon eller kompensasjon, og andel av inntektene som er fra utleie av lokaler. Dette sier noe om fordelingen av egen produksjon av kulturarrangement og ren utleie av lokaler. På dette området skiller Stavanger konserthus seg noe fra Kilden ved at de i større grad driver med utleie av lokaler. Dette gir også utsalg i antall ansatte; det er over fire ganger så mange ansatte i Kilden som i Stavanger konserthus.

Totale byggekostnader for Stavanger konserthus var 1,2 milliarder kroner. Dette er finansiert på følgende måte: 120 millioner private sponsormidler, staten bidro med 250 millioner i støtte og 180 millioner i refusjon av merverdiavgift, Rogaland fylkeskommune bidro med 75 millioner mens Stavanger kommune selv betalte de resterende 600 millioner kroner.¹⁸

6.2.4 Kort sammendrag av hendelser

Byggingen av Stavanger konserthus ble vedtatt i 2006, bygget sto ferdig seks år senere og ble åpnet i september 2012. I forbindelse med lovendringen i kompensasjonsloven i 2008 tok styret i Stavanger konserthus kontakt med Skatt vest for en avklaring av hvilken effekt dette ville få for dem. De fikk først et foreløpig svar 5 år senere, i 2013, og et krav om å tilbakebetale 256 millioner kroner i 2015. Dette kravet ble påklaget. Kravet falt bort ved Skattedirektoratets vedtak 5. juli 2016.

¹⁸ Bygg fakta, «Nytt konserthus i Stavanger»

7 Rett til kompensasjon av merverdiavgift

7.1 Virkeområde for kompensasjonsloven

Lovens virkeområde er definert i kompensasjonsloven § 2. Loven gjelder for a) kommuner og fylkeskommuner med kommunal og fylkeskommunal virksomhet der øverste myndighet er kommunestyret, fylkestinget eller annet styre eller råd i henhold til kommuneloven eller kommunal særlovgivning, og b) interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organisert etter kommuneloven eller annen kommunal særlovgivning. Loven gjelder videre c) private eller ideelle virksomheter som produserer helse- og omsorgstjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov, samt barnehager¹⁹ og kirkelig fellesråd, jf. kompensasjonsloven § 2 d) og e).

Hvilke tjenester som regnes som lovpålagte for kommunen jf.

kompensasjonsloven § 2 c) har vært prøvd i retten. I Alta-dommen fikk Stiftelsen Utleieboliger i Alta medhold i krav om kompensasjon for pådratt merverdiavgift til omsorgsboliger.²⁰ Uttrykket «produsere» ble av flertallet (4-1) forstått som å også omfatte et samvirke. Kommunen og stiftelsen hadde inngått et samarbeid om levering av kommunens lovpålagte oppgaver etter kommunetjenesteloven § 1-3 og sosialtjenesteloven § 4-1. Utleie av tilrettelagte boliger falt innenfor kompensasjonsordningen, fordi dette måtte ses på som en integrert del av kommunenes etterlevelse av lovpålagte plikter.²¹

Tre år senere ble utfallet annerledes. I Rt. 2013 s. 174 fikk staten medhold i at et sameie ikke hadde rett til kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser av boliger til funksjonshemmede.²² Sameiet var stiftet av en interessegruppe som hadde til hensikt å bygge omsorgsboliger med heldøgns omsorg. Finansieringen var støttet av blant annet kommunen og Husbanken. Etter at byggene var reist ble de tatt i bruk av sameierne og sameiet skulle stå for vedlikehold mv. Høyesterett

¹⁹Barnehageloven, § 6, 2005

²⁰ Rt. 2010 s. 236.

²¹ Tor S Kildal, *Norsk Lovkommentar*, Oslo 2016 merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 c. note 5

²² Rt. 2013 s. 174.

kom til at dette var egenanskaffelser for sameiet og at sameiet ikke drev «virksomhet», jf. kravet i kompensasjonsloven § 1 og § 2 (1) c). Anskaffelsen ga dermed ikke grunnlag for kompensasjon av merverdiavgift.²³

7.1.1 Virkeområde for kompensasjonsloven § 4 (2) 4.

For å besvare den aktuelle problemstillingen knyttet til kompensasjon for Kilden og Stavanger konserthus er begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. sentral.

Ifølge ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. er det kompensasjonsloven § 2 (1) a og b som regulerer paragrafens virkeområde.

Ordlyden i kompensasjonsloven § 2 (1) a og b er.²⁴

a) kommuner og fylkeskommuner med kommunal og fylkeskommunal virksomhet der øverste myndighet er kommunestyret, fylkestinget eller annet styre eller råd i henhold til kommuneloven eller kommunal særlovgivning,

b) interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organisert etter kommuneloven eller annen kommunal særlovgivning,

Kilden og Stavanger konserthus er begge interkommunale selskap som er organisert etter kommuneloven.²⁵ Dermed er selskapene innenfor virkeområdet til kompensasjonsloven § 4 (2) 4.

7.2 Vilkår for kompensasjon

For å motta kompensasjon må mottaker være innenfor lovens virkeområde, se kapittel 7.1. Kompensasjonsloven § 3 (1) sier at «*det ytes kompensasjon for merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester fra registrerte næringsdrivende*».²⁶

Det gis altså kompensasjon for både varer og tjenester. Et krav er at den man

²³ Kildal, 2012 merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 c. note 5

²⁴ Kompensasjonsloven, § 2 (1) a. og b., 2003

²⁵ Se følgende kapitler 6.1.2 og 6.2.2

²⁶ Kompensasjonsloven, § 3 (1), 2003

handler fra er registrert i merverdiregisteret.²⁷ Kompensasjonsloven har begrensinger for når det kan mottas kompensasjon, jf. kompensasjonsloven § 4. Begrensningen i § 4 (2) 4. er som nevnt svært sentral for denne oppgaven og behandles i detalj. Øvrige begrensinger er ikke relevante for problemstillingen i denne oppgaven og er derfor ikke omtalt. For å motta kompensasjon er det i kompensasjonsloven også noen formelle krav, § 6 innsendelse av oppgave, §7 oppgavefrist og § 8 revisorattest. Disse kravene er ikke vesentlige for problemstillingen og inngår derfor ikke i denne oppgaven.

7.3 Begrensning i kompensasjonsloven

Begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. behandles i påfølgende kapitler. Rettspraksis fra EU, EØS og nasjonalt plan vil benyttes for å avgjøre om det finnes et rettslig grunnlag for at Kilden og Stavanger konserthus må tilbakebetale tidligere mottatt kompensasjon.

Kompensasjonsloven § 4 (2) har følgende ordlyd.²⁸

«Det ytes ikke kompensasjon: ...»

Videre er ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4.²⁹

Når virksomheter som nevnt i § 2 første ledd bokstav a og b driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.

Som vi ser av ordlyden er det to vilkår i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. som må være oppfylt for at det ikke ytes kompensasjon. Disse to vilkårene er «driver økonomisk aktivitet» og «kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget». Ordlyden sier «og» dermed må begge vilkårene være oppfylt for at det ikke skal ytes kompensasjon. I denne oppgaven forsøkes det å avdekke hvorvidt disse vilkårene er oppfylt. Vurderingen av disse vilkårene krever bruk av skjønn, derfor er det nødvendig å studere lovgivers hensikt og

²⁷ Registreringsplikt, Mval. § 2-1 og frivillig registrering mval. § 2-3

²⁸ Kompensasjonsloven, § 4 (2), 2003

²⁹ *ibid.* § 4 (2) 4.

avdekke hvordan begrepene i disse to vilkårene skal tolkes. Dette gjøres i de påfølgende kapitler.

7.3.1 Bakgrunn for endring i kompensasjonsloven § 4 (2) 4.

Endringen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. ble rettskraftig 1.januar 2008. Årsaken til endringen strekker seg tilbake til oktober 2003. EFTA sitt overvåkningsorgan, ESA, mottok i oktober 2003 et brev fra en privat virksomhet hvor det ble hevdet at fylkeskommunale skoler mottok ulovlig statsstøtte gjennom kompensasjon av merverdiavgift. Tjenesten som ble levert var ikke-lovpålagte kurs til offshoresektoren. Fylkeskommunen leverte kurs uten å fakturere med utgående merverdiavgift samtidig som de mottok kompensasjon for inngående merverdiavgift på kostnader. De private aktørene fakturerte også uten utgående merverdiavgift men hadde i motsetning til fylkeskommunen ingen mulighet for fradrag eller kompensasjon for inngående merverdiavgift. Dette fordi kurs er unntatt merverdiavgift jf. mval. § 3-5 (1). Det er dermed ikke grunnlag for fradrag jf. mval. § 8-1 siden anskaffelsene ikke er til bruk i registrert virksomhet.³⁰

Avgjørelsen kom den 3. mai 2007. ESA var enige med de som hadde sendt inn klagen.³¹ ESA «påla norske myndigheter å sørge for at kompensasjonsordningen ble praktisert i samsvar med EØS-avtalens statsstøtteregler».³²

ESAs vedtak nr. 155/07/COL av 3. mai 2007 er det juridiske utgangspunktet for regelendringen i kompensasjonsloven og følgende ble vedtatt:³³

Artikkel 1 - Statsstøtte gitt i forbindelse med Lov om mva-kompensasjon som er innført av norske myndigheter, er ikke forenelig med EØS-avtalens virkemåte.

³⁰ Ronny Rosenvold og Cecilie Aasprong Dyrnes, «MVA-kompensasjon og forholdet til EØS-avtalen» *Aktuell merverdiavgiftsrett*, 2015 s. 178-191.

³¹ ESAs vedtak, 155/07/COL

³² Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 2.

³³ ESAs vedtak, 155/07/COL

Artikkel 2 - Norge skal endre Lov om mva-kompensasjon med umiddelbar virkning for å utelukke tildeling av statsstøtte.

Artikkel 3 - Norske myndigheter skal iverksette alle nødvendige tiltak for å få tilbakebetalt støtten fra enhver mottaker av støtte som nevnt i artikkel 1.

Disse artiklene er den juridiske bakgrunnen for innføringen av kompensasjonsloven § 4 (2) 4., det er derfor vesentlig å se til disse ved vurderingen av hvordan bestemmelsen skal tolkes. I artikkel 1 sies det at kompensasjonsloven har gitt adgang til statsstøtte som ikke er forenelig med EØS-avtalen. Artikkel 2 sier at loven skal endres for å utelukke tildeling av statsstøtte. Når ESA benytter uttrykket «*statsstøtte som ikke er forenelig med EØS-avtalens virkemåte*» må begrepet «statsstøtte» tolkes som det er beskrevet i EØS-avtalen artikkel 61.1, fordi det er her EØS-avtalen definerer hva som er statsstøtte som er forenelig med EØS-avtalen. Artikkel 61.1 i EØS-avtalen har seks vilkår som alle må være oppfylt for at statsstøtte skal være uforenelig med EØS-avtalen. Disse vilkårene presenteres og vurderes opp mot den aktuelle problemstillingen i 7.3.2 og påfølgende kapitler.

Videre sier artikkel 3 at myndighetene skal få tilbakebetalt støtte som nevnt i artikkel 1 altså statsstøtte som er uforenelig med EØS-avtalen. Den støtten som ESA krever at tilbakebetales er støtte som vurderes som ulovlig jf. EØS-avtalen artikkel 61.1.

Vedtaket ble ikke påklaget av norske myndigheter og dermed ble ESAs avgjørelse stående. I stedet anføre norske myndigheter ovenfor ESA at kompensasjonsordningen ikke utgjorde støtte³⁴ i EØS-avtalens forstand, ikke var selektiv³⁵ og heller ikke påvirket samhandelen³⁶. ESA avslo samtlige påstander og

³⁴ Se kapittel 7.3.2.1 hvor støttebegrepet defineres.

³⁵ Se kapittel 7.3.2.3 hvor selektivitetskriteriet defineres.

³⁶ Se kapittel 7.3.2.6 hvor samhandelskriteriet defineres.

slo fast at kompensasjonen tilfredsstilte samtlige vilkår for ulovlig statsstøtte jf. EØS-avtalen artikkel 61.1.³⁷

For denne oppgaven er det sentralt å se på ESAs vedtak³⁸ for å vurdere hvilke kriterier som skal være med i vurderingen av om statsstøtte er ulovlig, og da særlig samhandelskriteriet. I den forbindelse er det også sentralt å notere seg at norske myndigheter hevdet at nettopp samhandelskriteriet ikke var gjeldende i denne saken. Det viser at de anerkjenner samhandelskriteriet for å være et gjeldende og selvstendig prinsipp.

7.3.2 Vilkår i EØS-retten

EØS-avtalen artikkel 61.1 er hovedregelen om statsstøtte og har følgende ordlyd:

Med de unntak som er fastsatt i denne avtale, skal støtte gitt av EFs medlemsstater eller EFTA-statene eller støtte gitt av statsmidler i enhver form, som virer eller truer med å vri konkurransen ved å begunstige enkelte foretak eller produksjonen av enkelte varer, være uforenlig med denne avtales funksjon i den utstrekning støtten påvirker samhandelen mellom avtalepartene.

Statsstøtteregelen er en del av EØS-avtalens konkurranserett, hvor hensikten er å fremme velfungerende konkurranse for å bidra til effektiv bruk av samfunnets ressurser.³⁹

Som vi ser ovenfor er det ifølge artikkel 61.1 seks vilkår som alle må være oppfylt for at forbudet mot statsstøtte gjør seg gjeldende. Det må være tildeling av en økonomisk fordel, «støttebegrepet», og denne støtten må være gitt av statsmidler, «offentlig støtte». Støtten må være et spesifikt tiltak og ikke en generell ordning som kommer alle til gode; «selektivitetskriteriet». De som mottar støtten må regnes som å drive økonomisk aktivitet, «foretaksbegrepet». Støtten som mottas

³⁷ Gjems-Onstad, 2015 s.181.

³⁸ ESAs vedtak, 155/07/COL

³⁹ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 7.

må vri eller true med å vri konkurransen, «konkurranssevridningsvilkåret», og i tillegg må støtten være egnet til å påvirke samhandelen mellom EØS-landene; «samhandelskriteriet».^{40 41}

I påfølgende kapitler blir disse seks vilkårene drøftet og knyttet opp mot statsstøtten som er gitt til Kilden og Stavanger konserthus i form av kompensasjon av merverdiavgift.

7.3.2.1 Støttebegrepet

Støttebegrepet er ikke direkte definert i loven. Begrepet har vært tolket svært vidt av EU-domstolen, støtte kan altså forekomme i mange ulike former. Det kan være rene subsidier, pengeoverføringer, overføring av eiendeler, overpris i kontrakt, rabatter eller skatte- eller avgifts-fritak/lettelse. Det avgjørende er at tiltaket har økonomisk effekt i form av en verdi for mottakeren. Ved vurdering av om en ytelse skal anses å være støtte er det utelukkende virkningene av ytelsen og ikke hvilke hensikter som ligger til grunn som er avgjørende. Det blir da sentralt å avgjøre om foretaket uten ytelsen hadde kommet dårligere ut enn hva de gjør med ytelsen. Har de mulighet til å oppnå samme profitt med samme prisnivå? Støtte kan påvirke både inntekts og kostnadssiden, en kostnadsreduksjon vil også regnes som støtte i denne sammenhengen.^{42 43}

Virkingen av kompensasjonen av merverdiavgift har for Kilden og Stavanger konserthus vært en positiv økonomisk effekt. De kommer utvilsomt bedre ut ved å motta kompensasjonen enn uten. Dermed må dette vilkåret regnes for å være oppfylt.

⁴⁰Fredrik Sejersted mfl., *EØS-rett*, 3. utgave, Oslo 2011 s. 599.

⁴¹Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 8.

⁴²Sejersted mfl. 2011 s. 573.

⁴³Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 8.

