



OSLO TINGRETT

DOM

Avsagt: 14.04.2016 i Oslo tingrett,

Saksnr.: 14-143774TVI-OTIR/01

Dommer: Dommerfullmektig Maria Østli m/alm.flm.

Saken gjelder: MVA. Unntak for kunst ved innførsel - mval.

Marit Følstad
Norske Billedkunstnere

Advokat Mads Schjølberg
Advokat Mads Schjølberg

mot

Finansdepartementet

Advokat Anders Flaatin Wilhelmsen

DOM

Saken gjelder gyldigheten av Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak av 11. mars 2014. Vedtaket opprettholder tollregion Oslo og Akershus sitt vedtak om avslag på søknad om refusjon av merverdiavgift for Marit Følstad sitt verk, Dangerous/Anger.

Framstilling av saken

Verket Dangerous/Anger ble sendt til Norge fra selskapet Neon Circus Ltd. i England. Fortolling ble foretatt av Toten Transport 13. september 2013, og Marit Følstad fikk krav om betaling av 2 566 kroner i merverdiavgift. 30. september 2013 søkte Følstad om refusjon av merverdiavgiften under henvisning til at innførsel av egne kunstverk er avgiftsfritt etter merverdiavgiftsloven § 7-1, jf. § 3-7 fjerde ledd og tolltariff 97.03. Fra søknaden siteres:

"Jeg bekrefter med dette at verket er en unik skulptur av undertegnede. Toten transport har beregnet en avgift på kr. 2.566,- som jeg ber om å få tilbakebetalt. Kunstner: Marit Følstad Produksjonsmetode: skulptur, neon. Unik skulptur. "

20. desember 2013 fattet Tollregion Oslo og Akershus vedtak om avslag på søknaden. Fra vedtaket siteres:

"Vi mener at ditt verk ikke blir å betrakte som en skulptur som kan klassifiseres i tolltariffens posisjon 97.03. Varen blir dermed ikke å definere som et kunstverk etter merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2, og kan således ikke innføres avgiftsfritt som et eget kunstverk etter merverdiavgiftsloven § 7-1 og § 3-7 fjerde ledd. Tollregionen mener at varen fremstår som et lysskilt som blir å klassifisere i varenummer 94.05.6000 i tolltariffen. Klassifiseringen er gjort i henhold til alminnelig fortolkningsregel nr. 1 og nr. 6. "

Følstad påklaget vedtaket 6. januar 2014. Tollregion Oslo og Akershus besluttet å ikke endre vedtaket og klagen ble oversendt Toll- og avgiftsdirektoratet for behandling den 5. februar 2014. I vedtak 11. mars 2014 opprettholdt Toll- og avgiftsdirektoratet (heretter kalt direktoratet) tollregionens vedtak.

Marit Følstad tok ut stevning for tingretten 8. september 2014. Norske Billedkunstnere erklærte partshjelp til støtte for Følstad i prosesskriv av samme dag. Saksøkte tok til motmæle i tilsvaret 10. oktober 2014.

I kjennelse 5. januar 2015 avgjorde Borgarting lagmannsrett at saken skulle gjennomføres etter reglene for allmennprosess.

I prosesskriv 20. januar 2015 opplyste staten at det forelå et forslag fra Kulturdepartementet om endring av merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2. Endringsforslaget går ut på at henvisningen til tolltariffen i bestemmelsen tas ut og erstattes med definisjoner av kunstverk. Slik forslaget er utformet vil Følstads produksjoner komme inn under ny § 1-3-2 første ledd bokstav c. Staten foreslo stansing av saken i medhold av tvisteloven § 16-18

annet ledd. Følstad og Norske Billedkunstnere motsatte seg ikke stansing. Retten besluttet å stanse saken.

Saken ble begjært igangsatt av saksøker 8. januar 2016. Det ble vist til manglende fremdrift for forslaget om endring i merverdiavgiftsloven. Staten motsatte seg ikke igangsetting.

Hovedforhandling ble avholdt 5. april 2016. Partene møtte med sine prosessfullmektiger. Marit Følstad forklarte seg og det ble foretatt slik dokumentasjon som fremgår av rettsboken.

Saksøkerens påstandsgrunnlag

Kunst er unntatt merverdiavgift når kunstneren omsetter egne kunstverk. Dette følger av mval. § 3-7 fjerde ledd. Det samme gjelder når kunstneren innfører egne kunstverk som faller inn under bestemmelsen, jf. mval. § 7-1. Følstad sitt verk, Dangerous/Anger, er et kunstverk. Følstad er kunstner, verket er ansett som et kunstverk av kunstinstitusjoner, verket tjener ikke nytteformål og har ikke karakter av handelsvare (masseproduksjon).

Verket omfattes av posisjon 97.03 i tolltariffen og er et kunstverk i henhold til mval. § 3-7 fjerde ledd, jf. merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2 første ledd c. Verket er derfor unntatt merverdiavgift ved innførsel. Direktoratets vedtak av 11. mars 2011 er ugyldig fordi det bygger på uriktig rettsanvendelse.

