

Sak:13/4999

1. JULI 2015

Høringsnotat - Nøytral merverdiavgift i helseforetakene

Innhold

1	Innledning.....	4
2	Bakgrunn	6
3	Organisering og finansiering av spesialisthelsetjenesten	9
3.1	Om helseregionene og helseforetakene	9
3.2	Felleseide selskaper	10
3.3	Potensial for økt bruk av private tjenester i helseforetakene	11
3.3.1	Generelt om egenregiproblematikken i helseforetakene	11
3.3.2	Potensialet for økt bruk av private tjenester i helseforetakene.....	13
3.4	Styring av den offentlige spesialisthelsetjenesten.....	16
3.5	Finansiering av spesialisthelsetjenesten	16
3.5.1	Finansiering av de regionale helseforetakene og helseforetakene	16
3.5.2	Finansiering av større sykehusinvesteringer.....	17
3.5.3	Finansiering av private leverandører	18
3.6	Konsekvenser av å inkludere investeringer i en kompensasjonsordning	19
4	Merverdiavgiftsregelverket	25
4.1	Generelt om merverdiavgiften og offentlig virksomhet	25
4.2	Merverdiavgiften og helseforetakene	26
4.3	Den generelle kompensasjonsordningen for kommunene mv.	26
4.3.1	Gjeldende rett.....	26
4.3.2	Erfaringene med ordningen.....	29
5	Tidligere forslag om en kompensasjonsordning for helseforetak mv.....	31
5.1	Innledning	31
5.2	Om høringsforslaget	31
5.3	Høringsinnspillene og utsettelsen av ordningen.....	33
6	Kompensasjonsordninger i andre land.....	35
6.1	Innledning	35
6.2	Sverige	36
6.3	Danmark.....	37
7	Løsningsalternativer	38

7.1	Innledning	38
7.2	Vurderingskriterier	39
7.3	Valg av løsning – en generell kompensasjonsordning eller en ordning uten investeringer.....	40
7.4	Valg av løsning for håndtering av nye vridninger	42
7.4.1	Merverdiavgiftskompensasjon kan gi insentiv til økt egenproduksjon av helsetjenester i helseforetakene.....	43
7.4.2	Merverdiavgiftskompensasjon kan gi et helseforetak som tilbyr varer eller tjenester i et marked en konkurransefordel.....	45
7.4.3	Vurdering	46
8	Nærmere om forslaget	50
8.1	Innledning	50
8.2	Subjekter som ytes kompensasjon	51
8.3	Kompensasjon som ytes	51
8.3.1	Hovedregel	51
8.3.2	Unntak.....	52
8.3.3	Forholdsmessig kompensasjon	53
8.3.4	Justering av betalt merverdiavgift	53
8.4	Administrasjon av ordningen	54
8.5	Finansieringen av ordningen.....	54
8.5.1	Finansiering av kompensasjon for betalt merverdiavgift.....	54
8.5.2	Finansiering av kompensasjon for skjult merverdiavgift.....	55
8.6	Økonomiske og administrative konsekvenser	57

1 INNLEDNING

Helsetjenester er unntatt merverdiavgift, noe som innebærer at helseforetakene i hovedsak er utenfor merverdiavgiftssystemet. Dermed blir helseforetakene belastet merverdiavgift når de kjøper merverdiavgiftspliktige tjenester fra private leverandører. Helseforetakene betaler ikke merverdiavgift hvis de bruker egne ansatte til å produsere samme tjenester. Merverdiavgiften kan derfor motivere helseforetakene til å produsere tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe disse tjenestene (med merverdiavgift) fra private leverandører. En konsekvens av at merverdiavgiften motiverer helseforetakene til egenproduksjon av tjenester, er at dette kan hindre effektiv utnyttelse av samfunnets ressurser.

For å fjerne incentivet merverdiavgiften skaper for helseforetakene til egenproduksjon av tjenester, kan det innføres en ordning hvor helseforetakene får refundert merverdiavgiftsutgiftene. Det kan skje innenfor en budsjettneutrale ramme ved å redusere statens tilskudd tilsvarende helseforetakenes forventede merverdiavgiftsutgifter. Hensikten med en slik ordning er å bidra til bedre ressursutnyttelse, og dermed lavere samlede kostnader i utføringen av statlige oppgaver.

I samarbeidsavtalen mellom Høyre, Fremskrittspartiet, Kristelig Folkeparti og Venstre er partene enige om at det innføres nøytral merverdiavgift i staten og helseforetakene. I Sundvolden-erklæringen står det at regjeringen vil innføre nøytral merverdiavgift i staten og helseforetakene, slik at flere private tjenestetilbydere kan bidra til å løse fellesskapets oppgaver. I Prop. 1 LS Tillegg 1 (2013-2014) ble det varslet at regjeringen setter i gang et arbeid for å innføre en ordning med nøytral merverdiavgift i statlig sektor. Det vises til at en ordning med nøytral merverdiavgift for ordinære statlige forvaltningsorganer, i hovedsak departementer og underliggende etater, ble innført fra 1. januar 2015.

I dette høringsnotatet foreslås en ordning med nøytral merverdiavgift for *helseforetakene*, nærmere bestemt en kompensasjonsordning for helseforetakene med innføring fra 1. januar 2017. Forslaget er utarbeidet i samarbeid med Helse- og omsorgsdepartementet. Ordningen foreslås gjort generell, dvs. slik at helseforetakene får tilbakebetalt merverdiavgift på i utgangspunktet alle varer og tjenester til bruk i deres virksomhet. Departementene er innforstått med at gode grunner også kan tale for en ordning uten investeringer, dvs. slik at betalt merverdiavgift på anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet ikke refunderes. Vi ber om at høringsinstansene særlig vurderer om ev. investeringer bør holdes utenfor ordningen.

For å motvirke en vridning som oppstår ved at helseforetakene som inkluderes i ordningen gis et incentiv til egenproduksjon av tjenester som er unntatt merverdiavgift, foreslås det at private leverandører av helsetjenester får indirekte kompensasjon for skjult merverdiavgift. Dette gjennomføres ved at helseforetakene ytes 6 pst. av betalt vederlag til slike private virksomheter. På vederlag til private virksomheter for merverdiavgiftsunntatt leie av fast eiendom, ytes helseforetakene etter forslaget 18 pst.

av vederlaget. Dette gjøres for å motvirke helseforetakenes insentiv til å eie framfor å leie fast eiendom. Basert på bl.a. innspillene i høringen vil departementene nærmere vurdere nivået på prosentsatsene.

Totalt tolv private sykehus med langsiktige driftsavtaler fra tiden før den statlige overtakelsen av helseforetakene (private sykehus med langsiktige driftsavtaler) foreslås inkludert i kompensasjonsordningen på lik linje med helseforetakene. Kompensasjonsordningen foreslås finansiert av helseforetakene og de private sykehus med langsiktige driftsavtaler ved en engangsreduksjon av bevilgningene fra staten. Ordningen er således ut fra sitt formål ikke noen støtteordning.

Det er behov for å utforme regler som angir det nærmere omfanget av ordningen. Blant annet må det fastsettes enkelte begrensninger i kompensasjonsordningen for å unngå uønskede effekter mv. I dette notatet er det nærmere beskrevet hvordan disse begrensningene bør utformes. Administrasjonen av kompensasjonsordningen vil bli lagt inn under Helse- og omsorgsdepartementet. Det vil bli utarbeidet nærmere regler om hvordan ordningen skal administreres.

2 BAKGRUNN

Store deler av offentlig sektor er utenfor merverdiavgiftssystemet, noe som blant annet skyldes at omsetning av helsetjenester, sosiale tjenester og undervisningstjenester er unntatt fra den generelle merverdiavgiftsplikten. Ved omsetning av slike tjenester skal det ikke beregnes merverdiavgift. Motstykket er at det ikke gis fradrag for merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i slik virksomhet (dvs. ved produksjonen av slike merverdiavgiftsunntatte tjenester). Når offentlig virksomheter kjøper merverdiavgiftspliktige tjenester fra private må det således betales merverdiavgift, men hvis virksomheten ansetter egne til å utføre samme tjeneste betales det ikke merverdiavgift. Med 25 pst. merverdiavgift vil dermed en privat merverdiavgiftspliktig tilbyder av eksempelvis renholdstjenester måtte være 20 pst. mer effektiv for å kunne konkurrere med renholdere ansatt i statlig virksomhet.

Av ovennevnte følger at merverdiavgiften kan gjøre det økonomisk fordelaktig for offentlige virksomheter å produsere tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe disse tjenestene (med merverdiavgift) fra private leverandører. Dette kan være til hinder for samfunnsøkonomisk effektiv utnyttelse av ressursene. Opp gjennom årene har det derfor vært vurdert ulike løsninger for å nøytralisere merverdiavgiften for offentlig sektor. Allerede i 1995 ble det innført en begrenset kompensasjonsordning for kommunesektoren.

I en offentlig utredning fra 2003 ble det vurdert ulike løsninger som gjør at merverdiavgiften virker nøytral for kommunenes beslutninger, se NOU 2003:3 Merverdiavgiften og kommunene. Utvalget bak utredningen anså den faglig beste løsningen å være et generelt merverdiavgiftssystem som omfatter alle varer og tjenester, og både offentlig og privat virksomheter. Utvalget mente imidlertid at en slik modell ikke er gjennomførbar med dagens finansiering og organisering av velferdstjenestene. Utvalget anså videre en modell med utvidet fradragsrett for kommunene som et uheldig brudd med merverdiavgiftssystemet. Utvalget anså en kompensasjonsordning utenfor merverdiavgiftssystemet for å være den beste løsningen.

Utvalget vurderte videre en begrenset og en generell kompensasjonsordning for kommunene.¹ Utvalget påpekte betydelige problemer med å avgrense hvilke tjenester som skal omfattes av en begrenset ordning, og at en slik ordning i praksis bare delvis vil rette opp vridninger i favør av kommunal egenproduksjon. Utvalget trakk også fram at en begrenset ordning er lite robust overfor endringer i konkurranseforholdet mellom kommunal og privat tjenesteyting. Utvalget merket seg at de fleste land som hadde forsøkt å løse problemet, hadde valgt en generell kompensasjonsordning. En generell ordning sikrer konkurransenøytralitet, er mer robust for utviklingen av privat tjenesteyting og er enklere å administrere. Utvalget var oppmerksomt på at en generell

¹ I en begrenset ordning kompenseres merverdiavgiften på anskaffelser av visse varer og tjenester, mens i en generell kompensasjonsordning kompenseres i utgangspunktet merverdiavgiften på alle anskaffelser.

kompensasjonsordning vil gi nye konkurransevridninger for ikke-avgiftspliktige tjenester i disfavør av produsenter som ikke omfattes av kompensasjonsordningen. For å sikre størst mulig konkurranse-nøytralitet, ble det derfor foreslått at ordningen i større omfang skulle omfatte private virksomheter. Ut fra en samlet vurdering anbefalte utvalget at det ble innført en generell kompensasjonsordning for kommunene.