7.3.2.2 Offentlig støtte

Ordlyden i artikkel 61.1 nevner støtte gitt fra EU- eller EFTA statene, og ifølge rettspraksis skal støtte gitt av kommune og fylkeskommune likestilles med støtte gitt av staten.⁴⁴ Videre i artikkel 61.1 står det «*eller støtte gitt av statsmidler i enhver form*». Dermed vil støtte som er statlige midler men gitt indirekte via andre organisasjoner også omfattes av forbudet mot statsstøtte. Dette følger at rettspraksis i EFTA-domstolen⁴⁵ og EU-domstolen.⁴⁶ Støtte regnes altså for å være statsstøtte dersom det er statsmidler som gis uansett i hvilken form de gis eller hvem som er giver.⁴⁷

I de aktuelle sakene til Kilden og Stavanger konserthus er dette vilkåret oppfylt. Merverdiavgift er en avgift som innbetales til staten og denne tilbakebetales ved kompensasjonsordningen.

7.3.2.3 Selektivitetskriteriet

Selektivitetskriteriet indikerer at det må skilles mellom generelle og selektive tiltak. Ytelser eller tiltak som kun kommer «enkelte» foretak til nytte omfattes av forbudet i artikkel 61.1. Det gjelder også der hvor støttegiver har stor frihet ved tildeling av støtten. I motsatt fall vil ytelser som i utgangspunktet er tilgjengelige for alle foretak, og som fordeles ut i fra fastsatte objektive, ikke-diskriminerende og etterprøvbare kriterier ikke være omfattet av forbudet.⁴⁸

Kilden og Stavanger konserthus har mottatt kompensasjon av inngående merverdiavgift med utgangspunkt i kompensasjonsloven § 2 b, som gjør denne loven gjeldende for interkommunale sammenslutninger. Virkeområdet til kompensasjonsloven er altså begrenset til å gjelder gitte type virksomheter, mer om dette i punkt 7.1. Det er altså selektive kriterier for å motta denne fordelingen.

⁴⁴ Sak C-248/84, *Tyskland mot kommisjonen*. s. 4013.

⁴⁵ Sak E-6/98, *Norge mot ESA*

⁴⁶ Sak C-72/91, *Sloman Neptun*. s. I-887.

⁴⁷ Sejersted mfl. 2011 s. 585.

⁴⁸ *ibid.* s. 594.

Dermed kan det konkluderes med at kompensasjonen av merverdiavgift hos Kilden og Stavanger konserthus oppfyller selektivitetskriteriet.

7.3.2.4 Foretaksbegrepet

Foretaksbegrepet har utgangspunkt fra Höfner-dommen (C-41/90) premiss 21.⁴⁹

It must be observed, in the context of competition law, first that the concept of an undertaking encompasses every entity engaged in an economic activity, regardless of the legal status of the entity and the way in which it is financed and, secondly, that employment procurement is an economic activity.

Begrepet er også i senere tid referert til av EU-domstolen.⁵⁰

I disse sakene fastsettes det at foretaksbegrepet omfatter enhver enhet som driver økonomisk aktivitet.⁵¹ Begrepet «økonomisk aktivitet» omhandles i kapittel 7.5 og videre, det konkluderes i kapittel 7.7.

7.3.2.5 Konkurransesvridningsvilkåret

Dette vilkåret innebærer, som navnet tilsier, at støtten må ha en vridende effekt på konkurransen. Det er ikke nødvendig at støtten har faktisk innvirkning, men tilstrekkelig at den truer med å vri konkurransen mellom foretak eller bransjer. En potensiell innvirkning på konkurransen vil være tilstrekkelig. Det er ikke nødvendig å bevise faktisk påvirkning, men en potensiell påvirkning må kunne sannsynliggjøres. Støtte som vanskeliggjør etablering av nye foretak vil dermed også regnes som å være konkurransesvridende.⁵²

Ved vurderingen av om støtte kan ha innvirkning på konkurransen er det nødvendig å definere det relevante markedet. Det er ikke tilstrekkelig å kun anta

⁴⁹ Sak C-41/90, *Klaus Höfner og Fritz Elser mot Macrotron GmbH*. s. I-2016.

⁵⁰ Sak C-35/96, *Kommisjonen mot Italia*. s. I-3895.

⁵¹ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvar til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 11.

⁵² Sejersted mfl. 2011 s. 596.

at konkurransevilkåret er oppfylt, dette følger av følgende uttalelse fra EU-domstolen.⁵³

Even if in certain cases the very circumstances in which the aid is granted are sufficient to show that the aid is capable of affecting trade between member states and of distorting or threatening to distort competition, the commission must at least set out those circumstances in the statement of reasons for its decision. In this case it has failed to do so since the contested decision does not contain the slightest information concerning the situation of the relevant market , the place of Leeuwarder in that market , the pattern of trade between member states in the products in question or the undertaking ' s exports.

I vurderingen av konkurransevridningsvilkåret er det som nevnt nødvendig å definere det relevante markedet. Se kapittel 7.5.1 og påfølgende kapitler for vurdering av markedet til Kilden og Stavanger konserthus.

Kildens advokat hevder at Skatt sør ikke har foretatt noen realitetsprøving av i hvilket marked Kilden opererer i, hverken produktmarkedet eller det geografiske marked er forsøk forklart. Det er som nevnt et krav at det foretas en vurdering av det relevante markedet, se henvisning til EU-dom ovenfor, hvor domstolen fastslår at uansett hvor åpenlyst det måtte være at støtten har en vridende effekt på markedssituasjonen skal likevel både det relevante markedet og støttmottakers posisjon i det relevante markedet defineres.

Hvorvidt Kilden og Stavanger konserthus oppfyller konkurransevridningsvilkåret er diskutert i kapittel 7.5 og videre. Se kapittel 7.7 for konklusjon.

7.3.2.6 Samhandelskriteriet

Det sjette og siste vilkåret for at statsstøe er i brudd med EØS-avtalen artikkel 61.1. er at støtten påvirker konkurransen på tvers av medlemslandenes grenser. Ordlyden sier «avtalepartene» og disse er definert i EØS-avtalen artikkel 2 c) som

⁵³ Sak 296 og 318/82. *Nederland og Leeuwarder Papierwarenfabriek mot kommisjonen.*

Fellesskapet og/eller EFs medlemsstater. Forbudet mot statsstøtte gjelder altså ikke støtte som kun påvirker konkurransen i det nasjonale markedet eller i land utenfor EØS/EU.

Det er ved flere anledninger foretatt vurderinger av samhandelskriteriet. For eksempel er det foretatt vurderinger av statsstøtteforbudet knyttet til svømmehaller og badeland. Argumentasjonen fra disse sakene kan være overførbart til situasjonen til Kilden og Stavanger konserthus.

Bømlabadet mottok tilskudd fra Bømlo kommune 12,3 millioner kroner til utvikling av et badeland. Kommunen tok på eget initiativ kontakt med ESA for å få klarhet i om tilskuddet var i tråd med statsstøttereglene i EØS-avtalen. ESA gjorde i den forbindelse en vurdering av de spesifikke forholdene og konkluderte den 5. desember 2012 med at tilskuddet ikke var i strid med EØS-avtalen. Dette ble begrunnet med at badelandet primært ville tjene et lokalt marked, og at det i liten grad ble ansett for å tiltrekke seg gjester eller investeringer fra utlandet. I vurderingen ble geografisk beliggenhet vektlagt.⁵⁴

Et annet eksempel på at statsstøtte ikke er i konflikt med samhandelskriteriet gjelder et svømmeanlegg i Tyskland. Europakommisjonen fastslo at støtte til svømmeanlegget ikke påvirket samhandelen mellom EØS-landene.⁵⁵ I denne saken ble det også gjort en vurdering av geografisk beliggenhet. Kommisjonen la til grunn at anlegget i hovedsak ble benyttet av skoleelever og innbyggere i Dorsten, men også besøkende i regionen, uten at det medførte brudd med samhandelskriteriet. Det ble nemlig lagt til grunn at brukerne var bosatt i en radius på omtrent 50 km unna anlegget. Nærmeste landegrense (til Nederland) var imidlertid lengre unna enn dette.

Det har også vært saker hvor statsstøtte til foretak beliggende på sentrale deler av Østlandet er blitt vurdert med tanke på samhandelskriteriet. Dette gjaldt støtte i

⁵⁴ ESAs vedtak, 459/12/COL

⁵⁵ Kommisjonsavgjørelse N258/2000 Leisure pool Dorsten.

form av billige leieavtaler til private barnehager i Oslo. Det ble i denne saken også vurdert at geografisk beliggenhet førte til at statsstøtten ikke var i konflikt med samhandelskriteriet. Avstanden fra Oslo til Sverige er omtrent 110 km, dette ble altså vurdert til å være for lang avstand til at støtten var i brudd med samhandelskriteriet.⁵⁶

Det finnes også eksempler hvor samhandelskriteriet er vurdert i saker med statsstøtte til kulturforetak. Byrådet i Madrid delte ut statlige midler til aktører som produserte danse-, musikk- og teaterforestillinger. Det ble her vurdert om støtten var lovlig og samhandelskriteriet ble avgjørende. Se følgende argumentasjon fra kommisjonen:⁵⁷

It is however questionable whether the aid threatens to affect trade between Member States and to distort competition. Firstly, the aid amount is limited to a maximum of €87 000 per beneficiary of theatre or dance production aid and a maximum of 48 000 per beneficiary of music production aid. Secondly, given that only small companies are eligible, the scheme is clearly directed primarily to small-scale productions of regional or local nature. Given this limitation and the low individual aid amount and overall budget, large-scale productions are not likely beneficiaries. There is a very limited market for the eligible cultural productions, which will most probably not include large music concerts or internationally renowned theatre productions. It is therefore unlikely that the scheme constitutes state aid in the meaning of Article 87(1) of the EC Treaty.

I denne saken ble det konkrete innholdet i de kulturelle tjenestene vurdert. Det argumenteres for at de forestillingene som omfattes av støtteordningen er av mindre størrelse og av lokal interesse. Støttebeløpene er av begrenset størrelse. Det nevnes også at det er mindre sannsynlig at støtteordningen omfatter større musikkonsserter og kjente oppstillinger. Dette brukes som argumenter for at støtten ikke er i konflikt med samhandelskriteriet.

⁵⁶ ESAs vedtak 291/03/COL

⁵⁷ Kommisjonsavgjørelse N 563/2007, Spain, premiss 21

Skattekontoret mener at samhandelskriteriet ikke er gjeldende, se kapittel 7.11 for diskusjon og kapittel 7.11.2 for konklusjon angående dette kriteriet. Uavhengig av om samhandelskriteriet er gjeldende eller ikke er det med utgangspunkt i rettspraksis som her er henvist til, vurdert at Kilden og Stavanger konserthus ikke truer med å vri konkurransen på tvers av landegrensene. Det vurderes som usannsynlig at utenlandske aktører vil etablere seg i kulturhusbransjen i Kristiansand eller Stavanger. Dette begrunnes med at de aktuelle kulturhusene i stor grad finansieres av kommunale og statlige midler og støtte. Det regnes heller ikke som sannsynlig at Kilden og Stavanger konserthus tiltrekker seg en signifikant andel publikum utenfor landets grenser, da avstanden til nabostater er lengere enn hva som er tilfellet i de sakene som er referert til ovenfor.

7.4 Forholdet mellom vilkårene i EØS-avtalens art. 61 og kompensasjonsloven § 4 (2) 4.

For å bedre kunne forstå vilkårene i kompensasjonsloven er lovens forarbeider studert. Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) Skatte og avgiftsopplegget 2008 – kapittel 32 sier følgende:⁵⁸

Begrensingen som foreslås er utformet med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. For å omfattes av forbudet mot statsstøtte må støttemottakeren være et foretak i EØS-avtalens forstand. I følge rettspraksis innebærer foretaksbegrepet at forbudet kommer til anvendelse på enhver enhet som driver *økonomisk aktivitet*. Med økonomisk aktivitet menes en virksomhet som består i å *tilby varer og tjenester i et marked*.

Når forarbeidene sier «begrensingen som foreslås» refererer de til kompensasjonsloven § 4 (2) 4. jf. Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) kapittel 32.1.2 hvor de sier: «*Begrensingen foreslås inntatt som et nytt punkt i kompensasjonsloven § 4 annet ledd. Begrensingen vil da fremgå av § 4 annet ledd 4.*» Forarbeidene sier videre at denne begrensingen er utformet med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat, noe som medfører at kompensasjonsloven § 4 (2) 4. må tolkes

⁵⁸ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008 s. 200.

ved å se til EØS-avtalens begrepsapparat og rettspraksis.⁵⁹ Rosenvold og Dyrnes påpeker at dette medførte et nytt og komplisert element i norsk avgiftsrett ved en utvidelse av rettskildebildet. EØS-avtalens statsstøtteregler og praksis fra ESA og EU-domstolen ble med dette sentrale for tolkningen av begrensingen i kompensasjonsloven.⁶⁰ Uttalelsen fra Rosenvold og Dyrnes støtter opp under at kompensasjonsloven § 4 (2) 4. skal tolkes i lys av EØS-avtalens begrepsapparat og rettspraksis.

Skattekontoret og Kilden er ikke helt enige i detaljene om hvordan denne uttalelsen i forarbeidene skal tolkes. Skatt sør hevder at begrepene «økonomisk aktivitet» og «konkurranse» skal forstås med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. De ser ut til å tolke ordlyden i forarbeidene direkte. Kilden mener imidlertid at forarbeidene ikke gir klart uttrykk for hvilke vilkår man ønsker å ta inn i loven, de fremhever også at EØS-avtalens begreper ikke direkte er å finne i lovens ordlyd. Kilden hevder derfor at det ikke er begrepene «økonomisk aktivitet» og «konkurranse» men hele paragraf 4 (2) 4. som skal tolkes med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. De hevder videre at dette vil ha betydning for rekkevidden av bestemmelsen.⁶¹ Rosenvold og Dyrnes fremhever i deres artikkel i *Aktuell Merverdiavgiftsrett* at «*I forarbeidene ble det presisert at lovteksten tar utgangspunkt i EØS-avtalens begreper*».⁶² De har ikke videre problematisert om det er de enkelte begrepene eller hele paragrafen som skal tolkes med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. Som nevnt ovenfor bekrefter de at EØS-avtalens statsstøtteregler og praksis fra ESA og EU-domstolen blir en del av rettskildebildet.

⁵⁹ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvar til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 11.

⁶⁰ Gjems-Onstad, 2015 s. 179.

⁶¹ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvar til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 11.

⁶² Ronny Rosenvold og Cecilie Aasprong Dyrnes, «MVA-kompensasjon og forholdet til EØS-avtalen» *Aktuell merverdiavgiftsrett*, 2015 s. 178-191. (s.179)

Dette skillet er også relevant for Stavanger Kulturhus. Ifølge deres advokat Oddgeir Wiig som i artikkelen ”Ikke grunnlag for momssmell for kulturhus – det norske regelverket er allerede i samsvar med EØS-avtalen” uttaler følgende:⁶³

Skatt Vest og Skatt sør tar utgangspunkt i at lovens vilkår om økonomisk aktivitet og konkurranse skal forstås med utgangspunkt i tilsvarende vilkår i EØS-avtalen.

Videre påpeker Wiig at økonomisk aktivitet og konkurransevridning utgjør kun to av i alt seks vilkår⁶⁴ som ifølge EØS-reglene må være oppfylt for at støtten skal være ulovlig. Det er her skattekontorene og kulturhusene ikke er enige, skattekontorene tolker forarbeidene til at kun de begrepene som inngår i ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. får betydning, mens kulturhusene tolker forarbeidenes henvisning til EØS-avtalens begrepsapparat som en henvisning til samtlige vilkår for ulovlig statsstøtte i EØS-avtalen.

Se kapittel 7.11 for videre diskusjon av lovgivers intensjon og lovens ordlyd.

