

Merverdiavgiftskompensasjon til frivillige organisasjoner

2.11.2018 (2018/1220)

Klager – et aksjeselskap – hadde i flere år fått avslag på sine søknader om merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner. Avslagene fra Lotterinemnda var begrunnet i at den frivillige innsatsen ikke var hovedaktiviteten i selskapet.

Klager mente at Lotterinemnda tolket forskrift om merverdiavgiftskompensasjon §§ 5 og 7 for strengt når de stilte krav om frivillig innsats som hovedaktivitet. De mente også at vilkåret ble praktisert strengere for aksjeselskaper enn for andre søkere, for eksempel foreninger.

Etter ombudsmannens syn er det ikke rettslig grunnlag for innvendinger mot Lotterinemndas tolkning av regelverket. Formålsbetraktninger taler for et strengt krav til omfanget av den frivillige aktiviteten. Det foreligger en konsekvent og fast praksis fra Lotterinemnda som støtter en slik tolkning. Selv om nemndas avgjørelser viser en noe ulik bruk av ord, synes realiteten i vurderingene å være den samme for alle typer søkere. Ombudsmannen

vil likevel anmode Kulturdepartementet om å vurdere en endring av forskriften, slik at ordlyden i større grad samsvarer med hvordan vilkåret praktiseres.

Sakens bakgrunn

Aksjeselskapet A er heleid av B Idrettsforening. Selskapet drifter og organiserer foreningens idrettsanlegg.

A hadde gjennom flere år fått avslag på deres søknader om merverdiavgiftskompensasjon, senest ved Lotterinemndas vedtak 30. oktober 2017. Avslagene var begrunnet med at den frivillige innsatsen i virksomheten måtte være «omfattende og utgjøre hovedaktiviteten i organisasjonen» for å oppnå kompensasjon. Etter Lotterinemndas vurdering var det ikke dokumentert tilstrekkelig frivillig innsats i aksjeselskapet.

Advokat C klaget 3. april 2018 til ombudsmannen på vegne av selskapet. Klager viste til forskrift om merverdiavgiftskompensasjon til frivillige organisasjoner §§ 5 og 7, som stiller vilkår om at den frivillige innsatsen er en «viktig del av virksomheten». Ifølge klager ga ordlyden ikke grunnlag for et vilkår om at den frivillige innsatsen måtte utgjøre «hovedaktiviteten» i virksomheten. Legalitetsprinsippet og hensynet til forutberegnelighet setter grenser for hvor langt man kan gå ved tolkningen av regler på skatte- og avgiftsrettens område. I dette tilfellet var ordlyden klar, og kriteriene lagt til grunn av Lotterinemnda (og Lotteri- og stiftelsestilsynet) hadde ingen forankring i forskriften. I tillegg viste praksis fra tilsynet og nemnda at kravet om frivillig innsats som «hovedaktivitet» bare gjaldt aksjeselskaper som driftet idrettsanlegg. I andre tilfeller syntes det tilstrekkelig å dokumentere at den frivillige innsatsen var «viktig».

Våre undersøkelser

Vi tok saken opp med Kulturdepartementet 25. april 2018. Vi ba om departementets syn på tolkningen av forskriften § 7 sjette ledd og kravet om at den frivillige innsatsen måtte utgjøre hovedaktiviteten i virksomheten. De ble også spurt om det var riktig at vilkåret ble praktisert strengere for aksjeselskaper enn andre søkere.

Kulturdepartementet svarte 2. juli 2018 at de ikke kunne instruere Lotterinemnda i enkeltsaker. Det var derfor ikke mulig å gi en konkret vurdering av denne klagesaken. På

generelt grunnlag skrev de at forskriften ikke stilte særskilte krav til aksjeselskap som var eid av en eller flere organisasjoner.

I et nytt brev til Kulturdepartementet 11. juni 2018 presiserte ombudsmannen at vi ikke ba om en konkret vurdering. Vår henvendelse gjaldt departementets generelle syn på den rettslige forståelsen av vilkåret.