På denne bakgrunn foreslo regjeringen Bondevik II i statsbudsjettet for 2004 en generell ordning for merverdiavgiftskompensasjon for kommunesektoren, se kap. 20 i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) Skatte- avgiftsopplegget 2004 - lovendringer. Forslaget fikk flertall i Stortinget, se Innst. O. nr. 20 (2003-2004). En generell kompensasjonsordningen for kommunene mv. trådte dermed i kraft med virkning fra 1. januar 2004, se lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (kompensasjonsloven). Formålet med den generelle kompensasjonsordningen for kommunesektoren er å unngå at merverdiavgiften påvirker kommunenes valg mellom å produsere avgiftspliktige tjenester selv (uten avgift) eller å kjøpe tjenestene fra private aktører (med avgift). Ordningen er finansiert av kommunene ved at de statlige overføringene ble redusert tilsvarende omfanget av ordningen da den ble innført. Hensikten med ordningen var altså ikke å øke de økonomiske rammene for kommunene.

Spørsmål om nøytral merverdiavgift for statlig sektor har tidligere vært til vurdering. Sykehusene var omfattet av den begrensede kompensasjonsordningen for kommunesektoren fram til de ble overført til staten i 2002. Et forslag om å nøytralisere merverdiavgiften for helseforetakene ble sendt på høring i 2005. Forslaget gikk ut på å utvide den generelle kompensasjonsordningen for kommunesektoren til å omfatte statlige helseforetak og enkelte private aktører innen spesialisthelsetjenesten. At enkelte private aktører ble foreslått inkludert i ordningen, skyldes ønsket om å unngå nye vridninger ved at helseforetakene fikk kompensert merverdiavgift men ikke private. Heller ikke for helseforetakene mv. var kompensasjonsordningen ment som en støtteordning. Beløpet som skulle kompenseres skulle bli trukket i de statlige overføringer på statsbudsjettets utgiftsside slik at ordningen for helseforetakene totalt sett skulle bli provenynøytral.

I høringsforslaget fra 2005 ble imidlertid investeringer foreslått holdt utenfor kompensasjonsordningen, dvs. slik at helseforetakene mv. ikke skulle gis kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet (eksempelvis bygg og anlegg). Årsaken var at investeringsnivået i helseforetakene var relativt høyt, og at det var store forskjeller i investeringsaktiviteten mellom regionale helseforetak. Det ble derfor ansett som svært vanskelig å få til et nøytralt, varig trekk i overføringene på statsbudsjettet. Det ble i tillegg vist til at eiers (Helse- og omsorgsdepartementet) styring og oppfølging av de regionale helseforetakene kompliseres fordi et trekk for betalt merverdiavgift for investeringer vil føre til direkte resultatforverring det året trekket skjer, mens helseforetakene i framtiden vil få lavere avskrivningskostnader.

Mange høringsinstanser var negative til at investeringer ble foreslått holdt utenfor kompensasjonsordningen, bl.a. fordi det ville komplisere ordningen. Etter høringsrunden konkluderte Finansdepartementet og Helse- og omsorgsdepartementet med at en ordning med kompensasjon for merverdiavgift for helseforetak må omfatte investeringer. I St.prp. nr. 1 (2005-2006) Skatte-, avgifts- og tollvedtak kap. 3.2.2 ble det derfor uttalt at innføring av en ordning med merverdiavgiftskompensasjon for helseforetakene burde utsettes til investeringsnivået i helseforetakene kom ned på et mer normalt nivå.

For å nøytralisere merverdiavgiften for statsforvaltningen, foreslo regjeringen Bondevik II i statsbudsjettet for 2006 en ordning med nettoføring av merverdiavgift for ordinære statlige forvaltningsorganer (i hovedsak departementet og underliggende etater). Etter regjeringsskifte og ved framleggelse av St.prp. nr. 1 Tillegg nr. 1 (2005-2006) ble imidlertid dette forslaget trukket.

Arbeidet med å nøytralisere merverdiavgiften for statlig sektor ble tatt opp igjen høsten 2014. I samarbeidsavtalen mellom Høyre, Fremskrittspartiet, Kristelig Folkeparti og Venstre er partene enige om å innføre nøytral merverdiavgift i staten og helseforetakene. I regjeringserklæringen står videre det at regjeringen vil innføre nøytral merverdiavgift i staten og helseforetakene, slik at flere private tjenestetilbydere kan bidra til å løse fellesskapets oppgaver. På denne bakgrunn ble det i Prop. 1 LS Tillegg 1 (2013-2014) kap. 8.1 varslet at regjeringen setter i gang et arbeid for å innføre en ordning med nøytral merverdiavgift i statlig sektor. I Statsbudsjettet for 2015 ble det foreslått innført en ordning med nettoføring av merverdiavgift for statsforvaltningen, se Prop. 1 LS (2014-2015) kap. 21.1 og Prop. 1 S (2014-2015) Statsbudsjettet 2015 (gul bok) kap. 7.2. Ordningen ble innført fra 1. januar 2015.

Om nøytralisering av merverdiavgiften i helseforetakene ble det uttalt i Prop. 1 LS (2014-2015) kap. 21.1.2 at regjeringen tar sikte på å innføre en ordning med nøytral merverdiavgift fra 1. januar 2016. Det ble varslet at Finansdepartementet i samarbeid med Helse- og omsorgsdepartementet vil utarbeide et forslag til ordning som sendes på offentlig høring. Det ble varslet at en tok sikte på å presentere et konkret forslag til utforming av en ordning for Stortinget i statsbudsjettet for 2016.

3 ORGANISERING OG FINANSIERING AV SPESIALISTHELSETJENESTEN

3.1 Om helseregionene og helseforetakene

Spesialisthelsetjenesten er organisert i fire regionale helseforetak (RHF) som er heleid av staten. De fire RHFene har ansvar for å tilby befolkningen i sin region nødvendige spesialisthelsetjenester («sørge for»-ansvaret) og eier helseforetakene i regionen. Sørge for-ansvaret ivaretas primært gjennom den offentlige helsetjenesten og ved driftsavtaler med private institusjoner, supplert med ytterligere kjøp av tjenester fra andre private aktører.

Helse Sør-Øst RHF har landets største helseregion som omfatter Østfold, Akershus, Oslo, Hedmark, Oppland, Buskerud, Vestfold, Telemark, Aust-Agder og Vest-Agder. Helse Sør-Øst RHF eier elleve helseforetak og har langsiktige driftsavtaler med fem private sykehus med langsiktige driftsavtaler fra tiden før den statlige overtakelsen av helseforetakene. Virksomheten omfatter sykehus, institusjoner innen psykisk helsevern og tverrfaglig spesialisert behandling av rusmiddelavhengige, ambulansetjeneste, pasienttransport, habilitering og rehabilitering, nødmeldetjeneste, sykehusapotek og laboratorier. Helse Sør-Øst RHF har også avtale med over tusen private spesialister (avtalespesialister), samt en stor avtaleportefølje med andre private leverandører innen psykisk helsevern, tverrfaglig spesialisert behandling av rusmiddelavhengige, kirurgi, laboratorie- og røntgen, opptrening, habilitering og rehabilitering.

Helse Vest RHF har det overordnede ansvaret for spesialisthelsetjenesten i Rogaland, Hordaland og Sogn og Fjordane. Helse Vest RHF eier fem helseforetak, herunder Sjukehusapoteka Vest som driver de fire sykehusapotekene i regionen, samt Helse Vest IKT AS som har ansvaret for og driver IKT-systemene med tilhørende infrastruktur. Helse Vest RHF har avtaler med cirka 300 avtalespesialister, langsiktige driftsavtaler med syv private sykehus og institusjoner innenfor somatikk og psykiatri, samt avtaler med seks private rusinstitusjoner og fem private rehabiliteringsinstitusjoner. Det er videre inngått avtaler om dagkirurgi med private tilbydere (tre private spesialister, samt fem private klinikker og sykehus). Helse Vest RHF har også avtale med tre private laboratorium og tre avtaler om radiologitjenester.

Helse Midt-Norge RHF har det overordnede ansvaret for spesialisthelsetjenesten i Møre og Romsdal, Sør-Trøndelag og Nord-Trøndelag. Helse Midt-Norge RHF eier seks helseforetak, samt Trøndelag Ortopediske Verksted AS (datterdatter). Helse Midt-Norge RHF's ansvar blir ivaretatt gjennom kjøp fra egneide helseforetak, kjøp fra andre helseregioner og kjøp av tjenester fra ulike private aktører. Helse Midt-Norge har avtale med om lag 135 avtalespesialister og 20 avtaler med private institusjoner.

Helse Nord RHF har det overordnede ansvaret for å sikre befolkningen i Nord-Norge og på Svalbard gode og likeverdige spesialisthelsetjenester. Helse Nord RHF eier fem helseforetak. Det regionale helseforetaket har avtaler med en rekke private leverandører av helsetjenester, herunder om lag 80 avtalespesialister og 25 private institusjoner.

3.2 Felleseide selskaper

I tillegg til 100 pst. eide helseforetak, eier de regionale helseforetakene i fellesskap følgende selskaper som er nevnt under. Helse- og omsorgsdepartementet gir følgende opplysninger om disse selskapene:

Selskap	Helse Sør-Øst	Helse Vest	Helse Midt-Norge	Helse Nord	Mva-status	
Helseforetakenes innkjøpsservice AS (HINAS AS)	40 pst.	20 pst.	20 pst.	20 pst.	Avgifts- pliktig	Foretakets omsetning består i hovedsak av tjenester innen innkjøp og juridisk bistand innen innkjøpsområdet. Foretaket omsetter ingen ikke-avgiftspliktige tjenester.
Helseforetakenes Nasjonale Luftambulansetjeneste ANS	40 pst.	20 pst.	20 pst.	20 pst.	Ikke- avgiftspliktig	Foretaket leverer merverdiavgiftsunntatte tjenester jf. merverdiavgiftsloven § 3-2 første ledd bokstav a, jf. spesialisthelsetjenesteloven § 2-1a første ledd nr. 4.
Helseforetakenes senter for pasientreiser ANS	40 pst.	20 pst.	20 pst.	20 pst.	Avgifts- pliktig	Foretaket leverer administrative tjenester knyttet til håndtering av reiseregninger og lignende. Dette er tjenester som er merverdiavgiftspliktige, jf. merverdiavgiftsloven § 3-1.
Helseforetakenes driftsorganisasjon Nødnett HF (HDO)	40 pst.	20 pst.	20 pst.	20 pst.	Ikke- avgiftspliktig	Foretaket leverer merverdiavgiftsunntatte tjenester jf. merverdiavgiftsloven, jf. § 3-2 første ledd bokstav a, jf. spesialisthelsetjenesteloven § 2-1a første ledd nr. 4.
Nasjonal IKT HF	25 pst.	25 pst.	25 pst.	25 pst.	Ikke- avgiftspliktig	Foretaket skal ikke ha omsetning.
Sykehusbygg HF	25 pst.	25 pst.	25 pst.	25 pst.	Under vurdering *	Vil trolig ha avgiftspliktig omsetning.

Gjennom sitt eierskap i heleide helseforetak har de regionale helseforetakene i ulik grad også eierandeler i ulike selskaper innenfor områdene parkering, barnehage, vaskeri, forskning og innovasjon, IKT, kjøkkentjenester og ortopedi.