Det fremkommer direkte av ordlyden i forarbeidene at den som mottar statsstøtte må være et foretak i EØS-avtalens forstand for å omfattes av forbudet. Et begrep som må vurderes for å avgjøre om kompensasjonsloven § 4 (2) 4. får virkning er altså foretaksbegrepet. For å fastslå om en enhet er et foretak ser man ifølge forarbeidene på om enheten driver økonomisk aktivitet. Forarbeidene definerer økonomisk aktivitet som «å tilby varer og tjenester i et marked».⁶⁵ Se kapittel 7.3.2.4 for mer om foretaksbegrepet. For å kunne avgjøre hva som regnes som et foretak vil det dermed være aktuelt å definere begrepene «økonomisk aktivitet» og «marked». Dette gjøres i de videre kapitlene.

⁶³ Wiig, «Ikke grunnlag for momssmell for kulturhus – det norske regelverket er allerede i samsvar med EØS-avtalen»

⁶⁴ Se kapittel 7.3.2 hvor disse seks vilkårene drøftes

⁶⁵ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008 s. 200.

7.5 Nærmere om vilkår 1 - Økonomisk aktivitet

Økonomisk aktivitet er som tidligere nevnt et av to vilkår i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Derfor er det vesentlig for besvarelsen av denne oppgaven å forklare dette begrepet. For å gjøre dette er det sett til forarbeidene og rettspraksis.

Som sitert i kapittel 7.4 definerer forarbeidene til kompensasjonsloven økonomisk aktivitet som følgende: «*Med økonomisk aktivitet menes en virksomhet som består i å tilby varer og tjenester i et marked*». ⁶⁶

I notatet ”Kompensasjon for merverdiavgift – kulturhus mv.” uttaler Skatteetaten følgende, «*ved vurderingen av om det drives økonomisk aktivitet er et sentralt element hvorvidt det tilbys varer og/eller tjenester i et marked*». ⁶⁷ Uttalelsen fra Skatteetaten samsvarer med definisjonen i forarbeidene.

Ved å se til rettspraksis i EØS finner vi også tilsvarende definisjon av økonomisk aktivitet. I ESA vedtak nr. 155/07/COL av 3. mai 2007 finner vi følgende definisjon: «*økonomisk virksomhet, det vil si en virksomhet som består av å tilby varer og tjenester på et gitt marked*». Her ser vi at definisjonen av «økonomisk virksomhet» samsvarer med de øvrige definisjonen av begrepet. ⁶⁸ I dette vedtaket refereres det videre til rettspraksis fra EU hvor begrepet «økonomisk aktivitet» defineres som, «*any activity consisting in offering goods and services on a market is an economic activity*». ⁶⁹

Begrepet «økonomisk aktivitet» defineres altså likt av forarbeidene til kompensasjonsloven, Skatteetaten og rettspraksis i både EØS og EU.

⁶⁶ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008 s. 200.

⁶⁷ Skatteetaten.no, «Kompensasjon for merverdiavgift – kulturhus mv.» 10. mai 2016. <http://www.skatteetaten.no/no/Om-skatteetaten/Presse/Nyhetsrommet/Nyhetsarkiv/kompensasjon-for-merverdiavgift--kulturhus-mv/>

⁶⁸ ESAs vedtak, 155/07/COL

⁶⁹ Forente saker C-180/98 til C-184/98, Pavlov m.fl. mot Stichting Pensioenfonds Medische Specialisten, I-6451, nr. 75.

Begrepet «marked» inngår i definisjonen av «økonomisk aktivitet» og dermed må begrepet «marked» defineres for å avgjøre hva som utgjør økonomisk aktivitet. Først når begrepet «marked» er avklart er man i stand til å avgjøre om den aktuelle aktiviteten i Kilden og Stavanger konserthus er «økonomisk aktivitet». Dermed er «marked» omhandlet i de videre kapitlene og «økonomisk aktivitet» i kapittel 7.6.

7.5.1 Marked

Det er avgjørende for virkningen av kompensasjonsloven § 4 (2) 4. å fastsette om den aktuelle virksomheten deltar i et marked, jf. ovenfor om foretaksbegrepet og økonomisk aktivitet. For å gjøre det må man definere de spesifikke varene/tjenestene som tilbys for å avgjøre om virksomheten regnes som å delta i et marked.

Skatt sør sier følgende i sitt vedtak om tilbakeføring av kompensasjon, datert 10. november 2015:⁷⁰

Alle kulturelle aktiviteter er imidlertid ikke av en slik karakter at det skal anses som en økonomisk aktivitet. Vurderingen må foretas konkret og det må tas stilling til om det er et marked for den tjeneste som tilbys. I vurderingen av markedet må det sees hen til tilsvarende eller substituerbare tjenester.

Sammenhengen mellom foretak, økonomisk aktivitet og marked oppsummeres slik i en EU-dom:⁷¹

Accordingly, for all of these entities it has to be examined whether their activities are of an economic nature. In case-law, the concept of economic activity is defined as offering goods and services on a given market⁶. In that respect one important element whether some kind of competition exists, i.e. if there are private entities offering the same or substitutable goods and services. If a market, however limited, exists for the activity

⁷⁰ Skatteetaten, «Vedtak om tilbakeføring av kompensasjon» 2015. s. 16.

⁷¹ Kommisjonsavgjørelse N 293/2008, Hungary Aid for multifunctional community cultural centers, museums, public libraries. s. 4.

concerned then the activity is organized on market principles and it is to be considered economic.

Hver enkelt sak må vurderes selvstendig med tanke på om det dreier seg om et foretak som driver økonomisk aktivitet. Dette fremkommer av sitatet ovenfor. Det er altså ikke tilstrekkelig å anta at det drives økonomisk aktivitet.⁷²

Dermed må det spesifikk markedet til henholdsvis Kilden og Stavanger konserthus defineres, og hva som regnes som tilsvarende eller substituerbare tjenester må fastsettes.

7.5.2 Økonomisk definisjon av marked

Begrepet marked er innenfor generell økonomi definert som «*enhver struktur som gjør det mulig for kjøpere og selgere å utveksle varer, tjenester og informasjon*».⁷³

I følge denne definisjonen er det altså en forutsetning at det er flere selgere/tilbydere, og altså ikke kun én tilbyder. Dersom det ikke er flere selgere/tilbydere vil det i realiteten være en monopolsituasjon. Et monopol kjennetegnes nettopp ved at det kun finnes en selger av den aktuelle varen eller tjenesten.⁷⁴

Det sentrale i vurderingen om en enhet deltar i et marked er å avgjøre om de varene/tjenestene de tilbyr også tilbys av andre aktører. Dersom det ikke er andre aktører som tilbyr tilsvarende varer/tjenester vil det kunne argumenteres for at de ikke deltar i et marked. Det vil da være grunn til å stille spørsmålsteget ved om aktiviteten skal regnes for å være økonomisk aktivitet jf. virksomhetsbegrepet.

⁷² Kommissjonsavgjørelse N 293/2008, Hungary Aid for multifunctional community cultural centers, museums, public libraries.

⁷³ Kunnskapssenteret, s.v. «definisjon marked» 10. april 2016. <http://kunnskapssenteret.com/hva-er-marked/>

⁷⁴ Kunnskapssenteret, s.v. «monopol» 10. april 2016. <http://kunnskapssenteret.com/monopol/>

7.5.3 Det relevante markedet jf. EØS-retten (konkurransvridningsvilkåret)

Som forklart i kapittel 7.4 er begrepene i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. utarbeidet med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. Det heller mot at begrepet marked skal tolkes slik det tolkes i EØS-retten.

Det relevante markedet er definert av EØS-retten som produktet av produktmarkedet og det geografiske markedet.⁷⁵

7.5.3.1 Produktmarkedet

Produktmarkedet defineres av kommisjonen som.⁷⁶

A relevant product market comprises all those products and/or services which are regarded as interchangeable or substitutable by the consumer, by reason of the products' characteristics, their prices and their intended use.

Produktmarkedet definerer de produkter som konkurrerer på samme marked. For å avgrense dette er det ifølge EU-domstolen avgjørende å kartlegge hvilke produkter som ifølge de etterspørrende er nære substitutter.⁷⁷

Den økonomiske forklaringen på substitutt er: A er et substitutt for B dersom etterspørselen etter A øker når prisen på B øker.⁷⁸ Det geografiske marked avklares ved å identifisere de ulike leverandører som kan betjene markedet, hvem som er avtakere, og den geografiske plasseringen av disse to gruppene.⁷⁹

7.5.3.2 Det geografiske marked

Videre definerer kommisjonen det geografiske markedet på denne måten:⁸⁰

⁷⁵ Kommisjonsveileder, C 372, Commission notice on the definition of the relevant market for the purpose of Community competition law.

⁷⁶ *ibid.*

⁷⁷ Sak 6/72, Europemballage Corporation og Continental Can Company mot kommisjonen.

⁷⁸ Wikipedia, s.v. «Substitutt». 10.april 2016.

[https://no.wikipedia.org/wiki/Substitutt_\(%C3%B8konomi\)](https://no.wikipedia.org/wiki/Substitutt_(%C3%B8konomi))

⁷⁹ Sejersted mfl., 2011 s 506.

⁸⁰ Kommisjonsveileder, C 372, Commission notice on the definition of the relevant market for the purpose of Community competition law.

The relevant geographic market comprises the area in which the undertakings concerned are involved in the supply and demand of products or services, in which the conditions of competition are sufficiently homogeneous and which can be distinguished from neighboring areas because the conditions of competition are appreciably different in those areas.

7.5.3.3 Mer om det relevante markedet jf. EØS-retten

Denne måten å definere markedet på er knyttet opp til de konkurranserettslige reglene i EØS-avtalen artikkel 53 og 54. Ved statsstøtterettslige vurderinger (artikkel 61.1) kan man legge til grunn den samme vurderingen av et relevant marked. Det avgjørende blir da å utlede hvorvidt støttemottaker står i et konkurranseforhold til andre foretak. Ved konkurranserettslige spørsmål benyttes markedsavgrensingen i tillegg også til å bestemme et eller flere foretaks markedsrett. Det sentrale ved vurderingen av markedet i tilknytning til artikkel 61.1 er i hvilken grad de varer og tjenester som tilbys av en støttemottaker har substitutter som ikke mottar støtte. Geografisk beliggenhet av konkurrenter vil være av mindre betydning for konkurransevidningskriteriet, men vil være sentralt i vurderingen av samhandelskriteriet (mer om dette i kapittel 7.3.2.6).

I vurderingen av konkurransevidningsvilkåret er det som nevnt nødvendig å definere det relevante markedet. For denne oppgaven vil da det mest sentrale være å kartlegge potensielle substitutter for de tjenestene Kilden og Stavanger konserthus leverer. Disse vil kunne si noe om det relevante markedet som videre er nødvendig for å kunne vurdere konkurransevidningsvilkåret. Se kapittel 7.5.3.5 og 7.5.3.6 for vurdering av Kilden og Stavanger Kulturhus sine markeder, og kapittel 7.5.3.7 for substitutter.

7.5.3.4 Eksempler fra EU-retten

Det finnes flere eksempler på avgjørelser av kommisjonen hvor kulturinstitusjoner har kunnet motta statsstøtte. Dette på grunn av at de ble ansett for å ikke drive økonomisk aktivitet, eller at ikke samtlige av kriteriene for ulovlig statsstøtte i

EØS-avtalens artikkel 61 var oppfylt. For eksempel mottok et bibliotek i Tsjekia støtte til digitalisering og online publisering av bøker. I denne saken avgjorde EU domstolen at dette ikke utgjorde økonomisk aktivitet og at støtten dermed var lovlig.⁸¹ I en annen sak var det støtte til et Nederlandsk skipsverft og museum i forbindelse med rekonstruksjon av et gammelt skip. I denne saken ble det vurdert at museet kun var aktuelt for et lokalt publikum og at det ikke tiltrakk seg besøkende fra andre EU/EØS land. Dermed var det ikke å regne som ulovlig statsstøtte slik dette er definert i EU-retten.⁸² Et tredje eksempel er en sak fra Ungarn hvor lokale myndigheter kunne søke om statsstøtte til modernisering og bygging av kulturhus, museer og bibliotek. Denne saken har stort spenn, enkelte støttemottakere ble ikke regnet for å drive økonomisk aktivitet og kunne derfor motta støtte uten problemer. Blant støttemottakerne som ble regnet som å drive økonomisk aktivitet ble enkelte regnet for å være i konkurranse med foretak i naboland, og disse kunne ikke motta støtte. De øvrige foretakene kunne motta støtte uten at det var i konflikt med EU-reglene om statsstøtte, disse var ikke i konkurranse med naboland og oppfylte dermed ikke samhandelskriteriet.⁸³

Disse sakene belyser to aktuelle problemstillinger for Kilden og Stavanger konserthus. For det første er disse sakene eksempler på at enkelte kulturelle aktiviteter ikke regnes for å være økonomisk aktivitet. Dette fordi aktivitetene har et primært kulturelt og ikke kommersielt formål, samt en begrenset grad av brukerfinansiering. Sistnevnte argumentet ble meget relevant for Kilden og Stavanger konserthus i løpet av sommeren 2016, fordi Finansdepartementets kom med en fortolkningsuttalelse den 27. juni 2016 hvor vurderingen av hva som regnes som økonomisk aktivitet ble vesentlig endret.⁸⁴ Se mer om dette i kapittel 7.6.4.

⁸¹ Kommisjonsavgjørelse SA.35529 (2012/N), Czech Republic Digitization of books in libraries.

⁸² Kommisjonsavgjørelse N 377/2007, The Netherlands Support to Bataviawerf – Reconstruction of a vessel from the 17th century.

⁸³ Kommisjonsavgjørelse N 293/2008, Hungary Aid for multifunctional community cultural centers, museums, public libraries.

⁸⁴ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

For det andre må det vurderes om samhandelskriteriet er oppfylt, gitt at det vurderes å være gjeldende. Det må derfor vurderes om driften i kulturhusene kun er aktuell for et lokalt publikum, og ikke tiltrekker seg besøkende fra andre EU/EØS land. Dersom dette er tilfellet vil driften ikke være i konflikt med samhandelskriteriet og dermed vil ikke kompensasjonen være ulovlig statsstøtte i EØS-rettslig forstand. Dersom en forutsetter at samhandelskriteriet er gjeldende vil de overnevnte sakene peke i retning av at driften til Kilden og Stavanger konserthus ikke er i konflikt med samhandelskriteriet. Se kapittel 7.3.2.6 hvor samhandelskriteriet er diskutert slik det foreligger i EØS-retten, og kapittel 7.11 og utover hvor det diskuteres om samhandelskriteriet skal innfortolkes i norsk rett.

7.5.3.5 Marked – Kilden

Skatt sør skriver følgende i sitt varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon, jf. tilsvar fra Kildens advokat:⁸⁵

Ut fra praksis knyttet til statsstøtteregelveverket kan man generelt legge til grunn at aktivitet som museer, utstillinger, konferanser, teaterforestillinger, filmfestivaler og konserter anses for å utgjøre økonomisk aktivitet.

Det er altså ikke foretatt noen konkret vurdering av om tjenestene som leveres også leveres av andre aktører og at det dermed er et marked slik at tjenestene blir å regne som økonomisk aktivitet. Her kan det se ut som om Skatt sør har tatt snarveier for å definere tjenestene som økonomisk aktivitet. En vurdering av økonomisk aktivitet basert på presumpsjoner er i strid med EØS-avtalen, det skal foretas en konkret vurdering i den enkelte sak.⁸⁶ Dette sier også skattekontoret selv, se sitat i kapittel 7.5.1.

I fedrelandsvennen 19. april 2015 uttaler daglig leder av Kick nattklubb og scene, Narve Ellefsen, at «*Kilden er en direkte konkurrent til oss*». Videre sier han at «*Kilden er en direkte konkurrent på konsertsiden. Ikke bare for oss men også for*

⁸⁵ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvar til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 11.

⁸⁶ *ibid.* s. 12.