Direktoratet har tolket tariffens posisjon 97.03 innskrenkende, hvilket ikke er riktig. Posisjonens ordlyd og kommentarene er ikke uttømmende og åpner for verker som er laget på ulik måte og med ulike materialer. Ut i fra ordlyden er det en sterk presumsjon for at Dangerous/Anger omfattes. Direktoratet har lagt for stor vekt på kommentarene til posisjonen. Disse er bare ment å være veiledende.

Norge har tiltrådt HS-konvensjonen som har rettsenhet som formål. Ved tolkningen av kapittel 97 i tolltariffen må avgjørelser fra EU-domstolen og andre lands praksis tillegges betydelig vekt, jf. LB-2014-15414 og Eckhoff, Rettskildelære på side 290. I saken Onnasch v Hauptzollamt Berlin-Packhof kom EU-domstolen til at ved tvilstilfeller, må varer, som reelt er kunstverk, klassifiseres i kapittel 97. Det er ikke omtvistet at Dangerous/Anger er et kunstverk, og dette er også bekreftet i uttalelse fra Randi Godø, kurator i samtidskunst på Nasjonalmuseet for kunst, arkitektur og design. Videre følger av domstolens uttalelser i Onnasch v Hauptzollamt Berlin-Packhof at posisjonene i kapittel 97 må gis en så vid fortolkning at de også omfatter kunstverk utført med moderne teknikk, og at begrepet [skulptur] må forstås som "omfattende alle tredimensionale kunstværker [..]" uansett teknikk og materiale som er brukt. I dommen Gmurzynska-Bscher fremgår at kapittel 97 skal anvendes ved tvil. Videre fremgår også av denne avgjørelsen at med "skulptur" menes alle tredimensjonale fremstillinger av et materiale.

Det vises videre til London Tribunal Centre, det engelske momstribunalet, sin avgjørelse i saken Haunch of Venison Partners Ltd. and Her Majesty's commissioners of revenue and customs. Avgjørelsen er fra 2008 og faktum og anførsler er svært like som i vår sak. Saken gjaldt klassifisering av en lysinstallasjon, og den engelske domstolen konkluderte med at lysinstallasjonen var en skulptur iht. posisjon 97.03. I sin avgjørelse viser domstolen til Onnasch og Gmurzynska-sakene. Videre vises til saken Brancusi v. United States fra 1928 som gjaldt klassifisering av en abstrakt skulptur i bronse. Også der ble sakkyndig kunstekspertise vektlagt, og retten ga uttrykk for at legaldefinisjonen av kunstverk må ta stilling til nye ideer og strømninger innen kunsten.

Om Dangerous/Anger fremstår som en skulptur er ikke avgjørende. Selv om verket framstår som et lysskilt, er det et kunstverk og må vurderes slik. Det vises til lagmannsrettens uttalelser i LB-2007-65145 (Hval sjokolade).

Reelle hensyn taler for en vid tolkning av posisjon 97.03. Dersom posisjonen tolkes snevert vil det kunne ha en sterkt konkurransevridende effekt blant kunstnere da kunstnere hvis verk er fritatt for merverdiavgift, vil kunne selge verkene sine for en lavere pris. At det skal betales merverdiavgift på kunstverk som det her tale om, harmonerer også dårlig med avgiften på kunstverk etter kunstavgiftsloven. Etter denne loven er kunstverk gitt en vid definisjon som blant annet omfatter verk som Dangerous/Anger, jf. kunstavgiftsloven § 1. I tillegg kommer at å ilegge kunstneren merverdiavgift strider med grunnprinsippet om at merverdiavgift skal være en sluttbrukeravgift.

Saksøkerens påstand

1. Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak av 11. mars 2014 i sak 14/10589, er ugyldig og oppheves.
2. Marit Følstad og Norske billedkunstnere tilkjennes sakens omkostninger.

Saksøktes påstandsgrunnlag

Direktoratets vedtak av 11. mars 2014 er gyldig. Dangerous/Anger er ikke en "skulptur" i posisjon 97.03 sin forstand. Staten bestrider ikke at verket er kunst.

Hovedregelen i merverdiavgiftsloven er at alt er avgiftsbelagt. Grunnen til at visse kunstverker i sin tid ble unntatt var hensynet til avgiftsinnkreving og kontroll. Dette var ikke ment som noen tilskuddsordning til kunstnere.

Av alminnelig fortolkningsregel 1 til tolltariffen følger at ordlyden er avgjørende ved klassifiseringen. Dangerous/Anger omfattes av ordlyden i posisjon 94.05, lysskilt. Spørsmålet er om det også omfattes av ordlyden i posisjon 97.03, skulptur. Utgangspunktet er at ikke all kunst omfattes, jf. tariffens kapittel 97, alminnelige bestemmelser punkt A hvor det fremgår at "visse kunstverker" omfattes av kapitlet.