3.3 Potensial for økt bruk av private tjenester i helseforetakene

3.3.1 Generelt om egenregiproblematikken i helseforetakene

For sluttbrukere i merverdiavgiftssystemet, slik som helseforetakene, vil egenproduksjon medføre lavere avgiftsbelastning enn ved kjøp av samme varer eller tjenester. Med andre ord oppstår en vridning når et helseforetak kan produsere tjenester med egne ansatte uten plikt til å beregne merverdiavgift, mens helseforetaket belastes merverdiavgift dersom tilsvarende tjenester kjøpes fra andre. Under følger et eksempel som illustrerer vridningen.

Merverdiavgiften gir helseforetakene insentiv til egenproduksjon

Et helseforetak har behov for å oppgradere og vedlikeholde sitt system for elektronisk pasientjournal, noe som kan gjøres ved å kjøpe IT-tjenester i markedet (avgiftspliktig) eller ved la sine egne IT-ansatte ta seg av denne jobben (ikke-avgiftspliktig).

En privat aktør krever 100 mill. kroner + 25 millioner i mva. for arbeidet. Dersom helseforetakets egne IT-ansatt tar jobben kan denne utføres for 110 millioner kroner (avgift skal ikke beregnes).

Her lønner det seg, alt annet likt, for helseforetaket å produsere IT-tjenestene selv til tross for at den private leverandøren kan produsere tjenestene billigere. Merverdiavgiften bidrar altså til en vridning som gjør at tjenestene ikke produseres mest mulig effektivt.

Av ovennevnte eksempel følger at med 25 pst. merverdiavgift vil for eksempel en privat merverdiavgiftspliktig tilbyder av IT-tjenester måtte være 20 pst. mer effektiv for å kunne konkurrere med IT-ansatt i helseforetaket. Merverdiavgiften kan derfor gjøre det økonomisk mer fordelaktig for helseforetakene å produsere tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe disse tjenestene (med merverdiavgift) fra private leverandører. Dette kan være til hinder for samfunnsøkonomisk effektiv utnyttelse av ressursene.

Denne egenregiproblematikken gjelder ikke bare helseforetakene, men også andre offentlige virksomheter. Av denne grunn ble det fra 1. januar 2004 ble innført en generell kompensasjonsordning for kommuner, fylkeskommuner mv. Med virkning fra 1. januar 2015 ble det også innført en nettoføringsordning for statlige ordinære forvaltningsorgan.

En kompensasjonsordning eller en nettoføringsordning, er imidlertid bare et av flere virkemidler for å fjerne insentivet til egenproduksjon av tjenester som merverdiavgiften gir opphav til for mange offentlige virksomheter. Som nevnt i kap. 2, ble det i NOU 2003: 3 Merverdiavgiften og kommunene vurdert ulike løsninger som gjør merverdiavgiften nøytral for kommunenes beslutninger. Utvalget viste for øvrig til at en generell kompensasjonsordning ville gi nye vridninger for ikke-avgiftspliktige tjenester i disfavør av tjenesteprodusenter som ikke var omfattet av kompensasjonsordningen. For å sikre størst mulig nøytralitet, ble det foreslått at ordningen også skulle omfatte enkelte private virksomheter.

Som nevnt ovenfor vil en kompensasjonsordning medføre nye vridninger i disfavør av private virksomheter. Dette kan eksempelvis gjelde produksjon av merverdiavgiftsunntatte helsetjenester (selve kjernen i helseforetakenes virksomhet). I det påfølgende vil vi omtale helsetjenester under antakelsen om at disse er unntatt fra merverdiavgift slik det framgår av merverdiavgiftsunntaket for helsetjenester. En vridning oppstår når det skal velges om helsetjenester skal produseres av helseforetakene eller av private produsenter av tilsvarende tjenester. Foretakene vil få kompensert merverdiavgiften på sine innkjøp, i motsetning til private tilbydere som ikke får kompensasjon for merverdiavgift på sine innkjøp (eller «løftet av» merverdiavgiften etter merverdiavgiftsregelverket). Helseforetakene, eller ev. andre relevante beslutningstakere, vil dermed kunne se seg tjent med å produsere slike tjenester i helseforetakene framfor å kjøpe eller ved å la tjenestene produseres av private aktører. Under følger et eksempel:

Insentiv til egenproduksjon av ikke-avgiftspliktige tjenester

Et helseforetak ønsker å øke behandlingsskapiteten, noe som medfører økte kostnader på 100 millioner årlig. Av beløpet er 30 millioner knyttet til kjøp av avgiftspliktige varer og tjenester (6 millioner kroner er inngående merverdiavgift som kompenseres). Økningen av behandlingsskapiteten koster da 94 millioner kroner årlig.

Et alternativ er å kjøpe behandlingsskapitet fra en privat leverandør av helsetjenester. Den private leverandøren må foreta innkjøp av 25 mill. kroner i avgiftspliktige varer og tjenester (5 millioner er merverdiavgift som ikke blir «løftet av»). I tillegg kommer lønnskostnader på 60 millioner og et ønske om årlig fortjeneste på 10 millioner. Den private tilbyderen kan således øke behandlingsskapiteten for 95 millioner årlig (utgående merverdiavgift skal ikke beregnes da dette er helsetjenester).

Her lønner det seg, alt annet likt, for helseforetaket å øke behandlingsskapiteten ved egenproduksjon – dette er 1 million kroner billigere enn kjøp av samme kapasitet hos den private leverandøren. Sett bort fra merverdiavgiften på 5 millioner, kan imidlertid den private tilbyderen produsere tjenestene 4 millioner rimeligere enn helseforetaket. At den private leverandøren (som helseforetaket) ikke får «løftet av» inngående merverdiavgiften på 5 millioner kroner, gir altså vridning i disfavør av den private leverandøren og gjør at helsetjenestene ikke produseres mest mulig effektivt.

Det er nærmere beskrevet i kap. 4.3 og 7.4 hvordan disse nye vridningene er løst i den generelle kompensasjonsordningen for kommunene, dvs. ved å inkludere visse private virksomheter i ordningen. I den svenske kompensasjonsordningen er denne vridningen løst ved å gi kommunene kompensasjon for den skjulte merverdiavgiften som inngår i prisen ved kjøp av visse ikke-avgiftspliktige tjenester (som hovedregel brukes en sjablon på 6 prosent av kjøps- eller bidragssummen), se kap. 6.2 og 7.4 for en nærmere beskrivelse.

En kompensasjonsordning kan også gi nye vridninger i favør av helseforetakene når disse leverer ikke-avgiftspliktige tjenester i konkurranse med private aktører i et marked. Dette kan til en viss grad avhjelpes med begrensninger i retten til kompensasjon.

3.3.2 Potensialet for økt bruk av private tjenester i helseforetakene

De regionale helseforetakene har på oppdrag fra Helse- og omsorgsdepartementet i forbindelse med forarbeid til innføring av en kompensasjonsordning kartlagt sine merverdiavgiftspliktige kjøp av varer, tjenester og investeringer. Kartleggingen omfatter RHFene og helseforetakene, Helsetjenestens driftsorganisasjon for nødnett HF, samt de 12 private sykehus med langsiktige driftsavtaler som mottar årlige oppdrags/bestillerdokument. Tallene i kartleggingen inkluderer ikke kostnader forbundet med tjenestereiser og pasienttransport.

	2012		2013	
	Kostnadsgrunnlag	Mva.	Kostnadsgrunnlag	Mva.
tall i 1.000 kr				
Drift	22 243 852	4 311 067	23 272 065	4 517 768
andel av landet samlet	100 %	100 %	100 %	100 %
Investeringer	6 407 115	1 485 880	8 880 109	2 035 285
andel av landet samlet	100 %	100 %	100 %	100 %
<i>- herav anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom</i>	3 879 051	910 207	5 540 885	1 294 040
<i>- herav igjen anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie</i>	0	0	6 407	1 281
Sum (drift + investeringer)	28 650 967	5 796 947	32 152 174	6 553 053

Fordelt på de enkelte regioner ser det slik ut:

	Helse Sør-Øst				Helse Vest			
	2012		2013		2012		2013	
	Kostnadsgrunnlag	Mva.	Kostnadsgrunnlag	Mva.	Kostnadsgrunnlag	Mva.	Kostnadsgrunnlag	Mva.
tall i 1.000 kr								
Drift	12 729 225	2 442 356	13 393 636	2 570 641	3 861 969	750 984	3 914 148	762 742
andel av landet samlet	57 %	57 %	58 %	57 %	17 %	17 %	17 %	17 %
Investeringer	3 269 137	794 795	5 183 274	1 241 848	1 339 835	292 494	1 489 215	300 966
andel av landet samlet	51 %	53 %	58 %	61 %	21 %	20 %	17 %	15 %
<i>- herav anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom</i>	1 951 331	477 365	3 338 507	812 693	853 787	191 869	834 568	167 416
<i>- herav igjen anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie</i>	0	0	0	0	0	0	6 407	1 281
Sum (drift + investeringer)	15 998 362	3 237 151	18 576 910	3 812 489	5 201 804	1 043 478	5 403 363	1 063 708

	Helse Midt-Norge				Helse Nord			
	2012		2013		2012		2013	
	Kostnads- grunnlag	Mva.	Kostnads- grunnlag	Mva.	Kostnads- grunnlag	Mva.	Kostnads- grunnlag	Mva.
tall i 1.000 kr								
Drift	3 375 540	635 346	3 593 397	679 910	2 277 118	482 381	2 370 884	504 475
<i>andel av landet samlet</i>	15 %	15 %	15 %	15 %	10 %	11 %	10 %	11 %
Investeringer	857 563	163 446	951 704	178 492	940 580	235 145	1 255 916	313 979
<i>andel av landet samlet</i>	13 %	11 %	11 %	9 %	15 %	16 %	14 %	15 %
<i>- herav anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom</i>	436 329	81 572	406 636	73 637	637 604	159 401	961 174	240 294
<i>- herav igjen anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie</i>	0	0	0	0	0	0	0	0
Sum (drift + investeringer)	4 233 103	798 792	4 545 101	858 402	3 217 698	717 526	3 626 800	818 454

I tillegg kjøper helseforetakene helsetjenester fra private tilbydere på i overkant av 11 mrd. kroner.

Tall i 1.000 kr	2012	2013
Kjøp av helsetjenester fra private	11 236 844	11 212 045
-herav de 12 særskilt nevnte virksomhetene med avtaler med Helse Sør-Øst og Helse Vest	4 502 531	4 783 609

Utover dette leies det helsepersonell fra vikarbyråer, andre ambulansetjenester og luftambulans og øvrige helsetjenester (herunder avtalespesialister) som ikke er merverdiavgiftspliktige.

Det antas at det i hovedsak er støttetjenester (dvs. ikke-medisinske tjenester) hvor merverdiavgiften gir størst insentiver til å produsere i egenregi hos helseforetakene framfor å kjøpe fra private aktører. Dette gjelder blant annet tjenester innen renhold, vaskeri, kjøkken, IKT, vakthold, transport og regnskap mv. Nøytralisering av merverdiavgiften i helseforetakene kan dermed bidra til åpne et relativt stort marked for private aktører som tilbyr aktuelle støttetjenester. Dersom private aktører kan utføre tjenestene mer effektivt enn helseforetakene, eksempelvis som følge av konkurranse, spesialisering og stordriftsfordeler, vil dette redusere kostnadene for helseforetakene. Størrelsen på besparelsen for helseforetakene er imidlertid vanskelig å anslå.