Departementet svarte 2. juli 2018 at kravet til frivillig innsats i dagens regelverk var det samme for aksjeselskaper som for andre mottakere i ordningen.

På bakgrunn av de knappe tilbakemeldingene fra Kulturdepartementet tok vi saken opp med Lotterinemnda. Nemnda svarte 24. september 2018 at kravet til frivillig innsats i dagens regelverk var det samme for aksjeselskaper som for andre mottakere i ordningen. Det forelå utstrakt praksis på hva som skal til for å ha tilstrekkelig frivillig innsats i en virksomhet, både fra Lotteri- og stiftelsestilsynet og Lotterinemnda. Sett hen til formålet med ordningen, å fremme frivillig aktivitet, jf. forskriften § 1 samt tidligere praksis, måtte den frivillige innsatsen være omfattende og utgjøre hovedaktiviteten i organisasjonen. Både for foreninger og selskaper, hvor hovedaktiviteten ble utført av lønnede ansatte, var det i praksis lagt til grunn at dette ikke kvalifiserte for merverdiavgiftskompensasjon. Lotterinemnda hadde ikke vært konsekvent i bruken av begrepet «hovedaktiviteten», men vurderingen knyttet til vilkåret hadde for alle sakene vært om aktiviteten i selskapet eller foreningen i all hovedsak baserte seg på frivillig innsats, eller om aktiviteten ble utført av lønnede ansatte eller mot gjenytelser mv. Det hadde ikke vært noen realitetsforskjell ved selve vurderingen av om vilkåret var oppfylt.

Lotterinemnda viste til at søknader var avslått i en rekke saker fordi aktiviteten i organisasjonen «i all hovedsak [ble] utført av organisasjonens lønnede ansatte» eller lignende. De viste til tre konkrete saker som illustrerte dette. Oppsummert var det nemndas syn at forskriften stilte like krav til aksjeselskaper og organisasjoner, og at praksis samsvarte med denne tolkningen.

Advokat C kommenterte svaret fra Lotterinemnda 8. oktober 2018. Han mente at det ikke var stilt et «hovedaktivetsvilkår» i de sakene som Lotterinemnda viste til. Avslagene var begrunnet i at det var dokumentert lite eller ubetydelig frivillig innsats. Dette var selvfølgelig i overensstemmelse med forskriften. I klagers tilfelle hadde de imidlertid ikke fått avslag fordi det var lite eller ubetydelig frivillig innsats. I saker som omhandlet drift av idrettsanlegg i aksjeselskaper ble det foretatt en helhetsvurdering der lønnskostnader, hvem som utførte vedlikehold av anleggene, gjenytelser til den frivillige innsatsen m.m., var sentrale momenter. I disse sakene så ikke nemnda på hvor mye frivillig innsats medlemmene i idrettsforeningen og de ansatte gjorde for å drifte anleggene. Klager hadde

ikke funnet andre typer saker hvor det var stilt et slikt vilkår eller hvor det var foretatt en helhetsvurdering utfra tilsvarende momenter. De var derfor ikke enige i at regelverket ble praktisert likt.

Ombudsmannens syn på saken

Merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner innvilges av Lotteri- og stiftelsestilsynet etter søknad. Kompensasjonsordningen har grunnlag i Stortingets budsjettvedtak, med utfyllende regler i forskrift om merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner.

I henhold til forskriften § 1 er formålet med ordningen å «fremme frivillig aktivitet» ved å kompensere for kostnader som frivillige organisasjoner har til merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester. Det søkes for ett år av gangen basert på årsregnskap. Dersom Stortingets bevilgning for det enkelte år ikke rekker til full kompensasjon, vil den prosentvise avkortningen være lik for alle innvilgede søknader.