Dangerous/Anger er ikke en skulptur i tolltariffen posisjon 97.03 sin forstand. Det er heller ikke en skulptur slik Store Norske Leksikon har definert begrepet. I HS-kommentaren til posisjon 97.03 angis hva som menes med originale skulpturer og statuer i posisjonen. Heller ikke ut i fra denne kommentaren er det grunnlag for å tolke Dangerous/Anger som en skulptur. At verket ikke faller inn under den normale språklige forståelsen av ordet "skulptur" understrekes også av at i løpet av denne saken er ordet skulptur brukt som betegnelse på Dangerous/Anger bare én gang, og det var av Følstad selv

Kulturdepartementet har i brev 9. desember 2014 foreslått en endring i merverdiavgiftsforskriften som innebærer at Dangerous/Anger vil være unntatt fra merverdiavgift da det vil falle inn under definisjonen "kunstverk" i merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2 første ledd bokstav c. Retten bør utvise varsomhet med å foregripe en foreslått regelendring og slik gripe inn i en politisk prosess.

Dersom Dangerous/Anger skal anses som en skulptur står man overfor en svært vanskelig grensedragning mellom "lysskilt" og "skulptur".

Staten er enig i at avgjørelser fra EU-domstolen har betydning ved tolkningen av posisjon 97.03. Avgjørelsene har imidlertid ikke samme vekt som de ville hatt ved en avgjørelse på EU-rettens område. At alle tredimensjonale kunstverk er å anse som statuer, slik det står i Onnasch v. Hauptzollamt Berlin-Packhof kan uansett ikke være riktig. Uttalelsene må ses i sammenheng med verkene som var tema i saken, og de er ikke sammenlignbare med Dangerous/Anger. Verket Giant Soft Fan som var tema i Onnasch-saken er vesentlig mer nærliggende å betegne som skulptur enn Dangerous/Anger. Det samme gjelder Laszlo Moholy-Nagy sitt verk "Telephone Picture EMI (1922)" som var tema i Gmurzynska-Bscher-dommen.

Hva angår saksøkers henvisning til avgjørelser fra Storbritannia og USA mener staten at disse har begrenset betydning. Staten er enig i at praksis fra andre land kan få større vekt enn ellers i saker om tolltariffen, grunnet HS-konvensjonen. At andre lands praksis kan få betydning er likevel ikke det samme som at enkeltstående dommer fra førsteinstanser i andre land skal ha større vekt enn ellers. Uansett er heller ikke verkene som var tema for disse avgjørelsene særlig parallelle til Dangerous/Anger.

Staten er ikke enig i at det innebærer en konkurransevridning når merverdiavgift beregnes på noen typer kunstverk, men ikke andre. Mindre prisforskjeller er neppe avgjørende når noen skal kjøpe kunst.

Subsidiært, for det tilfelle at retten skulle komme til at Dangerous/Anger er en skulptur, anføres at posisjon 94.05, lysskilt og lignende, gir den beste og mest spesifiserte beskrivelsen av verket. Ut i fra ordlyden i tolkningsregel 1 og 3a er det den klassifiseringen som gir den beste og mest spesifiserte beskrivelsen som skal legges til grunn. I dette tilfellet er det posisjon 94.05.

Hensynet til tollernes arbeidssituasjon tilsier endelig at den umiddelbare oppfattelsen av verket er avgjørende for klassifiseringen. Det bør være så lite rom for skjønn som mulig av hensynet til rask og lite ressurskrevende gjennomføring av regelverket.

Saksøktes påstand

1. Staten v/Finansdepartementet frifinnes.
2. Staten v/Finansdepartementet tilkjennes sakskostnader.

Rettens vurdering

1. Rettslige utgangspunkter

Det retten skal ta stilling til er om verket Dangerous/Anger som ble innført til Norge av kunstneren Marit Følstad i 2014, er avgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven, eller om det er unntatt fra merverdiavgift etter lovens § 7-1, jf. 3-7 fjerde ledd.

Dangerous/Anger er et originalt verk laget i glass og gass som lyser når det kobles til elektrisitet, og viser ordene Dangerous og Anger. Det er produsert ved å bøye glassrør ut fra en "maquette" (nøyaktig utarbeidet mal eller tegning) som Marit Følstad har laget. Verket kan produseres i edisjon av 3 til 5. Retten legger til grunn at disse aldri er identiske fordi kunstneren ved hver kopiering gjør små forandringer. Når Følstad fremstiller verket finner hun først ord, og bestemmer seg så for fargevalg. For Dangerous/Anger har hun tatt utgangspunkt i en font til bokstavene, "Myriad". Enkelte av bokstavene, G og S, har hun gitt form som avviker fra fonten. Når arbeidstegningene er ferdig må alt bøyes for hånd. Følstad forklarte for retten at dette krever egen utdanning, slik at hun ikke kan gjøre denne delen av arbeidet selv. Hun er imidlertid til stede mens det skjer. En egen montør setter opp verket når det er ferdig. I dette tilfellet er det selskapet Neon Circus Ltd. i England som har stått for den fysiske produksjonen av verket med Følstad til stede.