På denne bakgrunn ble det sommeren 2014 hentet inn informasjon fra de regionale helseforetakene om hvordan slike aktuelle områder er organisert i dag. Tilbakemeldingene er ikke fullstendige, men gir et bilde av potensialet for økt kjøp av private tjenester.

Informasjonen viser at innen området *vask og renhold* av lokaler, er det slik at dette arbeidet utføres hovedsakelig av egne ansatte hos storparten av de kartlagte helseforetakene.

Hva gjelder *vask og rens av tøy mv.*, kjøper de fleste av de kartlagte helseforetakene disse tjenestene fra eksterne tilbydere.

Hva gjelder *kjøkkentjenester* tilbereder alle de kartlagte helseforetakene mat til pasientene med hjelp av egne ansatte. I den sammenheng nevnes at alle de kartlagte helseforetakene også har kantiner bemannet med egne ansatte. Kantineene er gjerne nært knyttet til hovedkjøkkenet der mat til pasientene blir laget. Egen kantinedrift vurderes som et rasjonelt «biprodukt» av den ordinære kjøkkendriften. Det forekommer i noe grad fellesløsninger mellom helseforetak/sykehus, samt produksjon for salg til kommuner og fengsel. Helseforetakene framhever forhold som matsikkerhet, spesialbehov/spesialdietter, nærhet til sluttbruker og fleksibilitet som årsaker til valgt organisering. Det er for øvrig grunn til å anta at fremmedproduksjon av kjøkkentjenester for mange helseforetak vil innebære investeringsbehov i form av lokale kjøkken ute på avdelingene (for oppbevaring og oppvarming av mat).

De kartlagte helseforetakene rapporterer at *lønns- og regnskapstjenester* utføres med egne ansatte. Helse Sør-Øst har organisert lønnstjenester for alle sine helseforetak i Sykehuspartner HF som har det overordnede ansvaret for IKT-, HR- og innkjøpstjenester til alle sykehusene i regionen. Sykehuspartner HF inngår i fellesregistreringen til Helse Sør-Øst og leveransene til helseforetakene faktureres følgelig eksklusiv merverdiavgift. Helseforetakene i de øvrige regionene har egne lønnsmedarbeidere.

Alle de kartlagte helseforetakene har *sentralbordtjenester mv.* utført av egne ansatte. Mange helseforetak framhever at denne tjenesten er tett integrert med andre servicefunksjoner som f. eks. resepsjon, parkeringstjeneste, post, arkiv. Dette gjør at helseforetakene kan tilby de ansatte jobbotasjon, utnytte stillingsbrøker osv.

Hva gjelder *vaktjenester* er det store variasjoner i omfang og grad av eksternt kjøp. Av helseforetakene som utfører denne tjenesten med egne ansatte, påpekes det at dette personalet også utfører andre oppgaver slik som innen brannvern, sentralbord osv.

Utover rent økonomiske vurderinger av hensiktsmessig organisering av produksjon av ikke-medisinske støttetjenester, framhever helseforetakene følgende faktorer som har vesentlig vekt:

- Hensynet til sikkerhet og beredskap
- Behov for kontroll på tjenestens kvalitet
- Tjenestens kompleksitet, herunder behov for oppfølging av ekstern tjenesteyter
- Krav til helseforetakenes bestillerkompetanse
- Behov for nærhet til sluttbruker
- Hensiktsmessige og samfunnsøkonomisk gode fellesløsninger med kommune og liknende
- Effektiv utnyttelse av stillinger, herunder kombinasjonsstillinger, samt mulighet for jobbrotasjon og fleksibilitet

På denne bakgrunn må det antas at det er potensiale for å sette ut enkelte tjenester som i dag utføres av egne ansatte i helseforetakene til private leverandører. På noen tjenesteområder kan det forventes at innføring av en ordning som nøytraliserer merverdiavgiften kan føre til endret organisering ved at tjenestene i større grad utføres av private leverandører.

3.4 Styring av den offentlige spesialisthelsetjenesten

Spesialisthelsetjenesten styres gjennom lovkrav, krav stilt i foretaksmøter og årlige styringsdokumenter som utarbeides med grunnlag i budsjettvedtak i Stortinget.

Helseforetakene fører regnskap etter regnskapslovens bestemmelser, skal ha en forsvarlig egenkapital og kan ikke gå konkurs (jf. helseforetakslovens bestemmelser). Fra og med 2009 har det som hovedregel blitt stilt krav til et økonomisk resultat i balanse for alle de fire helseforetaksgruppene, hvilket innebærer at de samlede inntektene forutsettes å dekke de samlede kostnadene. Spesialisthelsetjenesten har levert positive økonomiske resultater i perioden 2009-2014.

3.5 Finansiering av spesialisthelsetjenesten

Staten har det overordnede ansvaret for at befolkningen gis nødvendig spesialisthelsetjeneste. De regionale helseforetakene skal sørge for at personer med fast bopel eller oppholdssted innen egen helseregion tilbys spesialisthelsetjeneste i og utenfor institusjon. Disse tjenestene ytes både gjennom egneide helseforetak, felleseide selskaper og avtaler med en lang rekke private virksomheter. Et sentralt spørsmål er hvordan dette finansieres.

3.5.1 Finansiering av de regionale helseforetakene og helseforetakene

De regionale helseforetakene har ansvar for at statlige tilskudd brukes i samsvar med angitte mål, rammer og prioriteringer for spesialisthelsetjenesten. De regionale helseforetakene finansieres gjennom:

- Basisbevilgninger
- Innsatsstyrt finansiering (ISF)
- Poliklinikkakster og egenandeler
- Øremerkede tilskudd

Basisbevilgningene er sykehusenes grunnfinansiering og fordeles mellom RHFene etter angitte kriterier slik som antall innbyggere i regionen, alderssammensetning, ulike helseindikatorer, sosiale indikatorer etc. RHFene har også tilsvarende kriterier for fordeling av basisbevilgningen til de enkelte helseforetakene i sin region.

Innsatsstyrt finansiering (ISF) er et tilskudd knyttet til aktiviteten som utføres innen somatisk behandling, herunder døgnbehandling, dagbehandling og polikliniske kontakter. ISF skal dekke om lag 50 prosent av kostnadene for den aktiviteten som omfattes av ISF-finansieringen. Utbetalingene følger pasientklassifiseringssystemet DRG (Diagnose Relaterte Grupper) med tilhørende kostnadsvekter.

De regionale helseforetakene mottar månedlige a-kontobeløp basert på inntektsfordelingsmodellen og antatt aktivitet. Beløpet avregnes årlig. Inntekter i form av polikliniske takster går fra Helseøkonomiforvaltningen (HELFO) til de regionale helseforetakene. Dette omfatter utført aktivitet i offentlige helseforetak innenfor radiologi, laboratoriefag og poliklinisk aktivitet i psykisk helsevern og rus som er delfinansiert gjennom refusjoner etter et takstsystem.

Deler av aktiviteten i RHFene er kun finansiert gjennom basisbevilgning. Dette er blant annet aktivitet innenfor døgnbehandling i psykisk helsevern, døgntilbud innenfor rusbehandling og rehabilitering. I tillegg gis det øremerkede tilskudd som skal dekke spesielle og prioriterte formål. Eksempler er tilskudd til nasjonale kompetansesentra og forskning.

3.5.2 Finansiering av større sykehusinvesteringer

For at de regionale helseforetakene skal ha tilstrekkelig likviditet til å håndtere større investeringer, er det etablert en statlig låneordning som administreres av Helse- og omsorgsdepartementet. Ordningen gjelder for enkeltstående investeringsprosjekter med en forventet projektkostnad over 500 mill. kroner. De regionale helseforetakene kan låne inntil 70 pst. av forventet projektkostnad og avdragstiden er på inntil 25 år. For at slike store investeringsprosjekter skal kunne gjennomføres, må følgende faktorer oppfylles:

- Det regionale helseforetaket må kunne egenfinansiere minst 30 pst. av forventet projektkostnad.
- Helseforetaket må ha en framtidig drift der inntektene gir rom for både årlige avskrivninger av investeringen samt rentekostnader på lånet.
- Helseforetaket må generere tilstrekkelig likviditet til å betale årlige renter og avdrag på lånet.

De regionale helseforetakene får ingen særskilte midler til dekning av avskrivninger eller rentekostnader. Slike kostnader forutsettes dekket gjennom den ordinære basisrammen. Investeringer påvirker driftsresultatet gjennom rente- og avskrivningskostnader, og likviditeten gjennom investeringskostnad og avdrag på lån.

Innføring av en merverdiavgiftsordning som omfatter investeringer vil dermed påvirke både driftsresultatet og likviditet.

3.5.3 Finansiering av private leverandører

De helsetjenester RHFene og helseforetakene er pålagt å levere befolkningen tilbys i hovedsak av offentlige eide sykehus, men de regionale helseforetakene kan også inngå avtaler med private sykehus, avtalespesialister, laboratorier og røntgeninstitutter, rehabiliteringsinstitusjoner og rusinstitusjoner. For omfang av private tjenestetilbud i den enkelte region vises det til tidligere omtale i kap. 3.1.

Private sykehus med langsiktige driftsavtaler fra tiden før den statlige overtakelsen av helseforetakene

Helse Sør-Øst RHF og Helse Vest RHF har løpende driftsavtaler fra tiden før statlig overtakelse av spesialisthelsetjenesten i 2001 med i alt 12 private ideelle institusjoner som årlig mottar oppdrags-/bestillerdokument fra de regionale helseforetakene. Flere av disse framstår som ordinære sykehus med egne opptaksområder, men er eid av andre enn de regionale helseforetakene. Disse institusjonene mottar månedlige inntekter fra regionale helseforetak på linje med ordinære helseforetak.

Private institusjoner med kjøpsavtaler

Innenfor rehabilitering, rus og psykisk helsevern inngås avtaler etter anbudsinnbydelse og det avtales en pris ved utført behandling som kan variere mellom institusjonene basert på kvaliteten og omfang av de tjenestene som leveres. Avtalene er gjenstand for offentlige anbud og de regionale helseforetakene betaler for aktiviteten i tråd med inngåtte avtaler. De private institusjonene har også inntekter i form av egenandeler fra pasientene i den grad de har anledning til å kreve dette fra pasientene. De regionale helseforetakene kjøper i mange tilfeller ikke hele kapasiteten til institusjonene, og institusjonene kan dermed ha inntekter fra andre kilder enn den offentlige spesialisthelsetjenesten.

Private laboratorier og røntgeninstitusjoner

Innenfor laboratorievirksomhet og røntgen er det et stort privat tjenestetilbud. Private laboratorier og røntgeninstitutt inngår avtaler med de regionale helseforetakene. Det er en forutsetning for å motta finansiering, som nevnt nedenfor, at det er inngått avtale om dette. Finansiering av poliklinisk radiologi og laboratorievirksomhet er tredelt. Den består av:

- Refusjon fra HELFO/folketrygden.
- Betaling etter inngått kjøpsavtale fra det regionale helseforetaket.
- Pasientens egenandel (for radiologi). Merk at det kan tas egenbetaling for blodprøver.