*alle de selvstendige konsertarrangørene som bruker Kick til sine konserter».*⁸⁷

Ellefsen sier også at de har merket nedgang i inntektene også på eventsiden etter at Kilden åpnet. Kick merker en nedgang i utleie til eksempelvis firmafester og konferanser som nå heller arrangeres i Kilden. Han hevder at Kick har gått glipp av inntekter på mellom to og tre millioner kroner som følge av at Kilden tar deler av eventmarkedet. Uten at det har betydning for vurderingen av om Kilden opptrer i et marked, så er det interessant å merke seg at Ellefsen likevel sier at det vill være trist dersom momskravet mot Kilden blir gjort gjeldende. Dette fordi Kilden bidrar til økt aktivitet ved at de kan holde arrangementer som ellers ikke ville blitt holdt i Kristiansand. Han mener også at Kilden skaper ringvirkninger for kultur og utelivet i byen ved at folk går ut og spiser og/eller på byen i forbindelse med arrangementene på Kilden. Dette viser at selv om det kan vurderes at Kilden er i konkurranse med andre kulturaktører er dette ikke utelukkende negativt for disse aktørene. Kilden kan fungere som et kulturelt trekkplaster som kan ha positive synergieffekter for kulturnæringen i regionen.⁸⁸

En annen aktør Fedrelandsvennen snakket med var Jørgen Skauge, han er daglig leder i Imperiet AS, et selskap som arrangerer ulike konserter på Sørlandet blant annet på Kick. De arrangerer også minifestivalen Hunsfest i Vennesla. Skauge mener at Imperiet ikke har opplevd konkurranse fra Kilden på noen av sine bookinger de siste årene. Han hevder at det mest er Kick som opplever direkte konkurranse fra Kilden. Videre understreker han at Kilden ikke er en konkurrent for Hunsfest som han arrangerer i Vennesla og at Kilden ikke er egnet til å konkurrere mot lokale musikkfestivaler.⁸⁹

Punktfestivalen i Kristiansand er tidligere blitt arrangert i Kilden, men i år blir den arrangert på Kick. Dette er ifølge musiker Nils Petter Molvær skammelig. Han mener dette er en festival som absolutt burde arrangeres i Kilden. Utfordringen er at det er for dyrt for festivalen å leie Kilden.⁹⁰ Dette kan tyde på at Kilden i

⁸⁷ Vindsland, «Kick har gått glipp av millioner.»

⁸⁸ *ibid.*

⁸⁹ *ibid.*

⁹⁰ *ibid.*

enkelte tilfeller ikke er i konkurranse med enkelte aktører på grunn av forhold som størrelse, publikum og pris. Det er ikke isolert sett den høye prisen, men at den fører til at Kilden ikke lengere er et reelt alternativ for slike festivaler som gjør at Kilden ikke er i direkte konkurranse med disse. Dersom det er store ulikheter i pris mellom to produkter kan det argumenteres for at disse ikke er substitutter og dermed ikke inngår i et felles marked, men hvert sitt separate marked.

Kilden hevder på sin side at deres virksomhet ikke er i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. De uttaler følgende i sitt tilsvarende svar til Skatt sør:⁹¹

Når det gjelder kulturproduksjon og –formidling, slik denne utøves av Kilden er det vår mening at denne ikke kan anses å være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Det foreligger ikke slik faktisk konkurranse, og heller ikke potensielt. Den konkurransen som kan tenkes er av mer teoretisk eller konstruert art, slik det også ble fremhevet av Kristiansand Revisjonsdistrikt IKS i brev til Kilden datert den 29. desember 2014.

Argumentene til Kilden er at det ikke finnes andre aktører som er i stand til å utøve tilsvarende aktivitet. Dette forklares ved at de verken har kompetansen eller ressursene som Kilden har. Kilden hevder også at det ikke er mulig å drive kulturelle aktiviteter i tilsvarende omfang med et stabilt økonomisk overskudd. Det vil altså ikke være noen som har mulighet til å drive slik aktivitet for egen regning og risiko.⁹²

7.5.3.6 Marked – Stavanger konserthus

Kulturhussjef i Sandnes kulturhus sier til Stavanger Aftenblad at de ikke merker noe konkurranse fra Stavanger konserthus. Ved spørsmål om det har vært noen nedgang i billettsalg eller besøk svarer han, «*Overhodet ikke. Hos oss er det fullt*

⁹¹ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvarende svar om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 12.

⁹² *ibid.* s. 12.

trøkk».⁹³ Dette var 14. november 2012, omtrent to måneder etter åpningen i Stavanger, og dette skulle vise seg å være en noe prematur uttalelse fra kulturhussjefen. I årsmeldingen for 2014 ble det nevnt at det ble merket noe konkurranse fra Stavanger konserthus.⁹⁴ Et år senere hadde situasjonen utviklet seg videre og Sandnes kulturhus sin årsmeldingen for 2015 sier følgende:

Konkurransen fra Stavanger konserthus merkes godt i forhold til utleie til regionale og nasjonale kulturaktører. Flere velger (nye) Stavanger konserthus fremfor Sandes kulturhus. Flotte saler og større setekapasitet frister.

Andelen av arrangementer i Sandnes kulturhus med eksternt finansiering er kraftig redusert etter åpningen av Stavanger konserthus. Den har sunket fra 71,5 % i 2011 til 55 % i 2015. Det er hovedsakelig utleiedelen som merker konkurranse fra Stavanger konserthus.⁹⁵

Rogaland teater er en annen aktør man kunne tenke var i konkurranse med Stavanger konserthus. De nevner ikke noe om dette i sin årsmelding for 2014. De trekker heller i motsetning frem at de samarbeider med Stavanger konserthus om oppsettet av et musikkspill.⁹⁶ Stavanger konserthus samarbeider også med Sandnes kulturhus. I Stavanger Aftenblad den 25. januar 2016 kunne vi lese at *«danseprogrammet som tilbys i regionen blir bedre, og visningsstedene unngår dobbeltbooking.»*⁹⁷ De to aktørene har inngått et samarbeid for å koordinere sine program slik at de sammen kan fremme dansen i regionen i stedet for å utkonkurrere hverandre.

Stavanger konserthus er altså i konkurranse med andre aktører, blant annet Sandnes kulturhus, og da særlig innen utleie av lokaler. Det er imidlertid interessant å nevne at i likhet med Kilden så er det også i Stavanger eksempler på

⁹³ Andreassen, «Ingen konkurranse fra Stavanger kulturhus.»

⁹⁴ Sandnes kulturhus, Årsmelding 2014.

⁹⁵ Sandnes kulturhus, Årsmelding 2015.

⁹⁶ Rogaland Teater AS, Årsmelding 2014.

⁹⁷ Næsheim, «Stavanger konserthus og RAS i Sandnes samarbeider om samtidsdans.»

synergieffekter og kulturelt samarbeid. Stavanger konserthus bidrar til å skape positive effekter for kulturlivet i regionen.

7.5.3.7 Substitutter

Substitutter er definert i kapittel 7.5.3.1.

Følgende er lagt frem av Skatt sør i deres vedtak om tilbakeføring av kompensasjon:⁹⁸

Det er også i praksis lagt til grunn et bredt grunnlag når man har definert det aktuelle markedet for det kulturelle produktet, og at man har ansett mange produkter som substituerbare og derfor i konkurranse i det samme markedet.

Skatt sør viser deretter til avgjørelser fra kommisjonen. En av sakene gjelder et fotballmuseum i Dortmund, hvor det ble konkludert med at støtten var lovlig fordi den promoterte kultur samtidig som beløpet i størrelse ikke var i strid med felles interesse. Det interessante er imidlertid hvordan det argumenteres ved avgrensing av markedet:⁹⁹

(21) Exposing objects of cultural value in exchange for entrance fees is in principle an economic activity and hence not exempted from the State aid rules as such. However, in order to be caught by the prohibition of Article 107 (1) TFEU, the use of State resources to support a museum must distort or threaten to distort competition by favouring certain undertakings and it must affect trade between Member States.

(22) In the case at hand, it might be too narrow to assess the distortion of competition, only taking into account competition with other soccer museums. There might be competition with other types of activities (like visiting leisure parks for instance). Furthermore, the number of expected visitors of the museum (250 000 visitors a year) is not negligible.

⁹⁸ Skatteetaten, «Vedtak om tilbakeføring av kompensasjon» 2015. s. 20.

⁹⁹ Kommisjonsavgjørelse N158/2010, Fussballmuseum Dortmund.

Her avgjør kommisjonen at når konkurransesituasjonen til fotballmuseet skal vurderes blir det for snevert å kun se på andre fotball- eller sportsmuseer. Det å besøke fotballmuseet likestilles for eksempel med å dra i en fritidspark. Dette viser at det legges til grunn et vidt marked ved vurdering av konkurransevriddningsprinsippet.

Det refereres også til kommisjonsavgjørelse N 464/2009. Her ble det vurdert at konkurranse eksisterer innenfor samme og på tvers av kunstformer uavhengig av om noen av disse tilbys uten betaling.¹⁰⁰

En annen avgjørelse fra Ungarn, N 293/2008 Hungary Aid for multifunctional community cultural centers, trekkes også frem. Aktiviteter som konferanser, teaterforestillinger, musikkonsserter arrangert av kulturhusene som mottar støtte vurderes her å være i konkurranse med private tilbydere av konferanser, teatre og konsserter. Her trekkes også kino frem som en substituerbar tjeneste.¹⁰¹

Skatt sør hevder at det er konkurranse mellom teater og kino, uten at det er gjort rede for hva som ligger til grunn for påstanden.¹⁰² De hevder altså at teater og kino er substitutter. Kino er imidlertid ikke omfattet av unntaket for merverdiavgift i mval. § 3-7, og dermed vil en privat tilbyder av kino få fradrag for inngående merverdiavgift på sine anskaffelser jf. mval. § 8-1.

Konkurransetilsynet har i vedtak V1999-55 02. september 1999 foretatt en konkret vurdering av det relevante markedet for kinofilm. Det ble i denne sammenheng vurdert hvorvidt tv-filmer regnes for å være et substitutt til kino. Det ble vurdert at tv-filmer ikke er et nært substitutt til kino og dermed vedtatt at kino regnes som et eget produktmarked. Dette er relevant for vurderingen av hva som er substitutter til teater, opera og symfoniorkester. Når to tjenester som er så like som tv-film og kino ikke regnes for å være substitutter vil det være mange

¹⁰⁰ Kommisjonsavgjørelse N 464/2009, Hungary Aid to performing arts organisations.

¹⁰¹ Kommisjonsavgjørelse N 293/2008, Hungary Aid for multifunctional community cultural centers, museums, public libraries.

¹⁰² Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 18.

tjenester som ikke kan regnes for å være substitutter til driften i Kilden og Stavanger konserthus. Det vil for eksempel være vanskelig å argumentere for at kino er et substitutt til teater, opera og symfoniorkester, all den tid tv-film ikke er et substitutt til kino.

Disse eksemplene kan gi et inntrykk av at norsk praksis er mindre streng når det gjelder å definere tjenester som substitutter. Som diskutert i kapittel 7.4, skal begrepet «økonomisk aktivitet» vurderes med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat, og substitutter inngår i vurderingen av økonomisk aktivitet. Dermed er det naturlig å se til rettspraksis fra EU og EØS og hvordan substitutter her er behandlet. Dette medfører at den noe mindre strenge norske praksisen ikke kan legges til grunn. Det konkluderes derfor med at det eksistere flere substitutter i markedet til både Kilden og Stavanger konserthus. I Kristiansand vil konsertlokaler og teatre som Kristiansand teater, Kristiansand Kongressenter, Kick nattklubb og Østria være aktuelle substitutter for Kilden. I Stavanger vil Sandnes kulturhus, Stavanger Forum, Sola konserthus og Folken være eksempler på substitutter til Stavanger kulturhus.

7.6 Økonomisk aktivitet – forarbeid og rettspraksis

Forarbeidene til kompensasjonsloven definerer begrepet «økonomisk aktivitet», se kapittel 7.4. Deretter presenteres momenter som er avgjørende for hvilke aktiviteter som passer inn i begrepet.¹⁰³

Gjennom EF-domstolens praksis kan det imidlertid oppsummeres enkelte momenter som anses relevante ved bedømmelsen av om en tjeneste innebærer økonomisk aktivitet eller ikke.

Forarbeidene utdyper altså hvilke momenter som kan anses relevante ved vurderingen av hva som regnes for å utgjøre økonomisk aktivitet. Dette er momentene som trekkes frem:¹⁰⁴

¹⁰³ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008 s.200.

¹⁰⁴ *ibid.* s. 200.

... om enheten/institusjonen er et offentlig organ med offentlig myndighet.
... Dersom formålet er sosialt, kulturelt eller utdanningsmessig vil det tale mot at det dreier seg om økonomisk aktivitet. Hvordan tjenesten finansieres er også av betydning. Dersom brukeren kun betaler en begrenset del av kostandene relatert til tjenesten, vil dette bidra til å understreke karakteren av ikke-økonomisk aktivitet.

I de neste kapitlene vil disse momentene for økonomisk aktivitet vurderes hver for seg opp mot den aktuelle problemstillingen.

7.6.1 Økonomisk aktivitet – Offentlig myndighet

Et vilkår for å avgjøre om en aktivitet er økonomisk aktivitet er om enheten er et offentlig organ med offentlig myndighet. Dette fremkommer av forarbeidene, se sitat som er gjengitt i forrige kapittel. Kilden og Stavanger konserthus eies¹⁰⁵ begge av kommuner og fylkeskommuner og er i den forstand et offentlig organ.

Offentlig myndighet er en myndighet som et organ er tildelt ved lov, organet har da en rett til å bestemme over andre. En slik rett har naturligvis ikke kulturhus og det er dermed klart at de ikke utfører noen offentlig myndighet. Dette momentet er dermed ikke egnet for å hevde at aktiviteten ikke er «økonomisk aktivitet».

7.6.2 Økonomisk aktivitet – Sosialt, kulturelt eller utdanningsmessig formål

Kilden og Stavanger konserthus har som kulturhus implisitt et kulturelt formål. Et eksempel som understreker dette er følgende sitat fra Kildens selskapsavtale, gjengitt av Kildens advokat:¹⁰⁶

I følge selskapsavtalen § 3 er selskapets formål å realisere, drive og videreutvikle kilden som: «[...] en fullverdig institusjon for teater-, opera-, musikk- og kulturhusvirksomhet ...»

¹⁰⁵ Se kapittel 6.1.1 og 6.2.1

¹⁰⁶ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 4.

Det at driften av Kilden og Stavanger konserthus har et kulturelt formål er et argument som ifølge nevnte sitat fra forarbeidene kan tyde på at driften er av ikke-økonomisk karakter.

7.6.3 Økonomisk aktivitet – Finansiering

Kilden og Stavanger konserthus er finansiert med betydelige statlige og kommunale midler.¹⁰⁷ Som nevnt er dette ifølge forarbeidene til kompensasjonsloven et argument for at aktiviteten kan regnes som ikke-økonomisk aktivitet.

Argumentet om at brukerne kun betaler en begrenset del av kostnadene er fremhevet av Kilden. De hevder på side syv i klage på vedtak om tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon datert 1. desember 2015 følgende:¹⁰⁸

Det er et gjennomgående trekk ved kulturinstitusjoner som driver med tilsvarende aktivitet som kilden at det er umulig å få kulturinstitusjonene til å dekke egne kostnader uten offentlig støtte. Egeninntekt i form av billettinntekter dekker ikke kostnaden og det er etter det Kilden kjenner til ingen som tilbyr tilsvarende repertoar for egen regning og risiko uten offentlige tilskudd.

Dette er argumenter for at Kildens aktivitet regnes for å være ikke-økonomisk. Se kapittel 6.1.3 for oversikt over inntektene til Kilden, som bekrefter at 80% av inntektene er overføringer, refusjon eller kompensasjon.

I brev fra Skattedirektoratet til Stavanger konserthus datert 7. juni 2013 er tilsvarende argument kommentert av Finansdepartementet knyttet til situasjonen for Stavanger konserthus:¹⁰⁹

Finansdepartementet finner det ikke tvilsomt at Stavanger konserthus IKS ved å tilby overnevnte tjenester driver økonomisk aktivitet. Om selskapet

¹⁰⁷ Se mer om finansiering i kapittel 6.1.3 og 6.2.3

¹⁰⁸ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 7

¹⁰⁹ Skattedirektoratet, «Stavanger konserthus - kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4» 2013. s.1

ikke har profitt som formål, vil dette vanskelig kunne medføre et annet resultat. At tjenestene tilbys av et interkommunalt selskap kan heller ikke endre på dette resultatet.