Av merverdiavgiftsloven § 3-29 fremgår at det skal beregnes merverdiavgift "ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet". Etter lovens § 7-1, jf. § 3-7 fjerde ledd er det gjort unntak for kunstnere som innfører egne kunstverk. Bestemmelsen lyder:

Opphavsmannens omsetning av egne kunstverk og opphavsrett til egne litterære og kunstneriske verk er unntatt fra loven. Det samme gjelder slik omsetning ved mellommann i opphavsmannens navn.

Bakgrunnen for merverdiavgiftsunntaket for kunstverk er kommentert i lovforarbeidene, jf. Ot.prp. nr. 17 (1996-97) om lov om endringer i lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift, punkt 7.6.2. Det fremgår at unntaket ikke var ment som noe støttetiltak for kunstnerne, men var begrunnet i hensynet til avgiftsoppkreving og kontroll.

Partene i denne saken er enige om at verket Dangerous/Anger er å anse som et kunstverk. Dette legges også til grunn av retten. Det bemerkes at Følstad er en anerkjent kunstner, og verket ble fraktet til Norge til en kunstutstilling. Staten har imidlertid anført at merverdiavgiftslovens definisjon av kunstverk ikke nødvendigvis sammenfaller med det som ellers anses som kunstverk.

"Kunstverk" er definert slik i merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2 første ledd, jf. merverdiavgiftsloven § 1-3 annet ledd:

Med kunstverk menes

- a) malerier, tegninger mv. som er omfattet av tolltariffens posisjon 97.01
- b) originale stikk, avtrykk mv. som er omfattet av tolltariffens posisjon 97.02
- c) originale skulpturer mv. som er omfattet av tolltariffens posisjon 97.03
- d) håndvevde tapisserier mv. som er omfattet av tolltariffens posisjon 58.05
- e) kunstneriske fotografier.

For at unntaket for merverdiavgift skal få anvendelse må verket falle inn under ett av alternativene i merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2 første ledd. Retten legger til grunn, og partene er enige om, at det er alternativ c) som er aktuelt i denne saken, *originale skulpturer omfattet av tolltariffens posisjon 97.03*.

I tolltariffen er det i hvert kapittel angitt flere vareslag med grupper og undergrupper som beskriver de enkelte varene med henblikk på riktig klassifisering. Klassifiseringen etter tolltariffen skal bestemmes av ordlyden i posisjonene og notene til vedkommende avsnitt eller kapittel og nærmere angitte tolkningsregler, jf. alminnelig fortolkningsregel 1 til tolltariffen. Kapittel 97 gjelder kunstverker, samlergjenstander og antikviteter. Fra innledningen til kapittelet siteres:

Dette kapitlet omfatter: A. Visse kunstverker: Malerier, tegninger og pasteller, utført helt for hånd; collage (materialbilder) og liknende (posisjon 97.01); originale stikk, avtrykk og litografier (posisjon 97.02); originale skulpturer og statuer (posisjonene 97.03).

Retten legger til grunn at ikke alle typer kunst omfattes av kapitlet, jf. formuleringen "visse kunstverker".

2. Posisjon 97.03

I kommentarene til tolltariffen 97.03 er "skulptur" kommentert nærmere. Følgende hitsettes:

Denne posisjonen omfatter originale skulpturer og statuer (antikke eller moderne). De kan utføres i ethvert materiale (naturlig eller rekonstruert stein, terrakotta, tre, elfenben, metall, voks etc.) som frittstående figurer, i relieff eller i intaglio (statuer, byster, støtter, grupper, også dyrefigurer etc., herunder relieffer til arkitektonisk bruk).

Disse arbeidene kan fremstilles på flere forskjellige måter, herunder følgende: En metode hvor kunstneren hogger ut kunstverket direkte av det harde materialet. Ved en annen metode modellerer kunstneren figurer av bløtt materiale. Figurene blir deretter støpt i bronse eller gips, eller brent eller herdet på annen måte, eller de kan reproduseres av kunstneren i marmor eller i annet hardt materiale.

Beskrivelsen av skulpturer og eksemplene på fremstillingsmåte i kommentaren passer ikke uten videre på Dangerous/Anger. Eksemplene på materialer, er heller ikke dekkende for verket, som er laget av glass og gass. I så måte taler kommentarene mot å anse Dangerous/Anger som en skulptur. Samtidig utelukker heller ikke kommentaren at Dangerous/Anger kan være en skulptur. Det fremgår at skulpturene kan utføres i *ethvert materiale*. Verken eksemplene på form eller fremstillingsmåte er angitt å være uttømmende.