Avtalene som inngås med private laboratorier og røntgeninstitutt har volumbegrensninger, noe som betyr at dersom det leveres flere analyser eller undersøkelser enn det som er avtalt, vil den som utfører tjenesten kun motta refusjon

fra HELFO/folketrygden og eventuelt egenandel fra pasientene. Registrerte tjenester skal rapporteres inn til HELFO som refunderer utført aktivitet i henhold til gjeldende regelverk og takster.

Det er utarbeidet separate regelverk for henholdsvis private røntgeninstitutt og for statlige helseinstitusjoner. For detaljer, se kodeveiledning og regelverkene for de to finansieringsordningene, samt forskriftene for poliklinisk helsehjelp. Stortinget har vedtatt at finansiering av polikliniske radiologiske tjenester skal skje på like vilkår for private og offentlige virksomheter.

Avtalespesialister

De regionale helseforetakene skal sørge for at innbyggere i egen region tilbys nødvendig spesialisthelsehjelp. For å ivareta ansvaret, kan det regionale helseforetaket bl.a. inngå avtale med private lege- og psykologspesialister (avtalespesialister). Disse spesialistene får sine inntekter fra:

- Driftstilskudd fra det aktuelle regionale helseforetaket.
- Avtale med regionalt helseforetak om betaling for en enkelt behandling (for aktivitet som inngår i ISF-systemet eller ikke er omfattet av folketrygden).
- Refusjon fra folketrygden.
- Egenandeler fra pasientene.

Betalingen for utført aktivitet vil være noe ulik avhengig av type avtalespesialist.

Det er inngått en sentral rammeavtale mellom de regionale helseforetakene og Den norske legeforening om avtalepraksis for legespesialister. Størrelsen på driftstilskudd og takster fastsettes gjennom årlige forhandlinger. Avtalespesialistene er bundet av de fastsatte honorartakstene og kan ikke kreve honorar fra pasientene utover dette.

Privat helsetilbud utenfor det offentlige tilbudet

Det eksisterer også et privat helsetilbud som ikke er en del av det offentlige tilbudet, dvs. at den enkelte aktør driver uten avtale. Her bærer pasientene, eventuelt forsikringsselskaper, den fulle kostnaden ved behandlingen og egenbetalingen inngår ikke i de statlig fastsatte skjermingsordningene for egenandeler.

3.6 Konsekvenser av å inkludere investeringer i en kompensasjonsordning

I høringsvarene til forslaget om å inkludere helseforetakene mv. i den generelle kompensasjonsordningen for kommunene (2005) var høringsinstansene negative til å holde investeringer utenfor ordningen, dvs. ikke gi kompensasjon på anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet. Begrunnelsen var blant annet at dette ga et insentiv til å vedlikeholde driftsmidler i stedet for å anskaffe nye driftsmidler, ev. et insentiv til å leie eller lease driftsmidler framfor å anskaffe nye driftsmidler. Det ble vist til at dette på lengre sikt kunne ha en kostnadsdrivende effekt. Enkelte høringsinstanser viste også til muligheten for å omgå begrensningen, samt at det vil oppstå avgrensingsproblematikk.

Ovennevnte ulemper må vurderes opp mot de økonomiske problemstillingene som oppstår ved at investeringer inkluderes i ordningen, som kan oppsummeres ved at:

- 1) Riktig uttrekk av basisramme blir vanskeligere.
- 2) Fastsettelse av årlige resultatkrav kompliseres.
- 3) Utsiktede omfordelingseffekter kan oppstå.
- 4) Likviditetsmessige konsekvenser for lånefinansierte investeringer.

Disse problemstillingene er nærmere utdypet nedenfor.

Riktig uttrekk av basisramme blir vanskeligere

Dersom investeringer skal omfattes av kompensasjonsordningen, må det foretas et trekk i rammene til de regionale helseforetakene tilsvarende merverdiavgiften på de investeringene som inngår i beregningsgrunnet. Trekket må ta utgangspunkt i et langsiktig investeringsnivå. Problemstillingen er knyttet til å identifisere det langsiktige investeringsnivået som uttrekket skal beregnes ut i fra.

Som det fremkommer av oppstillingen nedenfor varierer investeringsnivået betydelig over tid. Det faktiske investeringsnivået varierer fra 5,3 mrd. kroner i 2011 til 10,8 mrd. kroner i 2014. Investeringsplaner basert på de regionale helseforetakenes styrebehandlede langtidsbudsjetter pr. mai/juni 2014 varierer fra 9,2 mrd. kroner i 2015 til 12,8 mrd. kroner i 2019. Faktisk framtidig investeringsnivå vil bl.a avhenge av økonomisk utvikling i helseforetakene, generelle inntektsrammer og bevilgningsvedtak om investeringslån som vedtas av Stortinget gjennom behandlingen av de enkelte års budsjettforslag.

	Helse Sør-Øst	Helse Vest	Helse Midt-Norge	Helse Nord	Sum	mva. herav
Faktisk investert 2011	2 388 617	1 399 301	727 597	805 814	5 321 329	1 064 266
Faktisk investert 2012	3 458 433	1 354 859	1 111 203	1 190 263	7 114 758	1 422 952
Faktisk investert 2013	5 620 500	1 411 535	977 830	1 588 299	9 598 164	1 919 633
Faktisk investert 2014	6 297 575	1 913 705	832 367	1 748 552	10 792 199	2 158 440
Investeringsplaner 2015	4 646 663	1 754 400	791 617	2 054 500	9 247 181	1 849 436
Investeringsplaner 2016	4 222 290	1 822 300	839 800	2 094 300	8 978 690	1 795 738
Investeringsplaner 2017	5 303 741	1 901 400	1 224 600	1 217 500	9 647 241	1 929 448
Investeringsplaner 2018	6 042 052	3 110 100	2 222 800	1 153 500	12 528 452	2 505 690
Investeringsplaner 2019	6 996 523	3 033 000	2 234 600	492 500	12 756 623	2 551 325
Sum	44 976 395	17 700 600	10 962 414	12 345 228	85 984 637	17 196 927
gj.snitt 2011-2013	3 822 517	1 388 565	938 877	1 194 792	7 344 750	1 468 950
gj.snitt 2011-2014	4 441 281	1 519 850	912 249	1 333 232	8 206 613	1 641 323
gj.snitt 2011-2019	4 997 377	1 966 733	1 218 046	1 371 692	9 553 849	1 910 770
gj.snitt 2015-2019	5 442 254	2 324 240	1 462 683	1 402 460	10 631 637	2 126 327

Hvilket investeringsnivå som danner grunnlag for den initiale inntektsreduksjonen ved innføring av merverdiavgiftskompensasjon kan derfor potensielt ha stor betydning for rammebetingelsene til de regionale helseforetakene, ved at uttrekket kan variere fra om lag 1,1 mrd. basert på 2011 til om lag 2,6 mrd. basert på 2019 nivå. Problemet forsterkes av at investeringsnivået i helsesektoren vil være økende i årene framover. Et trekk basert på et gitt nivå som ikke i tilstrekkelig grad tar hensyn til økende investeringsnivå i sektoren, vil medføre et provenytap for staten over tid i form av økende utbetalinger av kompensasjoner som ikke er dekket inn. I motsatt fall vil helseforetakene miste midler til drift og investering. I den grad investeringsnivået skulle falle vil det gi provenygevinst for staten. Det er nærmere omtale om finansieringen av ordningen i kap. 8.

Fastsettelse av årlige resultatkrav kompliseres

Per dags dato stilles årlige styringskrav til de regionale helseforetakene om regnskapsmessig balanse. Balansekravet kompliseres dersom investeringer inkluderes i ordningen.

Når en løpende driftskostnad omfattes av kompensasjonsordningen, vil de regionale helseforetakene få refundert et beløp som tilsvarende den merverdiavgiften som er betalt for denne anskaffelsen. I forkant er det foretatt et trekk i rammene til de regionale helseforetakene som skal tilsvare den merverdiavgiften som refunderes det enkelte år. Det regnskapsmessige resultatet vil altså ikke påvirkes, fordi et trekk i rammene kompenseres gjennom kompensasjonsordningen.

For investeringer vil dette bli annerledes ved at det foretas et trekk ved inngangen til reformen, mens den regnskapsmessige effekten vil framkomme i resultatregnskapet som en redusert avskrivningskostnad de påfølgende år (dvs. alle de år investeringen avskrives). Det vil derfor oppstå et avvik mellom det totale trekket som er foretatt i år 0 og den kostnadsbesparelsen som fremkommer i regnskapene til de regionale helseforetakene i avskrivningsperioden (år 1+t). Alt annet like vil dette gi et regnskapsmessig underskudd i hele avskrivningsperioden. Dette er eksemplifisert i regneeksempelet nedenfor.

Regneeksempel:

Ved et varig investeringsnivå på 100 mill. kroner vil basisrammen trekkes med 20 mill. kroner knyttet til kompensasjonsordningen. Samtidig reduseres kostnadene kun med det reduserte årlige avskrivningsbeløpet. Gitt at investeringen på 100 mill. kroner inkl. mva. benyttes til medisinteknisk utstyr (MTU) som avskrives over 10 år, blir det årlige underskuddet 18 mill. kroner som vist nedenfor.

Årlige avskrivningskostnader uten kompensasjon (100 mill. kr/10 år): 10 mill. kroner

Årlige avskrivningskostnader med momskompensasjon ((100-20 mill. kr)/10 år):

8 mill. kroner

Årlig kostnadsbesparelse (20 mill. kroner/10 år) 2 mill. kroner

Årlig inntektsreduksjon
Netto underskudd

20 mill. kroner
18 mill. kroner

Gitt at det stilles krav til regnskapsmessig balanse vil dette gi et omstillingsbehov tilsvarende 18 mill. kroner. Dette kan enten håndteres ved at det stilles et negativ resultatkrav tilsvarende 18 mill. kroner eller ved at det stilles krav til balanse og de regionale helseforetakene pålegges et effektiviseringskrav.

Det er komplisert å beregne effekten av dette. Avskrivningssatsene varierer betydelig, der bygg avskrives over 60 år, avskrives store deler av bygningsmessige installasjoner som vann, ventilasjon osv. over 20 år og tele og automatisering over 10 år. For sykehusbygg antas selve bygningskroppen å utgjøre 50 pst. av byggets samlede verdi, og det vil følgelig være vesentlige beløp som ikke vil være utliknet før etter 60 år. Først da vil det nye inntektsnivået som følge av merverdiavgiftskompensasjonsordningen være kostnadsdekkende. Imidlertid vil differansen reduseres noe fra år til år, frem til alle investeringer ved tidspunktet for innføring av kompensasjonsordningen er ferdig avskrevet. Et negativt resultatkrav må således reduseres årlig i 60 år basert på bortfall av avskrivninger på balanseverdier ved innføringstidspunktet for ordningen.

Utsiktede omfordelingseffekter kan oppstå

Helseforetakenes basisramme fordeles etter objektive kriterier, omtalt som Magnussen-fordelingen (NOU 2008:2 Fordeling av inntekter mellom regionale helseforetak). Investeringsnivå inngår ikke som direkte parameter i denne fordelingsnøkkelen.