Som et generelt vilkår for kompensasjon er det fastsatt i forskriften § 7 sjette ledd at «søkerne må kunne dokumentere at frivillig innsats er en viktig del av virksomheten». I § 5 tredje ledd fremgår det at aksjeselskaper er omfattet av ordningen dersom de eies fullt ut av en eller flere organisasjoner som alle faller inn under ordningen. På tilsvarende måte som i § 7 stilles det krav om at «frivillig innsats er en viktig del av virksomheten i aksjeselskapet».

I et brev fra Kulturdepartementet 12. mai 2011 til Lotteri- og stiftelsestilsynet og Lotterinemnda fremgår det at «[f]rivillig innsats er sentralt i den nye momskompensasjonsordningen, jf. § 7 i forskriften». Departementet sier imidlertid ikke noe mer om kravet til omfanget av den frivillige innsatsen.

Ved tolkningen av vilkåret har Lotterinemnda i klagers sak lagt til grunn at den frivillige innsatsen må være «omfattende og utgjøre hovedaktiviteten i organisasjonen». Til støtte for denne tolkningen har nemnda vist til formålet med ordningen, å fremme frivillig aktivitet, samt til utstrakt praksis fra både Lotteri- og stiftelsestilsynet.

Klager mener at et krav om at frivillighet må være «hovedaktiviteten», ikke er forenlig med forskriftens ordlyd; «en viktig del av virksomheten». Kravet om «hovedaktivitet» er ifølge klager et strengere vilkår. Det er i tillegg anført at vilkåret praktiseres strengere overfor aksjeselskaper enn foreninger o.l.

Lotterinemnda har erkjent at de ikke har vært konsekvent i sin bruk av begrepet «hovedaktivitet». En gjennomgang av praksis viser at nemnda i flere saker skriver at søkers virksomhet «i all hovedsak» blir utført av deres lønnede ansatte, i motsetning til frivillig aktivitet. Selv om begrepsbruken varierer noe, er det vanskelig å se at dette skulle innebære noen realitetsforskjell av betydning. Vurderingen knytter seg i alle tilfeller til om den frivillige aktiviteten utgjør hovedaktiviteten i søkers virksomhet.

Ombudsmannen er enig i at kravet om frivillig innsats som hovedaktivitet kan anses som en noe utvidende tolkning av uttrykket «viktig del». En streng anvendelse av vilkåret vil imidlertid kunne bidra til å øke den frivillige innsatsen i virksomhetene, som er formålet med ordningen. Formålsbetraktninger taler derfor for en streng anvendelse av vilkåret. I tillegg fremstår forvaltningspraksis, til tross for noe varierende begrepsbruk, som konsekvent og fast. Alle avgjørelser fra Lotterinemnda publiseres på Lovdata og er derfor lett tilgjengelig. Hensynet til søkerens forutberegnelighet vil i stor grad være ivaretatt gjennom dette.

Etter ombudsmannens syn er det ikke rettslig grunnlag for å rette avgjørende innvendinger mot Lotterinemndas tolkning av forskriften §§ 5 og 7. Ombudsmannen vil likevel be Kulturdepartementet om å vurdere å endre forskriftens ordlyd slik at den bedre samsvarer med praksis.

Konklusjon

Formålet med ordningen om merverdiavgiftskompensasjon for frivillige organisasjoner er å fremme frivillig aktivitet. I forskriften er det stilt vilkår om at frivillig innsats er en «viktig del» av søkerens virksomhet. Lotterinemnda har, med grunnlag i formålsbetraktninger, tolket vilkåret som et krav om at «hovedaktiviteten» i virksomheten må være frivillig innsats. Ombudsmannen har ikke funnet grunnlag for rettslige innvendinger mot nemndas praksis, som fremstår som fast og konsekvent. Til tross for noe ulik ordbruk i avgjørelsene er det ikke påvist usaklig forskjellsbehandling av visse typer av søkere.

2.11.2018 (2018/1220)