Praksis fra andre land har betydning ved klassifiseringen av produkter i tolltariffen. Kode- og klassifiseringssystemet i den norske tolltariffen (HS-nomenklaturen) bygger fra 1. januar 1988 på en internasjonal standardisert tolltariffnomenklatur som er fastlagt i Internasjonal konvensjon om harmonisert varebeskrivelse og kodesystem, heretter også kalt HS-konvensjonen, jf. St.prp.nr.66 (1986-1987). Konvensjonen er tiltrådt av Norge. HS-konvensjonen og HS-nomenklaturen benyttes for størstedelen av all verdenshandel og administreres av Verdens tollorganisasjon (WCO). Formålet er å legge til rette for en ensartet internasjonal praksis, og selv om den enkelte stat ikke er bundet av andre lands klassifisering av et produkt innenfor HS-nomenklaturen, må det antas at andre lands praksis tillegges betydelig vekt. Det vises til lagmannsrettens uttalelser i kjennelsen LB-2014-15414.

Saksøkeren har framlagt to avgjørelser fra EU-domstolen hvor begrepet "skulptur" i HS-nomenklaturen ble vurdert.

I saken Onnasch-Hauptzollamt Berlin Packhof fra 1984 tok EU-domstolen utgangspunkt i at verket (som i den aktuelle saken var Claes Oldenburg sin "Giant Soft Fan") var et kunstverk. Problemstillingen var om det også kunne defineres som en "skulptur". EU-domstolen konkluderte med at begrepet måtte forstås som omfattende alle tredimensjonale kunstverk, ganske uansett den teknikken og de materialene som er anvendt, jf. avsnitt 9 i dommen. I saken Gmurzynska-Bscher fra 1989 gjentok EU-domstolen at posisjon 97.03 i FTT omfatter alle tredimensjonale fremstillinger av et

materiale som kunstneren har gitt en bestemt form, uansett den anvendte teknikk og materialets art.

På bakgrunn av ordlyden i dommen Onnasch-Hauptzollamt, legger retten til grunn at EU-domstolens uttalelse gjelder begrepet skulptur som sådan, og ikke er avgrenset til verket som var tema i den aktuelle saken. Denne forståelsen styrkes av at uttalelsen gjentas i Gmurzynska-Bscher. Retten bemerker at verket som var tema i Onnasch-Hauptzollamt, Giant Soft Fan, er svært ulikt verket i Gmurzynska-Bscher. I førstnevnte sak var det tale om en "vægrelief af karton og styrenskumplast påsprøjtet sort farve og olie og fastgjort på en træplade med ståltråd og kunstharpiks", jf. avsnitt 12 i dommen. I sistnevnte sak er verket beskrevet som "et kunstværk, der består af en stålplade, der ved brænding er påført en emaljeglaser i forskellige farver [...] ", jf. avsnitt 43 i dommen.

Ut i fra definisjonen i ovennevnte avgjørelser er Dangerous/Anger en skulptur i kraft av å være et tredimensjonalt kunstverk. Staten har anført at en så vid definisjon som EU-domstolen legger opp til ikke kan anlegges og har vist til at dette er i strid med den alminnelige forståelsen av begrepet.

Retten legger til grunn at det ved vurderingen av om et verk er en skulptur, vil kunne være et moment om det fremstår som en skulptur etter vanlig oppfatning, jf. lagmannsrettens uttalelser i LB-2007-65415 (Hval sjokolade). I denne saken kan dette kriteriet etter rettens oppfatning ikke være utslagsgivende fordi det er høyst uklart hva den vanlige oppfatningen av begrepet er. Retten finner i alle tilfelle ikke sannsynlig at "skulptur" etter vanlig oppfatning er et begrenset til å omfatte noen typer tredimensjonale kunstverk og ikke andre. Til illustrasjon vises til Store Norske Leksikon sin definisjon som ble dokumentert i retten. Fra leksikonet siteres:

Skulptur, dss. billedhuggerkunst og plastikk, brukes også om det enkelte kunstverk. Gren innen billedkunst som opererer med reelle volumer i et virkelig rom, enten den avbilder levende (organiske) former som mennesker og dyr, eller mer eller mindre abstrakte former. Man skjelner mellom rundskulptur og relieff. Det siste er bundet til en bakgrunnsflate og ofte, som i det klassiske greske relieff, også avgrenset av et tenkt forgrunnsplan. Grensen mellom det flate relieffet og det tegnede omrisset er flytende, liksom mellom det høye relieffet og rundskulpturen. Materiale og teknikk er i høy grad avgjørende for skulpturens virkning.