Investeringsnivået varierer som vist betydelig mellom år og mellom helseregioner. Mellom helseforetak vil variasjonene være enda større. En kompensasjonsordning med investeringer vil medføre at regionale helseforetak og helseforetak med store investeringer i perioden etter innføring vil få kompensert mer merverdiavgift enn uttrekket, mens regionale helseforetak og foretak med lave investeringer tilsvarende vil ha større uttrekk enn kompensasjonen de mottar. For regionale helseforetak som samlet får reduserte overføringer i tiden etter innføring, vil omleggingen innebære et effektivitetskrav gitt at det ikke korrigeres for dette i resultatkravene og/eller inntektsfordeling. For regionale helseforetak som mottar mer kompensasjon enn uttrekket vil innføringen tilsvarende gi økt handlingsrom, såfremt omfordelingseffekten ikke utliknes.

Merverdiavgiftskompensasjon på investeringer vil derfor kunne gi store utsiktede omfordelingsvirkninger. De regionene som har bygd lite historisk sett, vil få investeringskostnadene sine redusert tilsvarende kompensasjonen sammenlignet med de som har investert før reformen. Dette er eksemplifisert i et regneeksempel nedenfor.

Regneeksempel:

Et regionalt helseforetak har to underliggende helseforetak (A og B) med samme inntekter og kostnader. Begge foretakene har en drift som er tilpasset framtidig økte avskrivningskostnader som følge av nytt bygg.

Foretak A bygger nytt sykehus i perioden 2012-2014 for 6 mrd. kroner, og sykehuset tas i bruk i 2015 med en årlig avskrivningskostnad på 227 mill. kroner.

Kompensasjonsordningen som innføres i 2017 tar utgangspunkt i investeringsnivået i perioden 2012-2014.

Foretak B bygger nytt sykehus i perioden 2017- 2019. Dette bygget får en avskrivningskostnad på 4,8 mrd. kroner (6 mrd. kroner -1,2 mrd. kroner i merverdiavgiftstrek), og får har en årlig avskrivningskostnad på 182 mill. kroner (45 mill. kroner mindre enn foretak A).

Reformen vil da ha følgende effekt på regnskapene til de to foretakene ved at foretak B får 45 mill. kroner bedre resultat enn foretak A.

Gitt at inntektsfordelingen mellom og resultatkravene som stilles til foretakene ikke endres, vil foretak B få et økt handlingsrom sammenlignet med foretak A. Denne omfordelingseffekten er en direkte følge av reformen og ikke av disposisjoner gjort av det enkelte foretak. De enkelte regionale helseforetakene fordeler inntektsrammen til sine respektive helseforetak etter objektive behovskriterier tilsvarende den som brukes på nasjonalt nivå. Tilsvarende effekter vil dermed også oppstå i den interne fordeling av midler innenfor en region. Denne skjevheten vil vedvare inntil byggene fra før reformen er ferdig nedskrevet, dvs. i inntil 60 år.

Likviditetsmessige konsekvenser for lånefinansierte investeringer

Dersom lånefinansierte investeringer inkluderes i ordningen vil dette ha en negativ økonomisk effekt i en overgangsperiode for de regionale helseforetakene.

De regionale helseforetakenes investeringer i bygg med en kostnadsramme over 500 mill. kroner kan i dag lånefinansieres med opptil 70 pst. Opplåningen inkluderer også merverdiavgift på byggekostnadene. Dette vil reflekteres i de årlige renter og avdrag som helseforetakene skal betale også etter at ordningen er innført. Lånene rentebelastes og har en avdragstid på maksimalt 25 år.

Per 1. januar 2015 hadde de regionale helseforetakene trukket opp følgende investeringslån (tall i mill. kroner):

Helseforetak	Samlet låneportefølje	Anslått mva. herav
Helse Sør-Øst, total	8 857	1 771
Helse Vest, total	2 371	474
Helse Midt-Norge, total	3 519	704
Helse Nord, total	2 429	486
Sum	17 175	3 435

Lånene til de regionale helseforetakene er serielån slik at dette bidrar til at den likviditetsmessige effekten vil være avtagende over tid. Håndtering av den likviditetsmessige effekten vil bli vurdert nærmere fram mot innføring av reformen. Innføring av en generell kompensasjonsordning vil bety at helseforetakene får kompensert merverdiavgift på nye investeringer. Det reduserer helseforetakenes netto utlegg for nye investeringer og vil dermed redusere behovet for låneopptak ved nye investeringer tilsvarende. Den nye ordningen skal følgelig i seg selv være nøytral.

4 MERVERDIAVGIFTSREGELVERKET

4.1 Generelt om merverdiavgiften og offentlig virksomhet

Merverdiavgiften er en generell avgift på innenlands omsetning av varer og tjenester. Det beregnes merverdiavgift også ved innførsel og ved uttak av varer og tjenester fra avgiftspliktig virksomhet. Merverdiavgiften, hvis formål er å skaffe staten inntekter, anslås å gi inntekter på 256,2 mrd. kroner til statskassen i 2015.

Merverdiavgiften skal oppkreves i alle omsetningsledd. All omsetning av varer og tjenester er merverdiavgiftspliktig med mindre de er særskilt unntatt. Retten til å fradragsføre inngående merverdiavgift medfører at avgiften ikke blir belastet de avgiftspliktige virksomhetene i omsetningskjeden. Dermed oppnås nøytralitet i systemet uavhengig av antall omsetningsledd. Merverdiavgiften blir endelig innbetalt til staten først når ytelsen skjer til et ledd hvor mottaker ikke er merverdiavgiftspliktig og dermed ikke har mulighet til å fradragsføre inngående merverdiavgift. På linje med alminnelige forbrukere vil altså ikke-avgiftspliktige næringsdrivende, men også en stor andel av offentlig virksomheter, bli endelig belastet merverdiavgift.

At en offentlig virksomhet blir endelig belastet merverdiavgift kan skyldes flere forhold. For det første vil offentlige virksomheter ofte ikke ha omsetning, dvs. ikke levere varer eller tjenester mot vederlag, og således ikke være merverdiavgiftspliktig med tilhørende fradragsrett for inngående merverdiavgift. Tjenester fra offentlige virksomheter ytes eksempelvis i stor grad uten direkte vederlag, eller et ev. vederlag som ikke dekker kostnadene ved tjenesteproduksjonen fordi virksomheten mottar offentlig støtte. Det foreligger som hovedregel ikke omsetning når staten bevilger midler til drift av offentlige virksomheter.

For det andre vil offentlige virksomheter som eventuelt har omsetning, ofte omsette varer eller tjenester som er unntatt merverdiavgift. Dette gjelder eksempelvis helsetjenester, sosialtjenester og undervisningstjenester. Begrunnelsen for å holde sentrale velferdstjenester utenfor merverdiavgiftssystemet, har blant annet vært at disse tjenestene tradisjonelt sett har vært produsert av det offentlige og vært skattefinansiert. Videre har det vært vanskelig å fastsette et beregningsgrunnlag for merverdiavgiften for slike tjenester. Driver den offentlige virksomheten i noen grad avgiftspliktig omsetningsvirksomhet, vil virksomhetens fradragsrett for inngående merverdiavgift være begrenset.

For det tredje vil offentlige virksomheter i stor utstrekning drive med offentlig myndighetsutøvelse som er unntatt fra merverdiavgift.

Av ovennevnte følger at mange offentlig virksomheter er sluttbrukere i merverdiavgiftssystemet og at merverdiavgiften kan gjøre det økonomisk fordelaktig å produsere tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe disse tjenestene (med merverdiavgift) fra private leverandører. Problemstillingen er ikke unik for det offentlige, men gjelder også private ikke-avgiftspliktige virksomheter som

f. eks. driver innen finans, helse, sosial eller undervisningssektoren. Ved hjelp av den generelle kompensasjonsordningen for kommuner, fylkeskommuner mv., samt nettoføringsordningen for ordinære statlige forvaltningsorgan, er imidlertid denne effekten søkt nøytralisert for store deler av offentlig sektor.

4.2 Merverdiavgiften og helseforetakene

Spesialisthelsetjenesten i Norge er, som nevnt i kap. 3, organisert i fire statlig eide regionale helseforetak som har ansvar for å tilby befolkningen i sin region nødvendige spesialisthelsetjenester gjennom sine heleide helseforetak, ev. supplert med ytterligere kjøp av tjenester fra private aktører.

De regionale helseforetakene og deres underliggende helseforetak blir, i all hovedsak, endelig belastet merverdiavgift og er således å regne som sluttbruker i merverdiavgiftssystemet. Foruten å vise til den generelle redegjørelsen i kap. 4.1 for hvorfor en offentlig virksomhet kan befinne seg i en slik posisjon, viser vi til at helseforetakene finansieres ved bevilgninger over statsbudsjettet og i beskjeden grad har omsetning i merverdiavgiftsloven forstand. Omsetning av helsetjenester er for øvrig unntatt merverdiavgift. Noe avgiftspliktig omsetning foreligger imidlertid.

En konsekvens av at helseforetakene blir endelig belastet merverdiavgift er, som bl.a. nevnt i kap. 2, at merverdiavgiften gir insentiv til egenproduksjon av avgiftspliktige tjenester. De regionale helseforetakene, med unntak av regionenes sykehusapotek som er organisert i egne helseforetak, er fellesregistrert med sine tilhørende helseforetak, jf. merverdiavgiftsloven § 2-2 tredje ledd. I Helse Sør-Østs fellesregistrering inngår også Barnehagebygg AS og Sykehotell AS. I Helse Vests fellesregistrering inngår også Helse Vest IKT AS. Konsekvens av fellesregistrering er at alle helseforetakene som inngår i registreringen regnes som et avgiftssubjekt, og er registrert som dette i Merverdiavgiftsregisteret. En viktig konsekvens av dette er igjen at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved ellers avgiftspliktig omsetning mellom foretakene som inngår i fellesregistrering, f. eks. hvis et helseforetak omsetter regnskapstjenester, IT-tjenester, vaktholdstjenester, vask- og rensertjenester til et annet foretak innen fellesregistreringen.

4.3 Den generelle kompensasjonsordningen for kommunene mv.

4.3.1 Gjeldende rett

Ved lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon for merverdiavgift til kommuner, fylkeskommuner mv. (kompensasjonsloven) ble det fra 1. januar 2004 innført en generell kompensasjonsordning for merverdiavgift i kommunesektoren. Den generelle ordningen erstattet en begrenset kompensasjonsordning som ble innført i 1995. Ordningen innebærer at den kompensasjonsberettigede får tilbakebetalt merverdiavgiften på anskaffelse av i utgangspunktet alle varer og tjenester.

Kompensasjonsordningen er finansiert av kommunene ved at de statlige overføringene ble redusert tilsvarende forventede merverdiavgiftsutgifter omfattet av kompensasjons-

ordningen. Ordningen er dermed ut fra sitt formål ikke noen støtteordning for kommunene. De private virksomhetene som omfattes av ordningen, finansierte i utgangspunktet også ordningen selv ved at de ble trukket i statlige overføringer.

Subjektkretsen

Den generelle kompensasjonsordningen omfatter i første rekke kommuner og fylkeskommuner. Ordningen omfatter også interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger, barnehager som nevnt i lov 17. juni 2005 nr. 64 om barnehager § 6, og kirkelig fellesråd. Ordningen omfatter også private eller ideelle virksomheter som produserer helse- og omsorgstjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov.