Sitatet over viser at Finansdepartementet hevder at det er liten tvil i at aktiviteten til Stavanger konserthus må regnes for å være økonomisk aktivitet.

Finansdepartementet sier at vilkåret «profitt som formål» ikke alene ville ført til en annen avgjørelse. Det er altså et moment i en samlet vurdering men ikke alltid et avgjørende argument. Det sier også forarbeidene hvor ordlyden sier «*bidra til å understreke karakteren av ikke-økonomisk aktivitet*». ¹¹⁰

Kommisjonen for kulturinstitusjoner har presisert følgende:¹¹¹

One of the main criteria for deciding whether a given activity is economic in nature, should be whether such activity may be carried out at last in principle by a private enterprise for profit.

Her ser vi at kommisjonen for kulturinstitusjoner sitt syn på vilkåret «profitt som formål» er forenelig med forarbeidene og argumentasjonen til Kilden. Her har altså Finansdepartementet og kommisjonen for kulturinstitusjoner ulikt syn på hva som vurderes for å være økonomisk aktivitet. De vektlegger ulikt hvordan foretaket er finansiert og om det er egnet til å gå med overskudd.

Det finnes eksempler fra EU-retten hvor det er konkludert med at aktivitet er økonomisk aktivitet selv om deler av aktiviteten ikke har overskudd som formål. Som eksempel kan sak N 293/2008 Hungary Aid nevnes. I denne saken ble det vurdert at ulike kultursentre, også de som ikke tok inngangspenger og hvor økonomisk overskudd ikke var et formål, likevel ble regnet for å være et foretak og da altså drive økonomisk aktivitet.¹¹²

¹¹⁰ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008

¹¹¹ Kommisjonsavgjørelse SA.35529 (2012/N), Czech Republic Digitization of books in libraries. premiss 24.

¹¹² Kommisjonsavgjørelse N 293/2008, Hungary Aid for multifunctional community cultural centers, museums, public libraries.

Skatt sør har i sitt vedtak om tilbakebetaling henvist til flere eksempler fra rettspraksis hvor ulike aktiviteter er regnet for å utgjøre økonomisk aktivitet. Det vises for eksempel til en uttalelse fra Skattedirektoratet fra 20. februar 2008 hvor driften av en kommunal småbåthavn ble vurdert for å utgjøre økonomisk aktivitet i konkurranse med private aktører. Kommunen fikk dermed ikke kompensasjon for merverdiavgift. Et annet eksempel er en kommune som arrangerte konserter. Kommunen hadde selv all risiko og hadde overskudd som formål. Skattekontoret vurderte at det ikke forelå grunnlag for kompensasjon jf. kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Kommunen ble varslet i brev av 18. desember 2008. Det vises også til at aktiviteter som vederlagsfri persontransport med ferje, reisevaksinasjon, kommunale asylmottak, badeanlegg og studentkantiner faller inn under betegnelsen økonomisk aktivitet og dermed ikke gir grunnlag for kompensasjon av merverdiavgift.¹¹³ Disse eksemplene viser at Skattedirektoratet har en praksis for at et bredt spekter av aktiviteter regnes for å utgjøre økonomisk aktivitet.

7.6.4 Økonomisk aktivitet – Finansiering – Skattedirektoratets vedtak

Vilkåret «hvordan tjenesten finansieres» ble i løpet av sommeren 2016 svært sentralt. Det gikk fra å være et argument som kunne være av betydning til å være et avgjørende argument som skal legges stor vekt. Denne endringen i rettsbildet er en konsekvens av Skattedirektoratets vedtak av 5. juli 2016, hvor det ble vedtatt at kravene om tilbakebetaling mot Kilden og Stavanger konserthus i all hovedsak skulle falle bort. Årsaken til at Skattedirektoratet kom til denne konklusjonen har utgangspunkt i Finansdepartementets fortolkningsuttalelse av 27. juni 2016 som videre bygger på Europakommisjonens veileder om statsstøtte av 19. mai 2016.

I sitt vedtak viser Skattedirektoratet til Finansdepartementets uttalelse og sier følgende:¹¹⁴

Slik vi leser uttalelsen, kan den vanskelig forstås annerledes enn at kulturarrangementer må vurderes konkret i forhold til spørsmålet om aktiviteten kan anses å være ikke-økonomisk i sin natur eller om det også

¹¹³ Skatteetaten, «Vedtak om tilbakeføring av kompensasjon» 2015. s. 11 og 12

¹¹⁴ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016 s.5

foreligger kommersielle formål som gjør at aktiviteten må betraktes som økonomisk.

Angående brukerbetaling sier Skattedirektoratet følgende:¹¹⁵

F.eks. vil en mindre brukerbetaling ikke medføre at et utpreget lokalt arrangement likevel blir å anse som kommersielt/økonomisk aktivitet. Videre at i tvilstilfeller ved vurderingen av virksomhetens art, vil størrelsen på brukerbetalingen være desto viktigere kriterium.

Skattedirektoratets vedtak bygger som nevnt på fortolkningsuttalelse fra Finansdepartementet, se påfølgende kapittel hvor uttalelsen er omtalt.

7.6.4.1 Økonomisk aktivitet – Finansiering – Finansdepartementets fortolkningsuttalelse

Den 27. juli kom Finansdepartementet med en ny fortolkningsuttalelse med følgende tittel: Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket.¹¹⁶ Uttalelsen kom som en følge av Europakommisjonens veileder om statsstøtte av 19. mai 2016.¹¹⁷

Denne veilederen endret etter Finansdepartementets oppfatning hva som inngikk som økonomisk aktivitet på kulturområdet. Dermed ble det for Finansdepartementet nødvendig å komme med en uttalelse som oppdaterte rettsbildet for vurderingen av hva som inngår i begrepet økonomisk aktivitet. Nærmere bestemt inneholdt Finansdepartementets fortolkningsuttalelse fra 27. juli endringer i kriteriene for vurderingen av hvilke aktiviteter som regnes for å være økonomisk aktivitet.¹¹⁸ Kriteriet om hvordan virksomheten er finansiert og graden av brukerbetaling fikk etter dette mye større vekt. Ordlyden i premiss 34 og 35 lyder:¹¹⁹

¹¹⁵ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016 s.6

¹¹⁶ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

¹¹⁷ Kommisjonsveileder, C/2016/2946, Commission Notice in the notion of State aid as referred to in Article 107(1) of the Treaty on the functioning of the European Union.

¹¹⁸ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

¹¹⁹ Kommisjonsveileder, C/2016/2946, Commission Notice in the notion of State aid as referred to in Article 107(1) of the Treaty on the functioning of the European Union. Premiss 34 og 35.

Taking into account their particular nature, certain activities related to culture, heritage and nature conservation may be organised in a non-commercial way and thus be non-economic in nature. Public funding thereof may therefore not constitute State aid. The Commission considers that public funding of a cultural or heritage conservation activity accessible to the general public free of charge fulfils a purely social and cultural purpose which is non-economic in nature. In the same vein, the fact that visitors of a cultural institution or participants in a cultural or heritage conservation activity, including nature conservation, open to the general public are required to pay a monetary contribution that only covers a fraction of the true costs does not alter the non-economic nature of that activity, as it cannot be considered genuine remuneration for the service provided.

In contrast, cultural or heritage conservation activities (including nature conservation) predominantly financed by visitor or user fees or by other commercial means (for example, commercial exhibitions, cinemas, commercial music performances and festivals and arts schools predominantly financed from tuition fees) should be qualified as economic in nature. Similarly, heritage conservation or cultural activities benefitting exclusively certain undertakings rather than the general public (for example, the restoration of a historical building used by a private company) should normally be qualified as economic in nature.

Det er tydelig at kommisjonen har besluttet at hvordan virksomheten er finansiert skal ha større betydning i vurderingen av om aktiviteten anses for å være økonomisk aktivitet. At publikum er betalende er ikke til hinder for at aktiviteten er «ikke-økonomisk» så lenge de kun betaler «*a fraction of the true cost.*»¹²⁰ Dette er tilfellet for største deler av driften både hos Kilden og Stavanger konserthus.¹²¹

¹²⁰ Kommisjonsveileder, C/2016/2946, Commission Notice in the notion of State aid as referred to in Article 107(1) of the Treaty on the functioning of the European Union. Premiss 34.

¹²¹ Se kapittel 6.1.3 og 6.2.3 for oversikt over finansiering.

Finansdepartementet uttaler følgende i sin uttalelse:¹²²

Departementet anser at veilederen i praksis vil være retningsgivende ved fortolkningen av «økonomisk aktivitet» i kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4 på kulturområdet.

Finansdepartementet anser at veilederen ved dette utvider forståelsen av hva som skal anses som ikke-økonomisk aktivitet på kulturområdet. (...)

Veilederen legger til grunn at en aktivitet kan være ikke-økonomisk selv om publikum betaler for tjenesten.

Arrangementene i Kilden og Stavanger kulturhus må dermed etter de nye fortolkningsuttalelsene fra Finansdepartementet og veileder fra Europakommisjonen vurderes på nytt. I den nye vurderingen må finansieringen av kulturhusene gis mye større vekt ved avgjørelsen av om aktiviteten skal regnes for å utgjøre økonomisk aktivitet.

7.6.4.2 Beregning av kompensasjonsberettiget beløp

Skattedirektoratets vedtak fastsetter også hvordan beregningen av hvilke kostander som gir og ikke gir grunnlag for kompensasjon skal foretas.

Skattekontoret har bedt kulturhusene om å utarbeide en oversikt over medgåtte kostander per time (oppføringskostnader på bygget/årlige avskrivninger, finanskostnader og driftskostnader) og sammen med opplysninger om billettinntekter lage en teoretisk lønnsomhetskalkyle per arrangementstime.

Skattedirektoratet har fra Stavanger konserthus fått oversendt en oversikt over arrangementer i 2013 fordelt på følgende grupper: egenarrangementer (type er spesifisert), utleie som er omfattet av frivillig registrering og utleie som ikke er kompensasjonsberettiget. Kilden har sendt inn tilsvarende oversikt for driftsår 2012, men i Kristiansand har det ikke vært noe utleie som er omfattet av frivillig registrering. For Kilden skilles det derfor kun mellom typer egenarrangementer og utleie. Det at ingen del av utleien er frivilligregistrert åpner for en vesentlighetsbetraktning, kun dersom ikke-kompensasjonsberettiget bruk

¹²² Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

overstiger fem prosent av total bruk vil den begrense retten til kompensasjon. Dette følger av kompensasjonsforskriften § 9.^{123 124}

Det er sentralt at kulturhusene spesifiserer typen av egenarrangementer for at det skal kunne gjøres en vurdering av hvorvidt disse anses for å være økonomisk aktivitet eller ikke, nettopp fordi dette avgjør om arrangementer kvalifiserer for kompensasjon. Ved spesifisering av type arrangement må forhold som, artisten/arrangementets geografiske nedslagsfelt og grad av brukerfinansiering, det vil si billettpris sammenstilt med kostander for oppsetningen, spesifiseres.

I Stavanger var totalt tilbakeført beløp 257 millioner kroner, det er allerede innrømmet fradrag for 42 millioner kroner. Det gjenstår da et beløp på omtrent 215 millioner kroner som må vurderes opp mot vilkårene for kompensasjon. Kilden fikk tilbakebetalt et beløp på 294 millioner kroner, og ingen deler av dette ga grunnlag for fradrag. Dermed må hele dette beløpet vurderes opp mot kriteriene for kompensasjon. Disse beløpene er fordelt forholdsmessig på de ulike lokalene i kulturhusene basert på antall kvadratmeter i lokalene. Deretter er det for de ulike lokalene beregnet en andel av timer som medgår til ikke registrert utleie og en andel (i timer) av egenproduksjoner som vurderes som økonomisk aktivitet. Disse andelene trekkes ut fra det totale beløpet som er fordelt til dette lokalet. Ved hjelp av denne metoden har Skattedirektoratet kommet frem til at Stavanger konserthus har rett til kompensasjon for 175 millioner kroner, tilsvarende beløp hos Kilden er 273 millioner.^{125 126}

Stavanger kulturhus ender opp med å tilbakebetale 38,8 millioner kroner, hvorav 8,9 millioner utgjør ikke-registrert utleie. Merverdiavgiftskostander tilknyttet

¹²³ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016

¹²⁴ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016

¹²⁵ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016

¹²⁶ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016

økonomisk aktivitet og som dermed ikke kvalifiserer til kompensasjon utgjør altså omtrent 30 millioner kroner.¹²⁷ Kilden måtte tilbakebetale 21 millioner kroner og av dette utgjorde 9 millioner kroner utleie og dermed var kostnader tilknyttet økonomisk aktivitet 12 millioner kroner. Disse gir ikke grunnlag for kompensasjon.¹²⁸

7.6.4.3 Skattedirektoratets vedtak – Nye utfordringer

Metoden for å beregne kompensasjonsberettiget beløp medfører nye utfordringer, blant annet at det totale beløpet fordeles på de ulike lokalene basert på antall kvadratmeter. Det er ikke gitt at det er en sammenheng mellom størrelsen på en sal og kostandene som medfølger for å sette opp en forestilling i den. Denne metoden er trolig valgt fordi den både er enkel å gjennomføre og etterprøvable. Metoden finner vi også igjen ved beregning av forholdsmessig fradrag av merverdiavgift. jf. merverdiavgiftsforskriften § 8-2-1 (1). Den største utfordringen med beregningen blir fortsatt avgrensningen av hvilke arrangementer som skal regnes for å utgjøre økonomisk aktivitet. Skattedirektoratet uttaler blant annet følgende når det gjelder denne avgrensningen:¹²⁹

Skattedirektoratet legger til grunn at arrangementene 8. februar ... utgjør økonomisk aktivitet. Dette er arrangementer med artister av nasjonal eller internasjonalt format, noe som også gjennomgående gjenspeiles i størrelsen på omsetningen man har ved disse arrangementene, og de må anses tilbudt i et marked.

Videre kommer Skattedirektoratet med argumenter fra at øvrige arrangementer er å regne som ikke-økonomiske:¹³⁰

De øvrige aktiviteter aner direktoratet som ikke-økonomisk aktivitet etter sin natur, og for nesten alle disse arrangementene dekker inntektene bare

¹²⁷ *ibid.* s. 7.

¹²⁸ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet led nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016

¹²⁹ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016 s. 8.

¹³⁰ *ibid.* s. 8.

en mindre del av de teoretiske timekostnadene slik de er beskrevet ovenfor.

Finansdepartementets fortolkningsuttalelse sier at følgende forhold skal vurderes:¹³¹

Departementet antar likevel at kulturhus fortsatt vil kunne ha aktiviteter som må anses økonomiske, eksempelvis større populærkonserter som tilbys i et marked.

Motsatt antar Finansdepartementet at for eksempel kommersielle konserter vil utgjøre økonomisk aktivitet. Det samme vil gjelde hvor et kulturhus blir benyttet i sammenheng med festivaler som tilbys i et marked. I disse tilfellene vil ikke formålet kun være kulturelt, men også kommersielt. I veilederen er det i avsnitt 35 nevnt flere eksempler på slike økonomiske aktiviteter. På denne bakgrunn antar departementet at kulturhusene fortsatt vil kunne ha aktiviteter som må anses som økonomiske.

Sitatene ovenfor understreker at finansieringen av arrangementene er sentralt ved vurderingen av om disse skal regnes om økonomisk aktivitet eller ikke. Men også mindre kvantifiserbare kriterier som «nasjonalt eller internasjonalt format» og «populærkonserter» må vurderes. Vurderingen av slike kriterier vil ofte være svært subjektiv, særlig siden dette handler om kulturelle arrangementer.