Fra punktet om historikk hitsettes:

I årene som fulgte fikk man den situasjonen vi nå kjenner, med en rekke retninger som lever side om side: den rene strukturelle, minimalistiske kunsten med [...] som eksponenter, en skulptur der bevegelse og lysvirkninger er sentrale elementer, med [...] I en kategori for seg kom Robert Smithson med sin land-art og Christo med sine

innpkningsprosjekter. Senere har Damien Hirst med sine stål- og glassmontre med dyrekadavre i formalin og Jeff Koons med sine glaserte keramikkskulpturer utvidet feltet og installasjoner kommet til som en egen kategori.

Eksemplene på moderne skulpturer taler for at begrepet "skulptur" omfatter et stort spekter av verker. Blant annet nevnes innpkningsprosjekter og montre med dyrekadavre i formalin. Videre fremgår at installasjoner er kommet til som en egen kategori.

Definisjonen av ord som skulptur er slik retten ser det ikke uten videre intuitivt. Noen vil forbinde ordet med tradisjonelle statuer. Andre vil tolke begrepet videre og inkludere flere typer tredimensjonale kunstverk. På denne bakgrunn er det vanskelig å gi en konkret og avgrenset definisjon av begrepet. En slik definisjon følger heller ikke av tolltariffen. Retten kan heller ikke se at Store Norske Leksikon kan tas til inntekt for at verk som Dangerous/Anger ikke er en skulptur. Avgjørelsene fra EU-domstolen trekker klart i retning av å anse Dangerous/Anger som en skulptur i medhold av merverdiavgiftsreglene.

På denne bakgrunn har retten kommet til at Dangerous/Anger er en skulptur som må anses for å falle inn under tolltariffens betegnelse skulptur.

3. Posisjon 94.05

Staten har prinsipalt anført at Dangerous/Anger ut i fra ordlyden omfattes av posisjon 94.05 i tolltariffen. Subsidiært at verket i henhold til alminnelig fortolkningsregel nr. 3a i tolltariffen skal klassifiseres etter den posisjonen som gir den mest spesifiserte beskrivelsen, hvilket er lysskilt. Tolltariffen kapittel 94 gjelder:

møbler; sengebunner og sengeutstyr, som f.eks. madrasser, puter og liknende stoppede varer; lamper og annet belysningsutstyr, ikke nevnt eller innbefattet annet sted; lysskilt og liknende; prefabrikkerte bygninger.

Posisjon 94.05 gjelder lamper og annet belysningsutstyr, ikke nevnt eller innbefattet annet sted. Toll- og avgiftsdirektoratet har i sitt vedtak 11. mars 2014 lagt til grunn at verket Dangerous/Anger er et lysskilt som blir å klassifisere i varenummer 94.05.6000 i tolltariffen. At verket vil være merverdiavgiftspliktig dersom det klassifiseres etter posisjon 94.05 er ikke bestridt. Ut i fra beskrivelsen i 94.05 punkt II omfatter gruppen "lysskilt og liknende" lysreklamer, skilt, opplyste navneskilt (herunder trafikkskilt) og tilsvarende skilt, for eksempel reklameskilt og adresseskilt, av ethvert materiale, forutsatt at de har en fast montert lyskilde.

Retten er enig med staten i at verket – i tillegg til å være et kunstverk – også umiddelbart fremstår som et lysskilt. Dangerous/Anger er et skilt som lyser. At skiltet er et kunstverk innebærer samtidig at det ikke bare er et lysskilt.

Staten har anført at dersom verket både er en skulptur og et lysskilt må det klassifiseres etter den posisjonen som gir den mest spesifiserte beskrivelsen, jf. alminnelig tolkningsregel 3a. Retten legger til grunn at klassifiseringen bestemmes av ordlyden i posisjonene og notene til vedkommende avsnitt og kapittel og, når ikke annet er fastsatt i posisjonene eller notene, etter de alminnelige fortolkningsregler. For kapittel 97 er det i notene fastsatt andre regler. Av note 4A til kapittel 97 fremgår:

Med forbehold av bestemmelsene i notene 1-3 ovenfor skal varer som hører under dette kapittel, klassifiseres under dette kapittel og ikke under noe annet kapittel i tolltariffen.

Med bakgrunn i denne regelen legger retten til grunn at Dangerous/Anger skal klassifiseres som skulptur etter posisjon 97.03, og ikke lysskilt etter posisjon 94.05.

Selv med utgangspunkt i de alminnelige fortolkningsregler mener retten at gode grunner taler for å klassifisere verket under posisjon 97.03, og ikke som lysskilt. Når verket utvilsomt, og ubestridt, er et kunstverk i form av et lysskilt er ikke lysskilt alene en dekkende beskrivelse. Lysskilt er heller ikke nødvendigvis en mer spesifisert beskrivelse enn skulptur.

