

MERVERDIAVGIFT VED OMSETNING AV VARER OG TJENESTER – EN VEILEDNING UTARBEIDET FOR KUNSTHÅNDVERKERE

OM MERVERDIAVGIFT

Det følger av merverdiavgiftsloven (mval) at det skal betales avgift av all omsetning av varer og tjenester som ikke er spesielt unntatt fra loven.

For næringsdrivende som har avgiftspliktig omsetning på mer enn kr 50 000 per år er det en ubetinget plikt å registrere seg i merverdiavgiftsregisteret med mindre virksomheten er eksplisitt unntatt i unntakene som er listet opp i mval § 3-2 til § 3-20.

Det er derfor nødvendig å forsikre seg om at den varen eller tjenesten du omsetter/fakturerer faktisk er omfattet av et unntak eller ikke.

Denne veiledningen vil først ta for seg omsetting av kunsthåndverksobjekter, herunder definisjon og vurderingskriterier for kunstverk. Deretter følger en oversikt og vurdering av aktuelle tjenester som kunsthåndverkere tilbyr. Til sist følger råd om registrering i mva-registeret og omsetting fra gallerier og andre utsalgssteder.

SPESIELT OM KUNSTVERK

Det er i mval § 3-7 gitt unntak for omsetning av visse varer og tjenester innenfor kunst og kulturområdet. Loven unntar omsetning av kunstverk direkte fra kunstneren, omsetning ved mellommann og formidling av kunstverk fra opphavsmannen.

Begrepet kunstverk, unntatt fra loven, er definert i merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2, se nærmere om dette nedenfor.

Merverdiavgiftsregelverket skiller således mellom:

- Objekter som faller innenfor definisjonen av kunstverk, som ikke utløser plikt til å registrere seg og betale mva.
- Objekter som faller utenfor definisjonen av kunstverk, som utløser plikt til å registrere seg og betale mva.

Forskriftsendringen som kom i mars 2017 medfører ingen prinsipiell endring av regelverket. Kunst har vært og er fortsatt utenfor mva-området, og omsetning av objekter som ikke er kunst har vært og er fortsatt mva-pliktig. *Det eneste som er endret er definisjonen av hva som anses som kunst i forhold til mva-regelverket.*

FORSKRIFTENS DEFINISJON AV KUNSTVERK (§ 1-3-2) ETTER 9.3 2017

“Med kunstverk menes originale

- a. malerier, tegninger, kolasjer og lignende todimensjonale kunstverk, herunder blandete teknikker
- b. grafiske arbeider, herunder stikk, trykk, litografi, mv., signert og nummerert i et antall begrenset oppad til 300 stk.
- c. skulpturer, relieffer, installasjoner og andre tredimensjonale kunstverk av et hvert slag og utført i et hvert materiale
- d. billedtepper, billedvev og annen tekstilkunst
- e. kunstneriske fotografier ¹.”

¹ Forskriften har egne kriterier for vurdering av fotografi, som ikke gjengis her.

“Ved vurderingen av om et verk kan anses som kunstverk skal det blant annet legges vekt på om verket anses som kunstverk av kunstinstitusjoner og/eller at det foreligger visningsavtale for verket, at det ikke hovedsakelig tjener nytteformål, ikke har karakter av ordinær handelsvare (industriell masseproduksjon), er produsert av opphavsmannen selv, eller av andre etter opphavsmannens anvisninger og under opphavsmannens faglige instruksjon.”

VURDERINGSKRITERIER

Det er definisjonene om todimensjonale og tredimensjonale kunstverk som er mest anvendelige for kunsthåndverkere. Disse definisjonene er nå både sjanger-, teknikk- og materialnøytrale.