En annen utfordring er at det er konserthusene selv som sender inn oversikten over typer arrangementer som danner grunnlaget for vurderingen av kompensasjon. Konserthusene har selv mest informasjon om arrangementene og åpenlyse insentiver for at arrangementer vurderes som ikke-økonomiske. Vedtaket gir ingen føringer for hvilke kriterier som skal vurderes når det skal avgjøres om en artist er av «nasjonalt eller internasjonalt format» eller «populærkonserter». Det å måle ansehet i denne bransjen er ikke enkelt, enkelte artister vil for eksempel ha

¹³¹ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

mange avspillinger på strømmetjenester (dagens «VG-liste») men mange av disse artistene må kunne ses på som «døgnfluer» eller «one hit wonders» og kanskje ikke artister av nasjonalt format. Som tidligere nevnt vil en slik vurdering være meget subjektiv.

Se følgende sitat fra artikkel fra NRK som bekrefter utfordringene knyttet til vurderingen av disse kriteriene:¹³²

En artist det er stor usikkerhet rundt er Jonas Alaska. Da han spilte alene i Kilden sa skattemyndighetene at konserten var momspliktig. Men da Jonas Alaska sto på samme scene, men sammen med artister som Thom Hell, var konserten ikke momspliktig.

Vi savner objektive kriterier. Vi kan ikke sitte og bruke VG-lista som utgangspunkt for hvordan ting skal beskattes, sier Per-Harald Nilsson, direktør for Stavanger Konserthus.

Grensen mellom kunstnerisk og kommersiell virksomhet kommer til å by på utfordringer fremover, sier Rolf Cato Raade, direktør for Stormen konserthus i Bodø, og styreleder i Norsk Kulturhusnettverk.

Det er altså tydelig at selv om Skattedirektoratet har kommet med vedtak i sakene mot kulturhusene er det fortsatt avgiftsrettslige utfordringer i kulturbransjen.

Det må som nevnt gjøres en konkret vurdering av hver enkelt konsert/arrangement om hvorvidt dette er populærmusikk eller kulturinnslag av smalere/lokal interesse og i hvor stor grad arrangementet finansieres av publikum gjennom billettsalg. For å illustrere gangen i en slik vurdering kan det norske bandet «Highsakite» benyttes som eksempel. De har nettopp sluppet sitt turneprogram for høsten, hvor de spiller i USA, Europa, Australia og Norge. De har konserter både i Kristiansand og Stavanger. De har valgt å spille i Stavanger konserthus mens i

¹³² Espeland og Revheim, «Jonas Alaska alene: momspliktig. Jonas Alaska med andre: ikke momspliktig»

Kristiansand er konserten lagt til Kick. For konserten som arrangeres i Stavanger konserthus må det foretas en vurdering av om denne skal kvalifisere til kompensasjon. Dette er utleie og ikke et egenarrangement, men metoden for vurdering om aktiviteten er kompensasjonsberettiget er overførbar. Det må da vurderes om dette er en konsert som ikke er å regne som økonomisk aktivitet eller om dette er et arrangement med bredt nasjonalt eller internasjonalt format. Her kan argumenter som at de spiller konserter mange steder i utlandet, billettpriser (varierer fra 320-420 kroner) og popularitet/anerkjennelse være aktuelle. De turnerer som nevnt i flere ulike land noe som vil trekke i retningen av økonomisk aktivitet. Det er ingen vesentlig forskjell i billettprisene på konserten i Stavanger konserthus og Kick. Dermed må det legges til grunn at dette er en pris som dekker alle utgifter og gir et overskudd, dette fordi Kick er en kommersiell aktør med profitt som formål. Begge konsertene ble utsolgt innen et døgn etter at de ble lagt ut for salg, noe som kan brukes som et mål på popularitet. Dette er altså argumenter som heller i retningen av at dette er økonomisk aktivitet. I dette tilfellet burde det faktum at en privat kommersiell aktør Kick arrangerer en identisk konsert (med lik pris) som Stavanger konserthus være tilstrekkelig til å si at dette arrangementet burde vurderes for å være økonomisk aktivitet og dermed ikke kvalifisere til kompensasjon av merverdiavgift for Stavanger konserthus.

Et annet eksempel er juleforestillingen Putti Plutti Pott, dette er en forestilling som settes opp i samarbeid mellom profesjonelle artister og lokale barn og ungdom. Dette må se på som et egenarrangement. Forestillingen har åtte forestillinger i Stavanger konserthus og billettene koster fra 255 til 325 kroner. Tilsvarende kriterier må her vurderes. Arrangementet har ikke internasjonalt nedslagsfelt, om det er av nasjonal interesse er kan også diskuteres, særlig på grunn av at det er lokale barn og ungdom som opptrer. Ved å se på billettprisene, antall forestillingen og plasser i salen har denne forestillingen potensiale til å generere salgsinntekter på oppunder 3 millioner kroner.¹³³ Det er ikke usannsynlig at kostnader knyttet til leie av sal, øvingslokale, lønninger og øvrige driftskostnader for en slik forestilling vil kunne utgjøre en så stor andel av

¹³³ 8 forestillinger * 1200 plasser * 290 snittpris = 2 784 000

billettinntektene at dette ikke vil gå med betydelig overskudd. Det er altså grunn til å anta at dette kan være et type arrangement som kvalifiserer til kompensasjon av merverdiavgift.¹³⁴

7.7 Delkonklusjon – 1. vilkår

Kort oppsummert har jeg nå vurdert hvorvidt aktiviteten som Kilden og Stavanger konserthus utfører anses å være økonomisk aktivitet. For å avgjøre dette er begrepet «økonomisk aktivitet» definert, videre er «foretaksbegrepet» vurdert, begrepet «marked» er definert og de aktuelle markedene er avgrenset. Deretter er Skattedirektoratets vedtak av 5. juli 2016, Finansdepartementets høringsutkast av 27. juni 2016 og Europakommisjonens veileder om statsstøtte av 19. mai 2016 omtalt og det er vurdert hvilken effekt disse har på rettsbildet for den aktuelle problemstillingen.

Det konkluderes med at driften til Kilden og Stavanger konserthus (i all hovedsak) anses for å være ikke-økonomisk aktivitet. Begrunnelsen for dette er den nye tolkningen av begrepet «økonomisk aktivitet» som følger av Finansdepartementets høringsutkast av 27. juni 2016.

7.8 Nærmere om vilkår 2 – Konkurransen

Det andre vilkåret i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. er «*kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget*». Når de gjelder begrepet «konkurranse» vil argumentasjonen i 7.5.1 og påfølgende kapitler være gjeldende. Ordlyden «... virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget» gjør at det er nødvendig å se på vilkår og virkeområdet for kompensasjon for å avgjøre hvem som ikke er kompensasjonsberettiget. Disse forholdene er vurdert i kapittel 7.1 og 7.2.

¹³⁴ Disse eksemplene er nevnt for å vise argumentene som må vurderes og graden av subjektivitet og usikkerhet i vurderingen av disse. De er på ingen måte ment som noen fasit på hvordan kriteriene skal vurderes eller hva som skal kvalifisere til kompensasjon.

7.8.1 Kan være i konkurranse

Ordlyden i den aktuelle paragrafen er «*kan*» dermed er det tilstrekkelig at det foreligger potensiell konkurranse. Dette bekreftes i forarbeidene. Her forklares det at ordet «*kan*» er tatt med fordi det ikke er et krav at det faktisk foreligger konkurranse.¹³⁵ Dette har sammenheng med følgende ordlyd i EØS-avtalen artikkel 61.1, «... *eller truer med å vri konkurransen*», hvor ordet «*truer*» viser til at det ikke er nødvendig at det kan påvises at konkurransen faktisk er påvirket.

Skatt sør viser til flere EU dommer og ESA vedtak som bekrefter at det er tilstrekkelig at det er potensiell konkurranse. Et lån til et fransk bryggeri ble vurdert som ulovlig statsstøtte, selv om bryggeriet ikke eksporterte varer. Det ble vurdert at støtten påvirket eventuelle andre medlemsland sine bryggerier i å eksportere varer inn til Frankrike.¹³⁶

Et annet eksempel er statsstøtte til et treningssenter i Mosjøen.¹³⁷ I denne saken ble statsstøtte vurdert av ESA å være i strid med EØS-avtalen. Det ble vurdert at støtten påvirket konkurransen ved at det ble vanskeligere for andre treningssentre å etablere seg i det samme området. Dette er et godt eksempel på at det ikke er nødvendig å vise til faktisk påvirkning men en potensiell påvirkning av konkurransen.

Videre viser Skatt sør til en dom fra EU-domstolen.¹³⁸ Her ble det stadfestet at det ikke er noen nedre grense for i hvor stor grad av påvirkning på konkurransen statsstøtte må ha for at den er ulovlig. Det er altså nok at den potensielt kan påvirke samhandelen.

¹³⁵ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008

¹³⁶ Sak 102/87, *Frankrike mot kommisjonen*.

¹³⁷ ESAs vedtak, 90/13/COL

¹³⁸ Sak C-280/00, *Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg*. I - 7837

7.8.1.1 Potensiell konkurranse – Hindrer etablering

Saken om treningssenteret på Kippermoen som nevnt i kapitlet over er et eksempel på at ordlyden «kan» i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. tolkes vidt. Det ble i denne saken vurdert at kompensasjonen var i strid med EØS-avtalen fordi den kunne være med på å hindre andre aktører i å etablere seg. Det er altså ikke nødvendig at aktørene som potensielt blir berørt allerede er etablert. Det regnes som påvirkning på konkurransen dersom kompensasjonen bidrar til å hindre aktører i å starte virksomhet.

7.8.1.2 Finansiert av støtte

I kapittel 6.1.3 og 6.2.3 er finansieringsstrukturen til Kilden og Stavanger konserthus beskrevet. For Kilden sin del er det meget urealistisk at en tilsvarende aktør vil klare seg som 100 % egenfinansiert. Dette fordi inntektene i all hovedsak (80 %) består av ulike former for støtte. Situasjonen er noe annerledes for Stavanger konserthus, som driver mer med utleie av lokaler. Her utgjør støtte omtrent halvparten av inntektene. De store andelene av støtte gjør at det regnes som lite sannsynlig at aktører som er selvfinansiert vil etablere seg med tilsvarende forretningsmodell. Et selskap som er privat finansiert vil ikke inngå i virkeområdet til kompensasjonsloven jf. kompensasjonsloven § 2. Det er et unntak i kompensasjonsloven § 2 (1) c) for «*helse og omsorgstjenester og tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov*». Dette unntaket er ikke relevant for problemstillingen i denne oppgaven. Med andre ord vil en bedrift med helt tilsvarende forretningsmodell som Kilden og Stavanger konserthus, som ikke er kompensasjonsberettiget, med liten sannsynlighet kunne drive med økonomisk overskudd. Foretaket vil dermed ikke overleve over tid.

Men det vil kunne finnes selskap med ikke helt lik forretningsmodell¹³⁹ som Kilden eller Stavanger konserthus og som ikke er kompensasjonsberettiget, men som er i konkurranse med disse foretakene. Se kapittel 7.5.3.7 hvor substitutter er omtalt.

¹³⁹ Se kapittel 6. for beskrivelse av forretningsmodell

7.9 Vilkår 2 – Skattedirektoratets vedtak

I Skattedirektoratet sine vedtak er som tidligere nevnt hovedfokuset på vilkåret «økonomisk aktivitet» og hvordan vurderingen av dette vilkåret ble endret av Finansdepartementets fortolkningsuttalelse og Europakommisjonens veileder. Det er likevel nødvendig for Skattedirektoratet at vilkåret «kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget» vurderes. Dette fordi begge vilkårene må være oppfylt for at det ikke skal ytes kompensasjon. I vedtakene uttaler Skattedirektoratet følgende:¹⁴⁰

Vi kan således heller ikke på generelt grunnlag slutte oss til anførslene i klagen om at det ikke finnes alternative tilbydere på det relevante markedet som kan være i konkurranse med Stavanger konserthus IKS. Vi mener derfor at det må foretas en fordeling med forholdsmessig rett til kompensasjon når det gjelder egenarrangementer, hvor enkelte av disse trekkes ut som ikke-kompensasjonsberettiget fordi de utgjør en økonomisk aktivitet som kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget, jf. § 4 annet ledd nr. 4.

Skattedirektoratet konkluderer altså med at dette vilkåret regnes for å være oppfylt. Det drives altså i konkurranse eller potensiell konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Dermed er det enkelte aktiviteter hos Stavanger konserthus som regnes som økonomisk aktivitet og er i konkurranse med andre virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Disse aktivitetene vil de ikke motta kompensasjon for. Det samme er tilfellet for Kilden, se tilnærmet likt sitat fra Skattedirektoratets vedtak i den saken:¹⁴¹

Vi kan således heller ikke på generelt grunnlag slutte oss til anførsler i klagen om at det ikke eksisterer et marked for noe av aktiviteten i Kilden ut fra et synspunkt om at konkurransen med andre virksomheter bare er av mer teoretisk eller konstruert art. Vi mener derfor at det må foretas en

¹⁴⁰ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016 s. 6.

¹⁴¹ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016 s. 5.

fordeling med forholdsmessig rett til kompensasjon når det gjelder egenarrangementer, hvor enkelte av disse trekkes ut som ikke-kompensasjonsberettiget fordi de utgjør en økonomisk aktivitet som kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget, jf. § 4 annet ledd nr. 4.

7.10 Delkonklusjon – 2. vilkår

I lys av det som er lagt frem i kapittel 7.5.1 og videre vil det være vanskelig å argumentere for at Kilden og Stavanger konserthus ikke på noe område driver i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Vilkår nummer to i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. må altså sies å være oppfylt. Dette er mye på grunn av at det er tilstrekkelig å påvise en potensiell konkurranse. Det kan som vi ser av argumentasjonen ovenfor ikke utelukkes at en slik potensiell konkurranse foreligger. Her vil også argumentasjonen fra det første vilkåret være gjeldene. Definisjonen av økonomisk aktivitet «*som å tilby varer og tjenester i et marked*»¹⁴² og diskusjonen angående markedet for de aktuelle foretakene er med på å forklare at de er i en konkurransesituasjon. At ingen av disse konkurrentene eller potensielle konkurrentene ikke er kompensasjonsberettiget er høyst usannsynlig.

Kilden og Stavanger konserthus driver aktivitet som kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.

7.11 Er kompensasjonsloven strengere enn EØS-avtalen?

I dette kapitlet vurderes det om kompensasjonsloven er strengere enn EØS-avtalen. Lovgivers intensjon vurderes opp mot lovens ordlyd.

Dette spørsmålets relevans bekreftes i følgende sitat fra Kildens advokat:¹⁴³

¹⁴² Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008

¹⁴³ Espen I. Bakken og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 2015. s. 7.

Spørsmålet om begrensningen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. er strengere enn EØS artikkel 61 (1), må bero på en vurdering av om formålet med begrensningen fra lovgivers side var å oppfylle EØS-rettslige forpliktelser i tråd med ESAs vedtak, eller om lovgiver har gitt særlig uttrykk for at begrensningen skal ha en videre rekkevidde som går utover de EØS-rettslige forpliktelsene.

Spørsmålet er relevant fordi det har betydning for om samhandelskriteriet er gjeldende. Det vil si om støtten har påvirkning på konkurransen mellom medlemsstatene. I sakene om Kilden og Stavanger konserthus er det sannsynlig at nettopp samhandelskriteriet kan ha betydning for utfallet.

Samhandelskriteriet fremkommer i EØS-avtalen artikkel 61.1¹⁴⁴ men ikke i ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4.¹⁴⁵ Det er altså relevant å undersøke om kompensasjonsloven er strengere enn EØS-avtalen for å avgjøre om samhandelskriteriet er relevant i den aktuelle problemstillingen.