4. Øvrige momenter

Staten har fremlagt bilder av lysskilt for å illustrere at grensedragningen mellom skulpturer som er unntatt fra merverdiavgift og lysskilt vil bli vanskelig dersom Dangerous/Anger klassifiseres som skulptur. Retten bemerker at posisjon 97.03 bare gjelder originale skulpturer og statuer. Det omfatter ikke masseproduserte reproduksjoner, hvilket antas å ekskludere de fremlagte eksemplene. Det vises til den innledende kommentaren til posisjon 97.03 hvor det fremgår at dekorative skulpturer av kommersiell karakter, personlige pyntegenstander og andre håndverksarbeider av kommersiell karakter og masseproduserte reproduksjoner i gips, sement, pappmasjé etc. ikke omfattes av posisjonen.

Hva angår hensynet til klare regler som tollmyndighetene kan forholde seg til, bemerker retten at hvordan et objekt oppfattes er subjektivt, og det gjelder kanskje særlig for ulike typer kunst. Uavhengig av hvordan Dangerous/Anger klassifiseres er det vanskelig, med bakgrunn i bestemmelsene i tolltariffen, å gi noen klar og avgrenset definisjon av hva som ligger "skulptur".

9. desember 2014 oversendte Kulturdepartementet forslag til endring av merverdiavgiftsforskriften § 1-3-2, kunstverk, til politisk ledelse i Finansdepartementet. Forslaget ligger fortsatt til behandling. Omfattet av forslaget er blant annet "skulpturer, relieffer, installasjoner og andre tredimensjonale kunstverk av et hvert slag og materiale",

jf. første ledd bokstav c i forslaget til ny forskriftsbestemmelse. Staten har anført at denne delen av forslaget medfører en endring av nåværende definisjon av kunstverk. Saksøkeren har anført at det er en presisering. Som staten påpeker skal domstolen vise varsomhet ved å gripe inn i politiske prosesser. Etter rettens oppfatning er det i denne saken ikke tale om en inngripen i en slik prosess. Retten har tolket begrepet skulptur i tolltariffen i tråd med alminnelige tolkningsprinsipper, herunder norsk og utenlandsk rettspraksis.

Saksøkeren har etter dette vunnet saken. Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak blir å kjenne ugyldig.

5. Sakskostnader

Saksøker har vunnet saken og har etter tvisteloven § 20 første ledd krav på full erstatning for sine sakskostnader. Retten har ikke vært i tvil om avgjørelsen.

Motparten kan helt eller delvis fritas fra erstatningsansvaret hvis tungtveiende grunner gjør det rimelig, jf. § 20-2 tredje ledd. Retten kan ikke se at slike grunner foreligger i denne saken, og det er heller ikke påberopt.

Advokat Schjølberg har framlagt sakskostnadskrav hvor han krever dekket salær på til sammen 120 000 kroner eks. mva. Dette inkluderer salær fram til stevning med 18 timer, fra stevning til rettsmøte med 49 timer og en dag hovedforhandling. I tillegg kommer rettsgebyr på 5125 kroner og mva. med 30 000 kroner. Samlet utgjør sakskostnadskravet 155 125 kroner inkl. mva. Staten har ikke hatt bemerkninger til kostnadsoppgaven.

Saken har pågått siden september 2014, men var stanset fra februar 2015 til januar 2016. I tillegg til stevning har saksøkeren produsert fire prosesskriv. Retten legger for øvrig til grunn at saksforberedelsen har vært ressurskrevende, og det vises til at saken gjelder prinsipielle spørsmål ved innførsel av samtidskunst. Etter rettens syn er saksøkers sakskostnadskrav rimelig og nødvendig, jf. tvisteloven § 20-5.

DOMSSLUTNING

1. Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak av 11. mars 2014 i sak 14/10589, kjennes ugyldig.
2. Staten v/Finansdepartementet dømmes til å betale sakskostnader med kroner- 155 125-hundreogfemtifemtusenett hundreogtjuefem- til Marit Følstad og Norske Billedkunstnere i fellesskap innen 2-to-uker fra dommens forkynnelse.

Retten hevet

Maria Østli

Dokument i samsvar med undertegnet original

Oslo tingrett 18.04.2016

Maren Sletten-Rambøl

Rettledning om ankeadgangen i sivile saker vedlegges.

Rettledning om ankeadgangen i sivile saker

Reglene i tvisteloven kapitler 29 og 30 om anke til lagmannsretten og Høyesterett regulerer den adgangen partene har til å få avgjørelser overprøvd av høyere domstol. Tvisteloven har noe ulike regler for anke over dommer, anke over kjennelser og anke over beslutninger.

Ankefristen er én måned fra den dagen avgjørelsen ble forkynt eller meddelt, hvis ikke noe annet er uttrykkelig bestemt av retten. Ankefristen avbrytes av rettsferien. Rettsferie er følgende: Rettsferiene varer fra og med siste lørdag før palmesøndag til og med annen påskedag, fra og med 1. juli til og med 15. august og fra og med 24. desember til og med 3. januar, jf. domstoloven § 140.

Den som anker må betale behandlingsgebyr. Den domstolen som har avsagt avgjørelsen kan gi nærmere opplysning om størrelsen på gebyret og hvordan det skal betales.