Vurderingskriteriene som er gjengitt ovenfor, er helt nye og er ment som støtte for vurderingen av om et objekt faller innunder definisjonen av kunstverk eller ikke i henhold til mva-forskriften. I forlengelsen av de kriteriene som er direkte fastsatt i forskriften, kan man vurdere:

- Har objektet (eller et lignende type objekt) vært utstilt i separat-, gruppe- eller kollektivutstilling ved en kunstinstitusjon?
- Har objektet (eller et lignende type objekt) vært innkjøpt av en museumssamling?
- Kan det fremlegges en visningsavtale for objektet (eller et lignende type objekt)?
- Har objektet (eller et lignende type objekt) kun vært vist/omsatt i formidlings-/kommisjonssalg i gallerier, markeder eller verkstedutsalg?
- Har objektet et nytteformål utover det estetiske/kunstneriske?
- Er nytteformålet en fremtredende og vesentlig kvalitet ved objektet eller er det en underordnet kvalitet?
- Er objektet laget i en serie med mange like eller tilnærmet like objekter?

OBJEKTER SOM HOVEDSAKELIG HAR ET NYTTEFORMÅL

Omsetning av objekter som hovedsakelig har et nytteformål er avgiftspliktig. Bakgrunnen for dette er at det ikke skal være avgiftsmessige forhold som vrir konkurransen mellom to aktører som konkurrerer om å selge samme type produkter, som fyller samme behov i samme marked. Som eksempler kan nevnes (listen er ikke uttømmende):

- Kunsthåndverkeren og gullsmeden som konkurrerer om de samme kundene ved salg av smykker.
- Kunsthåndverkeren og kjøkkenbutikker som konkurrerer om de samme kundene ved salg av drikkeglass, kopper, vaser og fat mv.

OPPSUMMERT

- Omsetning av objekter som hovedsakelig har et nytteformål blir avgiftspliktig omsetning.
- Omsetning av objekter som faller innenfor definisjonen av kunstverk faller utenfor avgiftsområdet og er ikke avgiftspliktig.

Vurderingen av om et objekt/en serie av objekter er innenfor definisjonen av kunstverk eller hovedsakelig har et nytteformål må gjøres grundig for hvert enkelt objekt/serie av objekter. Vi anbefaler at de momenter som er vektlagt i vurderingen dokumenteres og oppbevares.

TJENESTER

Salg av tjenester er i utgangspunktet alltid mva-pliktig med mindre de er spesielt unntatt med hjemmel i merverdiavgiftslovens kapittel 3.

TJENESTER SOM ER UNNTATT MVA

De tjenester som er unntatt mva med hjemmel i kapittel 3 er:

- Undervisningstjenester (se § 3-5)
 - Eks. workshop/kurs/skole/høyere utdanning/DKS/kulturskole
 - Eks. demonstrasjon av teknikk/metode
 - Eks. foredrag i seminarer, konferanser o.l
- Kunstnerisk fremføring av åndsverk (se § 3-7)
 - Eks. fremføring av en performance
 - Eks. opplesning av en tekst
 - Eks. musikalsk fremføring av en komposisjon
- Omvisningstjenester (se § 3-7)
 - Eks. omvisning i utstilling eller kunst i offentlig rom, omvisning for elever i DKS
- Opphavsmannens omsetning av egne kunstverk og opphavsrett til egne litterære og kunstneriske verk (se § 3-7)
 - Eks. skriveoppdrag, anmeldelser, artikler etc.
 - Eks. presentasjon av eget kunstnerskap, artist talk i formidlingsarrangementer, seminarer o.l.
 - Eks. montering av egne kunstverk i utstilling

MVA-PLIKTIGE TJENESTER

Alle andre tjenester skal det beregnes mva på med mindre de faller under et annet unntak utenfor kunstfeltet. Eksempler på tjenester som det skal beregnes mva på er:

- Juryarbeid – utvalg av kunstnere og verk til utstilling
- Innstillingsarbeid – utvalg av kunstnere til stipender og støtteordninger
- Innstillingsarbeid – utvalg av kunstnere/medlemmer til tillitsvern
- Kurateringsarbeid – utvalg av kunstnere og verk til utstilling og kunstprosjekter i offentlig rom
- Konsulenttjenester – utvalg av kunstnere og verk til bygg/kunstprosjekter i offentlig rom o.l. (også gjerne med en lederfunksjon for kunstutvalg)
- Konsulenttjenester – faglig/teknisk bistand med verkstedfasiliteter, utstyr og materialer
- Prosjektledelse – ledelse av organisering og gjennomføring av utstillinger, formidlingsarrangementer, bokprosjekter o.l.
- Formgivning av trykksaker/kataloger/nettsted
- Formgivning/design for småskala eller industriell produksjon
- Utstillingsformgivning/utstillingsarkitektur/-design
- Utstillingsmontering – montering av andres kunstverk i utstilling

Grenseverdien på kr 50 000 innenfor en 12-måneders periode er den samme som for salg av objekter. Overstiger man grensen er man pliktig å registrere seg for mva. Fremgangsmåten for å registre seg er også den samme, se nedenfor.

VURDERING AV HONORERING SOM NÆRINGSDRIVENDE VS. LØNNSUTBETALING

Dersom man i utgangspunktet ikke er mva-registrert og får som oppdrag å yte denne type tjenester i et slikt omfang at det blir mva-pliktig så kan det være verdt å vurdere, i samråd med oppdragsgiver, om det er mer hensiktsmessig å inngå en midlertidig ansettelsesavtale på basis av timer eller et fast honorar, og få betalt som lønn fremfor å få honorar som selvstendig næringsdrivende. På den måten unngår man de administrative utfordringer som ligger i å måtte

mva-registrere seg. Dersom oppdragsgiver ikke er mva-pliktig med fradrag for inngående mva vil dette også medføre en besparelse for oppdragsgiver. Videre vil lønnsinntekt gi andre fordeler i forhold til å fakturere for tjenester gi andre fordeler som opptjening av pensjonsrettigheter, rett til arbeidsledighetstrygd og sykelønnsdekning som man ikke får som selvstendig næringsdrivende. Det er imidlertid ikke fritt frem og velge om man skal være selvstendig eller lønnsinntaker, se informasjon fra Skatteetaten [her](#).

STYREARBEID

Styrearbeid er ikke en tjeneste som kan faktureres. Det skal honoreres i form av styrehonorar som utbetales og innberettes som lønn.

KONSEKVENNS FOR KUNSTHÅNDVERKER

REGISTRERINGSPLIKT

Er din avgiftspliktige omsetning, dvs. omsetning av objekter som hovedsakelig har et nytteformål og eventuelle mva-pliktige tjenester, mer enn 50 000 kr per år, må du registrere deg i avgiftsmanntallet/mva-registeret.

For å registrere seg må man først ha et organisasjonsnummer. Dette fås ved å registrere seg i Enhetsregisteret. Det enkleste er å logge inn på den offentlige internettportalen www.altinn.no hvor du kan fylle ut «Samordnet registermelding» elektronisk. Registreringen er gratis.

Søknad om mva-registrering gjøres også via Samordnet registermelding som fylles ut på Altinn. Ved innsending av søknad må man dokumentere omsetning innenfor mva-området for mer enn kr 50 000 i løpet av de siste 12 måneder. Dokumentasjonen vedlegges Samordnet registermelding som pdf-filer.

Mva-pliktige som har en årlig mva-pliktig omsetning på mer enn kr 50 000, men mindre enn 1 million, kan søke om årstermin og dermed levere mva-oppgave én gang årlig. Om man ikke har søkt om årstermin skal mva-oppgave leveres og skyldig mva betales hver 2. måned. Merk at når man først er registrert skal man levere for hver termin selv om man ikke har omsetning. Hvis man ikke har omsetning skal det sendes oppgave hvor man rapporterer null omsetning.

MVA-PÅSLAG VED SALG

Når man er mva-registrert må det legges på 25 % utgående mva på salgsprisen på alle objekter som hovedsakelig har et nytteformål og på alle mva-pliktige tjenester.