Finansminister Siv Jensen uttaler til NRK at, «*det er EØS-rettslige utfordringer med å endre reglene*».¹⁴⁶ Det motsatte sies av konkurransedirektør i ESA, Per Andreas Bjørgan, som sier at «*det ikke finnes noe rettsgrunnlag i EØS-retten for at kommuner skal betale merverdiavgift ved bygging av kulturhus*».¹⁴⁷ Dette bekreftes også av Arbeiderpartiets Rigmor Aaserud som sier at «*det er en viktig avklaring at dette er innenfor nasjonalt regelverk. Da er det også lettere å finne løsninger*».¹⁴⁸ Disse sitatene er med på å understreke kompleksiteten i saken, samtidig som de bygger opp under antagelsen om at de norske regelverket er strengere enn EØS-avtalen.

7.11.1 Lovgivers intensjon

Det må gjøres en vurdering av ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. og lovgivers intensjon for å avgjøre om det er samsvar eller konflikt mellom disse.

¹⁴⁴ Se kapittel 7.3.2.6

¹⁴⁵ Se kapittel 7.3.2

¹⁴⁶ Eide og Myhre, «Rydd opp i skattesandalen mot kulturhusene!»

¹⁴⁷ *ibid.*

¹⁴⁸ *ibid.*

«Skatt Vest har kommet til en konklusjon som ikke var lovgivers intensjon» sier Stavanger-ordfører Christine Sagen Helgø til Stavanger Aftenblad den 12. november 2015.¹⁴⁹

Kulturminister Thorild Widvey sa følgende til NTB den 10. desember 2015:¹⁵⁰

Finansministeren og jeg vil nå gå gjennom det norske regelverket for å sikre at det ikke går lenger enn det EØS-avtalen krever. Vi vil blant annet se på unntaksreglene i kompensasjonsloven, og om den kan tolkes og eventuelt justeres uten å komme i konflikt med EØS-avtalen.

Kulturministeren ble imidlertid erstattet av Linda Hofstad Helleland uken etter denne uttalelsen. Men dersom denne uttalelsen kan regnes for å representere regjeringens syn på saken så er det tydelig at deres intensjon er at reglene ikke går lengere enn hva som kreves av EØS-avtalen.

Oddgeir Wiig som er ekspert på merverdiavgift og advokat for Stavanger konserthus sier følgende:¹⁵¹

Etter mitt syn viser det samlede rettsbildet allerede at lovgivers intensjon har vært å bringe kompensasjonsordningen i samsvar med EØS-avtalens regelverk om statsstøtte.

Som nevnt tidligere i oppgaven påpeker Wiig at skattekontorene hevder at kun vilkårene økonomisk aktivitet og konkurransevridning skal vurderes, og at de fire øvrige vilkårene¹⁵² i EØS-avtalen artikkel 61.1 ikke er relevante for vurderingen av lovligheten av statsstøtte. Dette fører til at det norske regelverket vil ha et mye større omfang av ulovlig statsstøtte enn hva som kreves av EØS-regelverket. I forbindelse med ESAs vedtak om ulovlig statsstøtte av 7. mai 2007

¹⁴⁹ Zahl, «Ankar momskrav»

¹⁵⁰ NTB, «Ny regelsjekk kan hindre momsmell for kulturhus»

¹⁵¹ Wiig, «Ikke grunnlag for momsmell for kulturhus – det norske regelverket er allerede i samsvar med EØS-avtalen»

¹⁵² Støttebegrepet, offentlig støtte, selektivitetskriteriet og samhandelskriteriet. Se kapittel 7.3.2 og påfølgende kapitler.

(utgangspunktet for endringen i kompensasjonsloven) hevdet norske myndigheter at økonomis fordel-, seleksjons- eller samhandelskriteriet ikke var oppfylt. Dette er vilkår skattekontorene nå mener ikke er relevante ved vurdering av lovligheten av statsstøtte. Dette viser en inkonsistent praksis hos skattemyndighetene for om de regner samhandelskriteriet for å være relevant.

I forarbeidene til kompensasjonsloven er følgende uttalt:¹⁵³

Som det fremgår ovenfor anser ESA at en del av kompensasjonsordningen rammes av EØS-avtalens forbud mot statsstøtte. Dette er den delen av ordningen som gir opphav til forskjellsbehandling på virksomhetsområder som er unntatt merverdiavgiftsplikt og hvor kommunene mot vederlag tilbyr tjenester i konkurranse mot private.

Etter departementets syn kan denne forskjellsbehandlingen mest hensiktsmessig motvirkes ved å innføre en begrensning i kommunesektorens rett til kompensasjon.

Når det i sitatet fra forarbeidene ovenfor sies «*denne forskjellsbehandlingen*» siktes det til virksomheter som mottar statsstøtte som er uforenelig med EØS-avtalen. Det er nettopp denne forskjellsbehandlingen som lovgiver ønsker å motvirke ved å innføre en ny begrensning (§ 4 (2) 4.) i kompensasjonsloven. Statsstøtte som er uforenelig med EØS-avtalen må oppfylle samtlige seks vilkår i EØS-avtalens artikkel 61.1.¹⁵⁴ Dette tyder på at lovgivers intensjon er å gjøre kompensasjonsloven forenelig med EØS-avtalen. Samtidig fremkommer det ikke eksplisitt i forarbeidene at det er et ønske om å gjøre kompensasjonsloven strengere enn EØS-avtalen. Se også kapittel 7.4 hvor forarbeidene er omtalt.

Det finnes imidlertid flere eksempler på at lovgivers hensikt var å gjøre endringer i kompensasjonsloven som sørget for at denne ble forenelig med EØS-avtalen. Som følge av ESAs vedtak 7. mai 2007 orienterte Finansdepartementet ESA om at det ville bli iverksatt tiltak for å motvirke forskjellsbehandlingen i

¹⁵³ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008 s.199.

¹⁵⁴ Se kapittel 7.3.2 hvor vilkårene er omhandlet.

kompensasjonsloven. I brev datert 29. juni 2007 skrev Finansdepartementet følgende:¹⁵⁵

The decision does not prohibit the VAT Compensation scheme as a whole. On the contrary, the scheme as such must be deemed compatible with the functioning of the EEA Agreement. Provided that the VAT Compensation scheme is amended as concerns certain situations (see part two below), the scheme may therefore be maintained.

Dette bekrefter at Finansdepartementets intensjon med endringen i kompensasjonsloven var å gjøre endringer slik at den ble forenelig med EØS-avtalen. Det samme brevet ble henvist til i forarbeidene til kompensasjonsloven § 4 (2) 4. og følgende er uttalt:¹⁵⁶

I brevet er det videre opplyst at Finansdepartementet, i samarbeid med Kommunal- og regionaldepartementet, har iverksatt en prosess med sikte på å få ulovlig støtte tilbakebetalt.

Det er her avgjørende hvordan man tolker begrepet «ulovlig støtte». Skattedirektoratet gjør nettopp dette i fellesskriv av 11. januar 2008 til skattekontorene, hvor de skriver følgende:¹⁵⁷

Kompensasjon for merverdiavgift – krav om tilbakebetaling av utbetalt kompensasjon i strid med EØS-avtalen – ulovlig statsstøtte [...]

I henhold til pkt. 4 og Art. 3 og 4 i ESAs vedtak er Norge forpliktet til å kreve tilbake merverdiavgiftskompensasjon som er blitt utbetalt i strid med EØS-avtalen.

Her sammenstiller Skattedirektoratet ulovlig støtte med støtte som ikke er forenelig med EØS-avtalen. Det er med på å bekrefte at lovgivers hensikt var å gjøre lovendringer som sikret at norsk lov ble forenelig med EØS-avtalen.

¹⁵⁵ Finansdepartementet, «The EFTA Surveillance Authority Decision of 3 may 2007 - the Norwegian Act on compensation for value added tax (VAT). » 29. juli 2007

¹⁵⁶ Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» 2007-2008 s.199

¹⁵⁷ Wiig, «Ikke grunnlag for momssmell for kulturhus – det norske regelverket er allerede i samsvar med EØS-avtalen»

Det finnes ytterlige eksempler som støtter denne teorien. Skattedirektoratets rundskriv til fylkesskattekontorene datert 20. desember 2007 sier følgende i kapittel 8.1.:¹⁵⁸

For å sikre at kompensasjonsordningen er i overenstemmelse med EØS-avtalen er det med virkning fra 1. januar 2008 innført en begrensning i kommunesektorens rett til kompensasjon. [Innføring av kompensasjonsloven § 4 (2) 4.]

I dette sitatet sier Skattedirektoratet ordrett at lovendringen er ment å bringe norsk lov i overenstemmelse med EØS-avtalen. Videre finner vi tilsvarende argumentasjon fra Finansdepartementet i høringsnotat hvor de uttaler følgende:¹⁵⁹

I kompensasjonsloven § 4 (2) 4. tatt inn en begrensning som innebærer at det ikke ytes kompensasjon når en kommune eller fylkeskommune: «driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.». Bestemmelsen ble innført for å bringe kompensasjonsordningen i samsvar med EØS-avtalens statsstøtteregelverk.

Uttalelsen fra Finansdepartementet understreker at bestemmelsen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. må tolkes med utgangspunkt i EØS-avtalens statsstøtteregelverk. Noe som vil tilsier at samtlige seks vilkår i EØS-avtalens artikkel 61.1 må være oppfylt for at statsstøtte skal være ulovlig.

Bård Ivar Koppang, partner i PricewaterhouseCoopers sin avdeling for skatt og avgift i Stavanger, har uttalt seg om saken til NRK 8. mai 2015.¹⁶⁰ Han mener at varselet om tilbakebetaling konkluderer på feil grunnlag, han peker på feilaktig rettskildebruk ved at det ikke er sett på forarbeidene til loven. Han sier følgende:

Man må starte med utgangspunktet. Lovens formål var å oppfylle Norges forpliktelser etter EØS-avtalen og bruddet på statsstøttereglene. Det var

¹⁵⁸ Skattedirektoratet, «Endringer fra 1. januar 2008 i lov om merverdiavgift og lov om kompensasjon for merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.» 14. desember 2007

¹⁵⁹ Finansdepartementet «Høringsnotat - Nøytral merverdiavgift i helseforetakene» 2015

¹⁶⁰ Espeland og Larsen, «Momskonklusjonen er bygget på feil»

begrunnelsen og de ønsker ikke å gå lenger enn det. Det fremgår veldig klart i forarbeidet.

Koppang er tydelig på at lovgivers intensjon var å gjøre endringer som gjorde kompensasjonsloven forenelig med EØS-avtalen, men ikke strengere enn denne.

I vurderingen av lovgivers intensjon vil det også være relevant å vise til det juridiske grunnlaget for endringen i kompensasjonsloven. Dette er omtalt i kapittel 7.3.1. hvor ESA vedtak pålegger Norge å endre loven slik at den blir forenelig med statsstøtte i EØS-avtalen artikkel 61.1. Det er også relevant at Norske myndigheter hevdet at nettopp samhandelskriteriet ikke var oppfylt i klagen som ble brakt inn for ESA. Dette bekrefter at norske myndigheter har hensyntatt samhandelskriteriet i vurderingen om lovligheten av statsstøtte. Det er dermed merkelig at de senere har valgt å gjøre det motsatte, nemlig å hevde at samhandelskriteriet ikke er relevant ved vurderingen av lovligheten av statsstøtte.

7.11.2 Delkonklusjon – Lovgivers intensjon

Formålet var å bringe regelverket i samsvar med EØS-avtalen, det finnes ingen holdepunkter i forarbeidene for at et strengere regelvert var ønskelig. Dette synet understrekes også av uttalelser fra Skattedirektoratet, Finansdepartementet og eksperter på området. Lovgivers intensjon er altså at samtlige vilkår i EØS-avtalens artikkel 61.1 må være oppfylt for at statsstøtte skal være ulovlig.

Skatt sør ser ikke ut til å være enige i denne vurderingen. *«Skatt sør syntes å legge til grunn at utgangspunktet for vurderingen er om Kilden er i konkurranse med norske/lokale foretak.»* Dette sier Kildens advokat på side 13 i tilsvaret til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon. Skatt sør mener med andre ord at samhandelskriteriet ikke har betydning i denne saken. De sier eksplisitt i sitt varsel at dette følger av forarbeidene. Skattekontoret har ikke vist til hvor i forarbeidene dette fremkommer. Slik jeg ser det er det merkelig at skattekontoret kommer til denne konklusjonen når det ovenfor er gjengitt flere sitat fra forarbeidene som peker i retning av motsatt konklusjon.

7.11.3 Lovens ordlyd.

Ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. er som følgende:¹⁶¹

Når virksomheter som nevnt i § 2 første ledd bokstav a og b driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.

I lovens ordlyd er det isolert sett kun to vilkår som må være oppfylt for at kompensasjon til virksomheter som nevnt i kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav a og b blir avskåret. Det må drives «*økonomisk aktivitet*» og denne aktiviteten «*kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget*». Dette er de samme to vilkårene som blir behandlet i detalj i denne oppgaven. Direkte i ordlyden finnes det ingen henvisning til samhandelskriteriet eller noe annet som sier at konkurransen må være på tvers av medlemsstatene. Følgende uttalelse i MVA – kommentaren på side 906 understreker dette:¹⁶²

Selv om bakgrunnen for begrensingen i kompl. § 4 første ledd nr. 4 var EØS-avtalens artikkel 61 (1), så avviker ordlyden i loven fra EØS-avtalens ordlyd på flere punkter. En sentral forskjell er at EØS-avtalens artikkel 61 (1) bare forbyr statsstøtte som kan påvirke samhandelen mellom avtalepartene – samhandelen mellom statene omfattet av EØS-avtalen.

Som nevnt tidligere i oppgaven har både Kilden og Stavanger konserthus hevdet at samhandelskriteriet også må være gjeldende i disse sakene. Men dette er avvist av skattekontorene. Skattekontorene syntes ikke at det var noe grunnlag for å innfortolke vilkår utover de som fremkommer direkte av ordlyden. MVA – kommentaren sier følgende om dette:¹⁶³

Etter skattekontorets syn var det ikke grunnlag for å innfortolke vilkår utover de to som følger av kompl. § 4 andre ledd nr. 4. Selv om disse vilkårene er utformet på bakgrunn av EØS-avtalens begrepsapparat og skal

¹⁶¹ Merverdiavgiftskompensasjonsloven, § 4 (2) 4., 2003.

¹⁶² Ole Gjems-Onstad mfl., *MVA-kommentaren*, 5. utgave, Oslo 2016 s. 906

¹⁶³ Gjems-Onstad mfl., 2016. s. 906.

tolkes på den bakgrunn, var det ingen holdepunkter for å innfortolke vilkår som lovgiver hadde utelatt.

Skattekontorets konklusjon var dermed at begrensingen i kompl. § 4 andre ledd nr. 4 går lenger enn det hensynet til å unngå ulovlig statsstøtte etter EØS-avtalens artikkel 61 (1) tilsier.

Juridisk metode har tradisjon for å vektlegge lovens ordlyd. I tilfeller med tvil er ofte lovens ordlyd avgjørende.¹⁶⁴ Et annet argument er at man ved en slik tolkning unngår at kulturhusene får bedre vilkår enn lokale konkurrenter, selv om dette ikke er et krav etter EØS-avtalen, som har samhandelskriteriet som et vilkår.

7.11.3.1 Kompensasjonsordningen for frivillig sektor

For frivillig sektor finnes det en egen kompensasjonsordning som administreres av Lotteri- og Stiftelsestilsynet. Denne ordningen gjør at frivillige organisasjoner får kompensasjon av merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester. Ordningen reguleres via forskrift.¹⁶⁵ Forskriften § 5 (4) c. har identisk ordlyd som kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Det interessante er at Kulturdepartementet har presisert at bestemmelsen i § 5 (4) c. skal tolkes med utgangspunkt i EU/EFTA-domstolens syn på statsstøtte, og de viser til og med til EØS-avtalens seks vilkår i artikkel 61.1.¹⁶⁶

Det finnes to lovtekster med identisk ordlyd. Det vil ikke være urimelig da å anta at bestemmelsene skal tolkes likt. Det vil heller ikke være urimelig å se på hvordan ordlyden er tolket i det ene tilfellet når en skal foreta en tolkning av bestemmelsen med tilsvarende ordlyd.