Anke til lagmannsretten over dom i tingretten

Lagmannsretten er ankeinstans for tingrettens avgjørelser. En dom fra tingretten kan ankes på grunn av feil i bedømmelsen av faktiske forhold, rettsanvendelsen, eller den saksbehandlingen som ligger til grunn for avgjørelsen.

Tvisteloven oppstiller visse begrensninger i ankeadgangen. Anke over dom i sak om formuesverdi tas ikke under behandling uten samtykke fra lagmannsretten hvis verdien av ankegenstanden er under 125 000 kroner. Ved vurderingen av om samtykke skal gis skal det blant annet tas hensyn til sakens karakter, partenes behov for overprøving, og om det synes å være svakheter ved den avgjørelsen som er anket eller ved behandlingen av saken.

I tillegg kan anke – uavhengig av verdien av ankegenstanden – nektes fremmet når lagmannsretten finner det klart at anken ikke vil føre fram. Slik nekting kan begrenses til enkelte krav eller enkelte ankegrunner.

Anke framsettes ved skriftlig ankeerklæring til den tingretten som har avsagt avgjørelsen. Selvprosederende parter kan inngi anke muntlig ved personlig oppmøte i tingretten. Retten kan tillate at også prosessfullmektiger som ikke er advokater inngir muntlig anke.

I ankeerklæringen skal det særlig påpekes hva som bestrides i den avgjørelsen som ankes, og hva som i tilfelle er ny faktisk eller rettslig begrunnelse eller nye bevis.

Ankeerklæringen skal angi:

- ankedomstolen
- navn og adresse på parter, stedfortredere og prosessfullmektiger
- hvilken avgjørelse som ankes
- om anken gjelder hele avgjørelsen eller bare deler av den
- det krav ankesaken gjelder, og en påstand som angir det resultatet den ankende parten krever
- de feilene som gjøres gjeldende ved den avgjørelsen som ankes
- den faktiske og rettslige begrunnelse for at det foreligger feil
- de bevisene som vil bli ført
- grunnlaget for at retten kan behandle anken dersom det har vært tvil om det
- den ankende parts syn på den videre behandlingen av anken

Anke over dom avgjøres normalt ved dom etter muntlig forhandling i lagmannsretten. Ankebehandlingen skal konsentreres om de delene av tingrettens avgjørelse som er omtvistet og tvilsomme når saken står for lagmannsretten.

Anke til lagmannsretten over kjennelser og beslutninger i tingretten

Som hovedregel kan en *kjennelse* ankes på grunn av feil i bevisbedømmelsen, rettsanvendelsen eller saksbehandlingen. Men dersom kjennelsen gjelder en saksbehandlingsavgjørelse som etter loven skal treffes etter et skjønn over hensiktsmessig og forsvarlig behandling, kan avgjørelsen for den skjønnsmessige avveiningen bare angripes på det grunnlaget at avgjørelsen er uforsvarlig eller klart urimelig.

En *beslutning* kan bare ankes på det grunnlaget at retten har bygd på en uriktig generell lovforståelse av hvilke avgjørelser retten kan treffe etter den anvendte bestemmelsen, eller på at avgjørelsen er åpenbart uforsvarlig eller urimelig.

Kravene til innholdet i ankeerklæringen er som hovedregel som for anke over dommer.

Etter at tingretten har avgjort saken ved dom, kan tingrettens avgjørelser over saksbehandlingen ikke ankes særskilt. I et slikt tilfelle kan dommen isteden ankes på grunnlag av feil i saksbehandlingen.

Anke over kjennelser og beslutninger settes fram for den tingretten som har avsagt avgjørelsen. Anke over kjennelser og beslutninger avgjøres normalt ved kjennelse etter ren skriftlig behandling i lagmannsretten.

Anke til Høyesterett

Høyesterett er ankeinstans for lagmannsrettens avgjørelser.

Anke til Høyesterett over *dommer* krever alltid samtykke fra Høyesteretts ankeutvalg. Slikt samtykke skal bare gis når anken gjelder spørsmål som har betydning utenfor den foreliggende saken, eller det av andre grunner er særlig viktig å få saken behandlet av Høyesterett. – Anke over dommer avgjøres normalt etter muntlig forhandling.

Høyesteretts ankeutvalg kan nekte å ta til behandling anker over *kjennelser og beslutninger* dersom de ikke reiser spørsmål av betydning utenfor den foreliggende saken, og heller ikke andre hensyn taler for at anken bør prøves, eller den i det vesentlige reiser omfattende bevisspørsmål.

Når en anke over kjennelser og beslutninger i tingretten er avgjort ved kjennelse i lagmannsretten, kan avgjørelsen som hovedregel ikke ankes videre til Høyesterett.

Anke over lagmannsrettens kjennelse og beslutninger avgjøres normalt etter skriftlig behandling i Høyesteretts ankeutvalg.