FRADRAG FOR INNGÅENDE MVA

Når du først er mva-registrert får du fradrag for inngående mva på alle kostnader knyttet direkte til fremstilling og omsetning av mva-pliktige objekter, herunder mva på kommisjon til salgsledd. Dette gjelder også kostnader knyttet direkte til omsetning av mva-pliktige tjenester. Du får ikke fradrag for inngående mva på kostnader knyttet til fremstilling og omsetning av objekter som er omfattet av unntaket for kunst eller tjenester som er unntatt mva.

Dersom du har blandet omsetning, det vil si noe omfattet av et unntak og noe innenfor mva-området, vil du også kunne trekke fra en andel av inngående mva på kostnader som ikke lar seg henføre direkte til den avgiftspliktige eller avgiftsfrie produksjonen. Eksempler er husleie, strøm, telefon, regnskapsutgifter osv. Om du f.eks. har salgsinntekter som er 20% med mva og 80% uten

mva så vil du kunne trekke fra inngående mva på 20% av de kostnadene som ikke lar seg henføre direkte til de enkelte salgsobjekter.

SLETNING FRA MERVERDIAVGIFTSREGISTERET

Er virksomheten først registrert i mva-registeret så forblir den registrert til en av følgende inntreffer:

- Virksomheten opphører, eller
- Mva-pliktig omsetning har falt under registreringsgrensen (for tiden kr 50 000 per år), og forblir under registreringsgrensen i tre sammenhengende kalenderår.

Så lenge virksomheten er registrert så plikter den å sende inn mva oppgave for hver termin (hver 2. måned eller årlig) enten det har vært omsetning eller ikke.

FOR GALLERIER OG ANDRE UTSALGSSTEDER

Forutsatt at den avgiftspliktige provisjonen av formidlingssalg for mva-pliktige objekter overstiger kr 50 000 per år er galleriet/omsetningsstedet pliktig til å registrere seg. Prosedyren for å søke registrering er den samme som for kunstneren, se over.

Provisjonen av formidlingssalg av objekter som hovedsakelig har et nytteformål skal tillegges utgående mva. Utsalgsstedet vil da få fradrag for inngående mva på kostnader knyttet direkte til omsetning av avgiftspliktige objekter. Det vil derimot ikke være anledning til å gi fradrag for inngående mva på kostnader som er direkte knyttet til omsetning av kunstgjenstander som er unntatt for mva. Videre vil omsetningsstedet kunne få fradrag for en andel av inngående mva på kostnader som ikke kan knyttes direkte til verken den avgiftspliktige eller den avgiftsfrie omsetningen. Eks: husleie, strøm, telefon, regnskapsutgifter, revisjon osv. Andelen man får fradrag for skal tilsvare den andelen av den totale omsetningen som er mva-pliktig. Dette vil gjelde de fleste kostnader utsalgsstedet har bortsett fra kunsthåndverkernes provisjon for solgte objekter.

Det må fremgå av salgsdokumentet hvem (hvilken kunstner) man selger på vegne av.

Merk at unntaket fra mva-reglene for omsetning av kunstverk kun gjelder opphavsmannens egen omsetning og formidling av kunstverk for opphavsmannen. Det vil si at gallerier, utsalgssteder og alle andre næringsdrivende som selger kunst i egen regning skal beregne og betale mva.

ANSVAR

Vi presiserer at ovenstående veiledning er utarbeidet etter beste skjønn i samarbeid med Norske Kunsthåndverkere som en praktisk veiledning for utøvende kunsthåndverkere og utsalgssteder for kunsthåndverk. Kunsthåndverk er i sin natur i grenseland for mva-reglenes unntak for kunst. Ovenstående er ment som en veiledning uten at undertegnede eller Norske Kunsthåndverkere tar noe ansvar for økonomiske konsekvenser dersom avgiftsmyndighetene skulle ha en annen tolkning av regelverket enn det som skisseres over.

For nærmere vurdering av konkrete problemstillinger anbefales det å kontakte regnskapsfører, revisor eller advokat med spesialisering i avgiftsrett.

Utarbeidet av:
Pål Stiansen
Statsautorisert revisor
Stiansen & Co AS
Nesbru, april 2018