¹⁶⁴ Store norske leksikon, s.v. «Lovtolkning» 19. juli 2016.

https://snl.no/tolkning%252Fjuridisk_tolkning

¹⁶⁵ Forskrift om mva for frivillige organisasjoner, 2013

¹⁶⁶ Wiig, «Ikke grunnlag for momssmell for kulturhus – det norske regelverket er allerede i samsvar med EØS-avtalen»

7.11.4 Delkonklusjon – Lovens ordlyd

Ved direkte tolkning av lovens ordlyd vil konklusjonen bli at det kun er vilkårene «økonomisk aktivitet» og at denne aktiviteten «kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget» som er gjeldende. Samhandelskriteriet vil ikke få virkning når lovens ordlyd tolkes direkte. Dette vil imidlertid stride imot hvordan tilsvarende ordlyd tolkes i kompensasjonsordningen for frivillig sektor, hvor det er gitt føringer på at samtlige vilkår i EØS-avtalen artikkel 61.1 er gjeldende.

7.12 Skattedirektoratets vedtak – Samhandelskriteriet

Skattedirektoratet har i sine vedtak i klagen om tilbakebetaling av kompensasjon for Kilden og Stavanger konserthus vurdert hvorvidt samhandelskriteriet er gjeldende.^{167 168}I vurderingen av om samhandelskriteriet skal innfortolkes har Skattedirektoratet samme begrunnelse og konklusjon som skattekontorene. De mener altså at samhandelskriteriet ikke skal innfortolkes. Begrunnelse for dette synet er Oslo tingretts dom 29. januar 2016 (Lustrabadet).¹⁶⁹ I denne dommen kom retten frem til at samhandelskriteriet ikke kan innfortolkes. Det ble også vist til ordlyden i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. og at det heller ikke i forarbeidene var noen henvisninger til samhandelskriteriet.

I tingrettsdommen mellom Luster kommune og Finansdepartementet som Skattedirektoratet viser til i sitt vedtak er følgende uttalt:¹⁷⁰

Retten er enig i statens anførsel om at det ikke kan innfortolkes i kompensasjonslovens § 4 annet ledd nr. 4 et krav om at den økonomiske aktiviteten i et konkurrerende marked også må påvirke samhandelen mellom EØS-statene. Retten viser til at en naturlig forståelse av ordlyden

¹⁶⁷ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016

¹⁶⁸ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016

¹⁶⁹ Oslo tingrett, 15-101621TVI-OTIR/02 Luster kommune mot Finansdepartementet, 2016

¹⁷⁰ *ibid.* s. 10.

tilsier en slik tolkning; det er ingen henvisning til samhandelskriteriet i bestemmelsen.

Skattedirektoratet sier følgende i sine vedtak:^{171 172}

Etter Skattedirektoratets syn ville det fordret en annen lovtekst dersom samhandelskriteriet skulle være et vilkår for å rammes etter kompensasjonslovens konkurransebestemmelser. Lovteksten er kun bygd opp omkring to av kriteriene etter EØS-avtalen artikkel 61 (1).

Samhandelskriteriet skal ifølge Skattedirektoratet ikke innfortolkes i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Det kan tyde på at direktoratet i sin vurdering har hatt større fokus på lovens ordlyd enn lovgivers intensjon. Skattedirektoratet viser også til at dette var konklusjonen til Finansdepartementet i deres fortolkningsuttalelse av 27. juni 2016.

Finansdepartementet har i sin fortolkningsuttalelse behandlet spørsmålet om samhandelskriteriet skal innfortolkes i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Følgende er nevnt i uttalelsen:¹⁷³

Det er reist spørsmål om samhandelskriteriet skal innfortolkes i kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4. Bakgrunnen for dette er at det i EØS-avtalen art. 61 (1) kreves at støtten må være egnet til å påvirke samhandelen mellom EØS-landene for at det skal rammes av statsstøtteforbudet.

¹⁷¹ Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 2016 s. 3.

¹⁷² Skattedirektoratet, «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 2016 s. 5

¹⁷³ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

Hvorvidt samhandelskriteriet er gjeldende er altså et tema som Finansdepartementet har vurdert ved denne gjennomgangen av regelverket. De kom frem til følgende konklusjon på dette området:¹⁷⁴

Etter en gjennomgang av rettskildene mener Finansdepartementet at det ikke er grunnlag for å innfortolke et slikt kriterium i lovbestemmelsen. Vi fastholder derfor vårt tidligere syn på dette. For nærmere begrunnelse nøyer departementet seg her med å vise til lovens ordlyd og lovens forarbeider hvor det ikke er gjort noen henvisninger til samhandelskriteriet. For ordens skyld nevnes også at dette standpunktet er lagt til grunn i Oslo tingretts dom av 29. januar 2016.

Det er vurdert at samhandelskriteriet ikke skal innfortolkes. Finansdepartementet tar utgangspunkt i en direkte tolkning av lovens ordlyd.

7.12.1 Unødvendig å innfortolke samhandelskriteriet

Finansdepartementet endret tolkningen av økonomisk aktivitet i sin fortolkningsuttalelse av 27. juli 2016. Dette medførte at det ikke var nødvendig å gjøre samhandelskriteriet gjeldende for at kompensasjonen til kulturhusene skulle være innenfor loven. Et argument for at Finansdepartementet valgte å endre vilkårene for hva som vurderes som økonomisk aktivitet fremfor å innfortolke samhandelskriteriet er effekten på andre saker. En infortolkning av samhandelskriteriet ville potensielt ha ført til nye utfordringer. Videre uttaler Skattedirektoratet at «*Kompensasjonsloven skal også forhindre uheldige vridninger av en generell kompensasjonsordning for kommuner*».¹⁷⁵ Dersom samhandelskriteriet var gjeldende ville ikke kompensasjonsloven hindre uheldig konkurransevridning innad i Norge.

¹⁷⁴ *ibid.*

¹⁷⁵ Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket – fortolkningsuttalelse». 2016

8 Avslutning

8.1 Oppsummering

Vurderingen av om Kilden og Stavanger konserthus har rett til kompensasjon av merverdiavgift eller om mottatt kompensasjon må tilbakebetales tar utgangspunkt i vilkårene i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Her må følgende to vilkår være oppfylt for at det ikke skal ytes kompensasjon. «*Når virksomheter ... driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.*» Disse to vilkårene er gjennomgått og vurdert i denne oppgaven. For å besvare problemstillingen er det også foretatt en vurdering av om kompensasjonsloven er strengere enn EØS-reglene, nærmere bestemt om samhandelskriteriet skal innfortolkes i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Det er i den sammenheng gjort en vurdering av lovens ordlyd opp mot lovgivers intensjon. Videre er endringen i det aktuelle rettskildebildet behandlet ved å se på Skattedirektoratets vedtak av 5. juli 2016, Finansdepartementets høringsutkast av 27. juni 2016 og Europakommisjonens veileder om statsstøtte av 19. mai 2016.

8.2 Konklusjon

Det er tidligere i oppgaven konkludert med at aktiviteten i Kilden og Stavanger konserthus (i all hovedsak) er vurdert til å være ikke-økonomisk aktivitet. Det første vilkåret i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. er dermed ikke oppfylt. Videre er det konkludert med at aktiviteten Kilden og Stavanger konserthus driver kan være i konkurranse med andre virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Dermed er det andre vilkåret i kompensasjonsloven oppfylt. Når det gjelder samhandelskriteriet er det konkludert med at dette ikke skal innfortolkes i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Det norske regelverket for kompensasjon er altså strengere enn hva som følger av EØS-avtalen.

Konklusjonen blir dermed at Kilden og Stavanger konserthus har krav på kompensasjon av merverdiavgift for den delen av driften som blir regnet for å være ikke-økonomisk aktivitet. Begrensingen i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. er

altså ikke til hinder for at Kilden og Stavanger konserthus mottar kompensasjon av merverdiavgift.

Det er likevel vurdert at enkelte aktiviteter regnes for å være økonomisk aktivitet. I disse tilfellene vil begge vilkårene i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. være oppfylt og dermed kvalifiserer ikke disse aktivitetene til kompensasjon. I kapittel 7.6.4.2 er dette omtalt nærmere.

8.2.1 Skattedirektoratets vedtak – Endret rettsbilde

Den 5. juli 2016 kom Skattedirektoratet med vedtak i sakene tilknyttet tilbakebetalingskravene hos Kilden og Stavanger konserthus. Skattedirektoratets vedtak har ført til at kravet mot Kilden er redusert med 273 millioner, og Stavanger konserthus fikk tilbakebetalt 217 millioner, da de hadde tilbakebetalt kravet. Dermed har omtrent 92% av kravet i Kristiansand og 85% av det opprinnelige kravet i Stavanger falt bort. Årsaken til at Skattedirektoratet kom med denne konklusjonen følger av en endring i rettsbildet jf.

Finansdepartementets fortolkningsuttalelse av 27. juni 2016 som videre bygger på Europakommisjonens veileder om statsstøtte av 19. mai 2016. Denne veilederen endret hvordan begrepet «økonomisk aktivitet» ble avgrenset, argumentet om hvordan aktiviteten er finansiert fikk økt fokus. At en aktivitet er delvis brukerfinansiert skal ikke være noe hinder for at aktiviteten regnes for å være ikke-økonomisk. Dette førte til at Finansdepartementet endret tolkningen av begrepet «økonomisk aktivitet», dette er som nevnt et av to vilkår i kompensasjonsloven § 4 (2) 4. Dermed fikk denne endringen stor effekt på problemstillingen i denne oppgaven.

9 Litteraturliste

Bøker

Boe, Erik, Boe, *Grunnleggende juridisk metode*, 3. utgave (Oslo 2012)

Gjems-Onstad, Ole mfl., *MVA-kommentaren*, 5. utgave, (Oslo 2016)

Rosenvold, Ronny og Cecilie Aasprong Dyrnes, «MVA-kompensasjon og forholdet til EØS-avtalen» *Aktuell merverdiavgiftsrett*, 2015 s. 178-191. (OSLO 2015)

Gjems-Onstad, Ole og Tor S Kildal, *Lærebok i merverdiavgift*, 4. utgave (Oslo 2013)

Sejersted, Fredrik mfl., *EØS-rett*, 3. utgave, (Oslo 2011)

Unneberg, Inge, *Forelesningsnotater Metodekurs* (Oslo 2015)

Brev

Bakken, Espen I. og Cecilie Aasprong Dyrnes, «Tilsvar til varsel om etterberegning av merverdiavgiftskompensasjon» 8. juni 2015

Bakken, Espen I. «Klage på vedtak om tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon» 1. desember 2015

Finansdepartementet, «Merverdiavgiftskompensasjons-regelverket fortolkningsuttalelse». 27. juni 2016.

Finansdepartementet, «The EFTA Surveillance Authority Decision of 3 may 2007 - the Norwegian Act on compensation for value added tax (VAT)» 29. Juli 2007

Skattedirektoratet, Anders Skatvold Eide. «Stavanger konserthus kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4» 7. juli 2013.

Skattedirektoratet, «Endringer fra 1. januar 2008 i lov om merverdiavgift og lov om kompensasjon for merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.» 14. desember 2007.

Vedtak

Skattedirektoratet, Lars Jone Skimmeland. «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Kilden Teater- og Konserthus for Sørlandet IKS – org.nr. 986 471 839» 5. juli 2016

Skattedirektoratet, Lars Jone Skimmeland. «Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr.4 – Klage over tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon - Stavanger Konserthus IKS – org.nr. 898 887 823» 5. juli 2016

Skatteetaten, Bjørn Jernæs ved Skatt sør. «Vedtak om tilbakeføring av kompensasjon» 10. november 2015.

Lover

Barnehageloven. *Lov om barnehager av 17 juni 2005 nr. 64*

Merverdiavgiftsloven (mval.) *Lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) av 19 juni 2009 nr. 58*

Merverdiavgiftskompensasjonsloven *Lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (merverdiavgiftskompensasjonsloven) av 12. desember 2003 nr. 10 av 12. desember 2003 nr. 108*

Forarbeider

Finansdepartementet, «Skatte og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer» (2007 2008) Oslo: Finansdepartementet, 2008

<https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/otprp-nr-1-2007-2008/id482581/?ch=1&q=>

Finansdepartementet «Høringsnotat - Nøytral merverdiavgift i helseforetakene» Sak:13/4999 (2015) Oslo: Finansdepartementet, 2015.

<https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/horing---noytral/merverdiavgift-i-helseforetakene/id2426166/>

Forskrifter

Forskrift om mva for frivillige organisasjoner: *Forskrift om merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner*. Fastsatt ved kgl. res. 15. april 2013 nr. 386 med hjemmel i lov 29. juni 2007 nr. 88 Frivillighetsregisterloven.

Dommer

Oslo tingrett, *15-101621TVI-OTIR/02 Luster kommune mot Finansdepartementet*, 29. januar 2016.

Rt. 2010 s. 236, HR-2010-313-A

Rt. 2013 s. 174, HR-2013-280-A

EU-dommer

Sak 6/72, *Europemballage Corporation og Continental Can Company mot kommisjonen*. Saml. 1975

Sak 296 og 318/82. *Nederland og Leeuwarder Papierwarenfabriek mot kommisjonen*. Saml. 1985

Sak C-248/84, *Tyskland mot kommisjonen*. Saml. 1987

Sak 102/87, *Frankrike mot kommisjonen*. Saml. 1988

Sak C-41/90, *Klaus Höfner og Fritz Elser mot Macrotron GmbH*. Saml. 1991

Sak C-72/91, *Sloman Neptun*. Saml. 1993

Sak C-35/96, *kommisjonen mot Italia*. Saml. 1998

Sak E-6/98, *Norge mot ESA* Saml. 1999

Forente saker C-180/98 til C-184/98, *Pavlov m.fl. mot Stichting Pensioenfonds Medische Specialisten*. Saml. 2000

Sak C-280/00, *Altmark Trans og Regierungspräsidium Magdeburg*. Saml. 2003

ESA Vedtak

ESAs vedtak 291/03/COL, 18. desember 2003

ESAs vedtak, 155/07/COL, 3. mai 2007

ESAs vedtak, 459/12/COL, 5. desember 2012

ESAs vedtak, 90/13/COL, 27. februar 2013

Kommisjonsavgjørelser

Kommisjonsavgjørelse N 377/2007, The Netherlands Support to Bataviawerf
Reconstruction of a vessel from the 17th century. 28. September 2007.

Kommisjonsavgjørelse N 258/2000, Leisure pool Dorsten. 1. august 2008.

Kommisjonsavgjørelse N 293/2008, Hungary Aid for multifunctional community
cultural centers, museums, public libraries. 26. september 2008

Kommisjonsavgjørelse N 464/2009, Hungary Aid to performing arts
organisations. 28. oktober 2009

Kommisjonsavgjørelse N 158/2010, Fussballmuseum Dortmund. 17. desember
2010

Kommisjonsavgjørelse SA.35529 (2012/N), Czech Republic Digitization of books
in Libraries. 16. april 2013

Kommisjonsavgjørelse N 563/2007, Spain. 25. oktober 2015

Kommisjonsveilder

Kommisjonsveileder, OJ 1997 C 372, Commission notice on the definition of the
relevant market for the purpose of Community competition law. 9.
desember 1997

Kommisjonsveileder, C/2016/2946, Commission Notice in the notion of State aid
as referred to in Article 107(1) of the Treaty on the functioning of the
European Union. 19. juni 2016.

Nettside med forfatter

Wiig, Oddgeir. «Ikke grunnlag for momssmell for kulturhus – det norske regelverket er allerede i samsvar med EØS-avtalen» Skattebloggen. 16. desember 2015. <http://blogg.pwc.no/skattebloggen/author/oddgeir-wiig>

Nettside uten forfatter

Skatteetaen.no, «Kompensasjon for merverdiavgift –kulturhus mv.» 10. mai 2016.
<http://www.skatteetaten.no/no/Om/skatteetaten/Presse/Nyhetsrommet/Nyhetsarkiv/kompensasjon-for-merverdiavgift---kulturhus-mv/>