Den generelle kompensasjonsordningen kan medføre nye vridninger mellom kommunale og private virksomheter som yter tjenester som ikke er merverdiavgiftspliktige, for eksempel helse- og undervisningstjenester. Slik vridning kan oppstå som følge av at kommunene får kompensert merverdiavgiften på sine anskaffelser, mens private virksomheter verken får fradrag eller kompensasjon for merverdiavgiften på sine anskaffelser. De private virksomhetene vil dermed kunne ha høyere kostnader knyttet til produksjon av tjenestene enn tilsvarende kommunale institusjoner.

For i noen grad å motvirke nye vridninger er derfor også private og ideelle virksomheter som produserer helsetjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt ved lov å utføre omfattes av kompensasjonsordningen. I NOU 2003:3 foreslo utvalget å motvirke de nye vridningene ved å la alle private produsenter av oppgaver som kommunen har et lovpålagt ansvar for omfattes av kompensasjonsordningen. Forutsetningen var imidlertid at også disse private virksomhetene som ble omfattes av kompensasjonsordningen skulle trekkes i overføringer slik at hensynet til en provenynøytral ordning for staten også ble ivaretatt her. En generell kompensasjonsordning som gjelder alle private virksomheter som utfører lovpålagte oppgaver ville imidlertid blitt meget omfattende. Som det fremgår av Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kap. 20.8.2.2, anså departementet det derfor nødvendig, ut fra hensynet til finansiering og administrasjon av ordningen samt usikkerhet knyttet til omfanget av de nye vridningene, å begrense hvilke private virksomheter som skal være kompensasjonsberettiget bl.a. til de tre ovennevnte områdene. Stortinget sluttet seg til denne vurderingen. Kompensasjonsloven gjelder heller ikke for privatpraktiserende allmennleger og privatpraktiserende fysioterapeuter.

Kompensasjonsrettens omfang

En kompensasjonsberettiget har krav på å få tilbakebetalt merverdiavgiften på anskaffelse av i utgangspunktet alle varer og tjenester, men bare i den utstrekning anskaffelsen skjer til bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten, jf. kompensasjonsloven § 3 jf. § 4 første ledd. Av loven § 4 annet ledd følger ytterligere begrensninger i kompensasjonsretten.

Etter kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 1 ytes ikke kompensasjon når det foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven kapittel 8. Eksempelvis har en kommune som driver avgiftspliktig transportvirksomhet og som da har fradragsrett etter merverdiavgiftsloven, ikke krav på kompensasjon.

Av kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 2 følger at det ikke ytes kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser som nevnt i merverdiavgiftsloven § 8-3 og § 8-4 (servering, personkjøretøy mv.). Dette er anskaffelser nært opptil privat forbruk som heller ikke merverdiavgiftspliktige virksomheter har fradragsrett for.

Omsetning og utleie av fast eiendom er ikke merverdiavgiftspliktig. Oppfører en kommune et bygg for salg eller utleie, vil merverdiavgiften på byggekostnadene i utgangspunktet bli kompensert gjennom kompensasjonsretten. Siden en privat virksomhet som oppfører bygg for salg eller utleie ikke får fradragsført merverdiavgiften, har kommunen dermed en konkurransefordel. For å motvirke disse vridningene er det innført en begrensning i kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 3 ved at det ikke ytes kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie. Begrensningen gjelder ikke kompensasjon for anskaffelser til boliger med helseformål eller sosiale formål, jf. loven § 4 tredje ledd.

Etter kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4 ytes ikke kompensasjon når en kommune eller fylkeskommune: *«driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget.»*. Begrensningen kom inn i loven 1. januar 2008 etter ESAs konklusjon om at den generelle kompensasjonsordningen kunne føre til en konkurransefordel for kommunene når disse tilbyr tjenester på ikke-avgiftspliktige virksomhetsområder.

Av ovennevnte følger at kompensasjonsretten helt eller delvis kan begrenses. Når en anskaffelse foretas under ett til bruk i kompensasjonsberettiget virksomhet og i virksomhet som ikke gir rett til kompensasjon, skal merverdiavgift på anskaffelsen fordeles, jf. kompensasjonsforskriften § 8. Fordeling skal da skje på grunnlag av anskaffelsens bruk i den del av virksomheten som er kompensasjonsberettiget.

Blant annet av hensyn til konkurransevridning overfor private utbyggere og utleiere er det innført en ordning med tilbakeføring av kompensert merverdiavgift når bygg, anlegg eller annen fast eiendom overdras eller blir endret i bruken etter anskaffelsen. fremstillingen eller utførelsen, jf. kompensasjonsloven § 16. Det skal ikke foretas justeringer mer enn ti år regnet fra utløpet av det år anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen ble foretatt. Nærmere regler om justeringen er gitt i forskrift. Endringene kan være både til gunst og ugunst for kommunene mv. Det vil si at justering skal skje både når kompensasjonsberettiget bruk senere blir større enn ved anskaffelsen mv., og når slik bruk senere blir mindre enn ved anskaffelsen mv.

Innsending, kontroll og utbetaling av kompensasjonskrav mv.

For å få kompensasjon for merverdiavgift må det sendes oppgaver elektronisk til Skatteetaten som administrerer ordningen. Kompensasjonsoppgavene skal sendes periodevis og hver periode omfatter to kalendermåneder. Med unntak av kommuner kan de kompensasjonsberettigede framsette krav som omfatter et helt kalenderår på oppgaven for sjette periode. Krav om kompensasjon skal medtas i oppgaven for den periode beløpet er registrert i regnskapssystemet. Grunnlaget for kompensasjonskravet skal kontrolleres og attesteres av registrert eller statsautorisert revisor eller kommunerevisor. Bakgrunnen for kravet til revisorerklæring er at kompensasjonsordningen er en ren utbetalingsordning som kan sammenlignes med andre utbetalingsordninger, slik som trygdeutbetalinger, sosialhjelp eller næringsstøtte. Kontrollbehovet blir derfor større enn ved vanlige omsetningsoppgaver for merverdiavgift.

Kompensasjonsoppgaven må være kommet fram til skattekontoret innen 1 måned og 10 dager etter utløpet av hver periode (fristen for tredje periode er likevel 31. august). Kompensasjon skal utbetales innen 3 uker etter at oppgavefristen er utløpt. Dersom kompensasjonsoppgaven mottas etter oppgavefristen er utløpt, skal kravet avvises. Krav kan imidlertid tas med i oppgaven for en senere periode. For kommunene er likevel sist frist sammenfallende med fristen for å sende inn oppgave for neste periode. Skattekontoret kan kreve utbetalt kompensasjon korrigert i inntil 10 år fra tidspunktet for utbetalingen av kompensasjonen, men har ikke hjemmel til å ilegge tilleggsavgift.

4.3.2 Erfaringene med ordningen

Knappe to år etter innføringen av den generelle kompensasjonsordningen for kommuner mv. ble det i tilleggsnummeret til statsbudsjettet 2006 varslet at en så behov for en vurdering av hvordan den generelle kompensasjonsordningen fungerer. Vurderingen framgår av St.prp. nr. 67 (2006-2007) Om lokaldemokrati, velferd og økonomi i kommunesektoren 2008 kap. 8² (kommuneproposisjonen) og gjengis i korte trekk nedenfor.

Stoltenberg II-regjeringen konkluderte med at selv om det er enkelte svakheter knyttet til kompensasjonsordningen burde det ikke foreslås større endringer i ordningen. Hensynet til likebehandling mellom ulike kommunale samarbeidsformer talte mot større endringer i ordningen, og det ble vist til utfordringer mht. reversering av ordningen. Etter Stoltenberg II-regjeringens syn burde det også vektlegges at det gikk med betydelig tid og forberedelse for å kunne gjennomføre den generelle kompensasjonsordningen. Dersom ordningen etter kort tid skulle endres betydelig, vil tilsvarende prosesser måtte gjennomføres.

² St.prp. nr. 67 (2006-2007) Om lokaldemokrati, velferd og økonomi i kommunesektoren 2008

Stoltenberg II-regjeringen tok også opp spørsmålet om investeringer skulle holdes utenfor ordningen. Det ble påpekt at ved å utelate investeringer vil man i større grad kunne avskjære muligheten for å lånefinansiere driften og dermed gi et mer stabilt inntektsnivå for den enkelte kommune. Videre at ordningen da heller ikke ville gi insentiver til å overinvestere for å få en kortsiktig gevinst. Stoltenberg II-regjeringen anså imidlertid at flere argumenter talte mot å utelate investeringer fra ordningen, og viste bl. a til gråsoner mellom investering og drift innebærer at skillet ville bli vanskelig å håndtere. Tilbakeføring av deler av trekket ville også gi nye fordelingsvirkninger mellom kommunene. Det ble også vist til at det er ulike definisjoner av investeringsutgift/anleggsmiddel i privat og kommunal sektor, noe som kan føre til at regelverket blir praktisert ulikt. Å holde investeringer utenfor ordningen, ble det påpekt at dessuten kan gi insentiver til å foreta vedlikehold framfor nye investeringer, og insentiver til å leie framfor å eie.

Når det gjelder erfaringene med kompensasjonsordningen for kommunene, vises det til at det av kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4 framgår at det ikke ytes kompensasjon til en kommune eller fylkeskommune som *«driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget»*. Begrensningen kom inn i loven 1. januar 2008 etter ESAs konklusjon om ordningen kunne føre til konkurransefordel til fordel for kommunene når disse tilbyr sine tjenester på ikke-avgiftspliktige virksomhetsområder. Bakgrunnen for ESA-saken var en klage fra private kurstilbydere siden undervisning er unntatt merverdiavgift, jf. mval. § 3-5. Uten å gå i detalj, vises det til at regelen også kan være en aktuell begrensning i retten til kompensasjon for kommunal småbåthavner, kultur/konserthus, tannhelsetjenesten, asylmottak og studentkantiner osv.

Det vises videre til at kretsen av private og ideelle virksomheter som har krav på kompensasjon har blitt videre en forutsatt ved innføringen av ordningen. Vi viser her til Rt-2010-236 «Stiftelsen utleieboliger i Alta» som fastslår at en stiftelse som «bare» leier ut boliger kan anses som en virksomhet som produserer lovpålagte helse- og omsorgstjenester. I Rt-2013-174 «Torneby Sameie» og LB-2012-041092 fikk staten for øvrig medhold i at verken sameier eller borettslag er «virksomheter» og således ikke er kompensasjonsberettiget, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c. Spørsmålet om hvilke private og ideelle virksomheter som er – eller bør være – kompensasjonsberettigede har vært og fortsetter å være gjenstand for relativt stor oppmerksomhet.

5 TIDLIGERE FORSLAG OM EN KOMPENSASJONSORDNING FOR HELSEFORETAK MV.

5.1 Innledning

Spørsmålet om nøytral merverdiavgift har vært særlig aktuelt for helseforetakene. Da sykehusene var fylkeskommunale, var de omfattet av den da eksisterende begrensede kompensasjonsordningen for kommune. Ved overføring av sykehusene til staten i 2002 falt de imidlertid ut av ordningen, og det har vært arbeidet med sikte på å innføre en kompensasjonsordning for helseforetakene. Et forslag om dette var på høring i 2005. Forslaget gikk ut på å utvide kompensasjonsordningen for kommunesektoren til å omfatte statlige helseforetak og enkelte private aktører innen spesialisthelsetjenesten. Gitt at ordningen ut fra sitt formål ikke er en støtteordning, skulle beløpet som kompenseres i utgangspunktet bli trukket i de statlige overføringer på statsbudsjettets utgiftsside, slik at ordningen totalt sett ble provenynøytral.

5.2 Om høringsforslaget

I høringsforslaget ble det lagt opp til å inkludere de regionale helseforetakene og helseforetakene i kompensasjonsordningen. Visse private virksomheter ble foreslått inkludert i kompensasjonsordningen, nærmere bestemt: «*Private virksomheter, herunder ideelle, som produserer spesialisthelsetjenester etter avtale med regionale helseforetak*». Av høringsnotatet framgår at dette ville være private laboratorier, private røntgeninstitutter, private sykehus og institusjoner innenfor somatikk og psykiatri, private rusinstitusjoner og private opptrenings- og helsesportssentra. Det ble imidlertid bemerket at det kunne finnes institusjoner som ikke faller inn under noen av de nevnte gruppene, men at disse da også vil være omfattet forutsatt at de øvrige vilkår er oppfylt.

I høringsnotatet ble det for øvrig foreslått å holde utenfor ordningen privatpraktiserende legespesialister og psykologer som er godkjente spesialister i klinisk psykologi og som har avtale om driftstilskudd med regionalt helseforetak. Det ble vist til at disse aktørene har forholdsvis beskjedne merverdiavgiftskostnader og at vridningene dermed antas å ha lite omfang på dette området. Det ble videre uttalt at antallet slike aktører er betydelig, slik at en utvidelse til også disse ville medføre at de administrative kostnadene ved ordningen økte betraktelig. Det ble ellers vist til at privatpraktiserende allmennleger og fysioterapeuter ikke er omfattet av gjeldende kompensasjonsordning med samme begrunnelse.

I høringsforslaget ble det lagt opp til at de kompensasjonsberettigede, i likhet med de kommunene mv., som hovedregel skulle ha krav på merverdiavgiftskompensasjon ved anskaffelser alle av varer og tjenester til bruk i virksomheten. Begrensningene i kompensasjonsretten som følger av kompensasjonsloven § 4 ble også foreslått å gjelde for helseforetakene og de private aktørene i spesialisthelsetjenesten. Til forskjell fra kommunesektoren mv. ble det i høringsnotatet foreslått å begrense kompensasjonsomfanget for helseforetakene og de private aktørene i spesialisthelsetjenesten til ikke å omfatte merverdiavgiften på anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet (investeringer).

Av høringsnotatet framgår at departementet i utgangspunktet hadde lagt opp til å ha en generell kompensasjonsordning i likhet med den som gjelder for kommuner mv. Videre framgår at dette vil vært enklest for aktørene fordi en i størst mulig grad ville unngått et skille mellom kompensasjonsberettigede og ikke-kompensasjonsberettigede anskaffelser. Begrensningen i kompensasjonsrettens omfang til ikke å omfatte anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet, ble imidlertid begrunnet med at helseforetakene var inne i en periode med relativt høyt investeringsnivå. Dette innebærer, ble det uttalt, at helseforetakene samlet betaler relativt mye i merverdiavgift sammenlignet med hva som kan legges til grunn for et «normalår» for investeringer. I tillegg varierte investeringsaktiviteten mellom regionale helseforetak. Nivået på investeringsaktiviteten og fordelingen mellom regionene, ble det vist til, gjorde det således vanskelig å få til et nøytralt, varig trekk i overføringene på statsbudsjettet til RHFene. I tillegg ville Helse- og omsorgsdepartementets styring og oppfølging av de regionale helseforetakene blitt komplisert fordi et trekk for betalt merverdiavgift for investeringer ville ført til direkte resultatforverring det året trekket skjer, mens helseforetakene i framtiden ville fått lavere avskrivningskostnader. Det ble vist til at siden de aller fleste aktører i spesialisthelsetjenesten ikke utfører egne byggeoppgaver, ville en kompensasjonsordning for anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet derfor sannsynligvis ikke ha særlig effekt.

I tillegg til ovennevnte begrensninger, ble det foreslått ytterligere en begrensning i kompensasjonsretten for de private aktørene i spesialisthelsetjenesten. Etter forslaget skulle disse virksomhetene bare ytes kompensasjon «*i den utstrekning anskaffelsen skjer til bruk i offentlig finansiert virksomhet.*». Begrensningen ble tatt inn med henvisning til at enkelte private aktører, i tillegg til ytelse som er en del av det offentlige helsetilbudet og dermed finansieres av det offentlige, produserer og tilbyr helsetjenester kommersielt. For slike tjenester, ble det uttalt, ville det ikke være mulig å foreta en reduksjon i overføringene, slik at kompensasjon her i realiteten vil innebære et provenybortfall. En avgrensning mot slik ren kommersiell virksomhet, framgår det av høringsnotatet, innebærer også at en unngår at staten gjennom kompensasjonsordningen subsidierer privatfinansierte helsetjenester.

For å likestille tilfeller hvor til regionale helseforetak og helseforetak driver virksomhet i eide og i leide lokaler, ble det i høringsnotatet foreslått å utvide forskrift nr. 117 til merverdiavgiftsloven av 1969 (nå merverdiavgiftsloven § 2-3 adgang til frivillig registrering av utleie av bygg eller anlegg) til også å omfatte utleie av bygg eller anlegg til regionale helseforetak og helseforetak. I høringsnotatet ble det bemerket at adgangen til frivillig registrering ikke gjelder utleie til private kompensasjonsberettigede, f. eks. private barnehager. En utvidelse til å omfatte også disse, ville medføre et provenytap av uoversiktlig omfang. Videre ble det uttalt i høringsnotatet, har man ikke ansett det mulig å motvirke alle vridninger som kan oppstå som følge av merverdiavgiftssystemet og kompensasjonsordningen. I tråd med dette ble det foreslått at heller ikke utleiende til private aktører innen spesialisthelsetjenesten skulle omfattes av den frivillige registreringsordningen.

Hva angår innsending, kontroll og utbetaling av kompensasjonskrav mv., ble kompensasjonslovens regler, med få unntak, foreslått også å gjelde for de kompensasjonsberettigede helseforetakene og de private aktørene i spesialisthelsetjenesten.

5.3 Høringsinnspillene og utsettelsen av ordningen

Av St.prp. nr. 1 (2005-2006) kap. 3.2.2 framgår at departementet mottok om lag 25 høringsuttalelser. Uttalelser ble mottatt fra alle de regionale helseforetakene, noen private aktører i spesialisthelsetjenesten, samt Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) og Handels- og Servicenæringens Hovedorganisasjon (HSH).

Høringsinstansene var gjennomgående positive til en ordning med kompensasjon for merverdiavgift for helseforetak. Helse Sør og Helse Vest ga imidlertid uttrykk for at en ordning med fradrag for merverdiavgift gjennom den ordinære merverdiavgiftsoppgaven vil være å foretrekke på grunn av kostnadene som kompensasjonsordningen medfører. Selv om høringsinstansene var positive til en kompensasjonsordning, fremmet de imidlertid en rekke innsigelser mot hvordan ordningen var foreslått gjennomført.

Høringsinstansene var for det første negative til at investeringer skulle holdes utenfor ordningen. Gjennomgående påpekte høringsinstansene at dette vil komplisere regnskapsføringen, i det denne forutsetter en viss grad av skjønn. Fra flere høringsinstanser ble det pekt på at utelatelse av investeringer ville kunne gi incentiv til å vedlikeholde driftsmidler i stedet for å kjøpe nye, eventuelt å leie eller lease driftsmidler. Dette kunne ha en kostnadsdrivende effekt på lengre sikt. Enkelte høringsinstanser viste også til helseforetakenes muligheter for å omgå begrensningen knyttet til investeringer ved oppføring av bygg. Et annet forhold som ble påpekt, var at begrensningen for investeringer kunne skape uheldige konkurransevriddinger i forhold til aktører som er omfattet av kompensasjonsordningen for kommuner. Røde Kors og NHO påpekte at dette problemet gjaldt f.eks. ambulansetjenester. Kommunal ambulansetjeneste får kompensert for merverdiavgift ved kjøp av ambulanse, noe private aktører ikke får hvis investeringer holdes utenfor kompensasjonsordningen for helseforetak.

Videre av St.prp. nr. 1 (2005-2006) kap. 3.2.2 framgår at enkelte høringsinstanser var negative til departementenes forslag om at forskrift nr. 117 til merverdiavgiftsloven av 1969 ikke ble foreslått utvidet til å omfatte private aktører i spesialisthelsetjenesten. Blant annet Feiringklinikken AS og Kristen-Norges Innkjøpsfelleskap) anførte at forslaget vil medføre en merkbar konkurransevridding i favør av offentlig eide helseforetak. Blå Kors og Frelsesarmeen påpekte dessuten at disse organisasjonene, som valgt å drive sine eiendommer gjennom egne forvaltningsselskap, kom særlig dårlig ut på grunn av forslaget. Avslutningsvis nevnes at høringsinstansene også var negative til departementenes forslag om at kompensasjonskravene skal revisorattesteres. Det ble stilt spørsmål ved behovet all den tid dette ikke er noe som

kreves i forbindelse med den alminnelige omsetningsoppgaven. Høringsinstansene påpekte dessuten at kravet om revisorattest vil fordyre ordningen vesentlig for de kompensasjonsberettigede.

Etter å ha vurdert høringsuttalelsene, konkluderte Finansdepartementet og Helse- og omsorgsdepartementet i St. prp. nr. 1 (2005-2006) kap. 3.2.2, at ordningen må omfatte investeringer. Men henvisning til at alternativet å justere trekk i flere omganger (både av nivået og mellom regionene) ville gi uheldige insentivvirkninger og framstå som uhensiktsmessig, uttalte derfor departementene at innføringen av en ordning burde utsettes til investeringsnivået i helseforetakene hadde kommet ned på et mer normalt nivå.

6 KOMPENSASJONSORDNINGER I ANDRE LAND

6.1 Innledning

Det norske merverdiavgiftssystemet bygger på de samme hovedprinsipper som systemet i EU. Rådets direktiv 2006/112/EF (merverdiavgiftsdirektivet) setter krav til, og rammer for, medlemslandenes merverdiavgiftsregelverk. Direktivet gir imidlertid ikke en uttømmende beskrivelse av et helhetlig avgiftssystem. Direktivet forplikter medlemslandene til å etablere en generell merverdiavgiftsplikt ved omsetning av varer og tjenester. En rekke aktiviteter som utføres av det offentlige er likevel unntatt fra avgiftsplikt, f. eks. helsetjenester, sosiale tjenester og undervisningstjenester, jf. direktivet artikkel 132 flg. Som merverdiavgiftspliktig regnes enhver som driver økonomisk aktivitet, jf. direktivet artikkel 9. Stater, regionale og lokale myndigheter og andre offentligrettslige organer (heretter offentlige virksomheter) er imidlertid ikke avgiftspliktige for virksomhet eller transaksjoner som utføres i egenskap av offentlig myndighet, jf. direktivet artikkel 13 nr. 1 første ledd. Unntaket omfatter ikke offentlig virksomhet som utøves på samme rettslige vilkår som private næringsdrivende.

Offentlige virksomheter har ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser av avgiftspliktige varer og tjenester som kan henføres til den ikke-avgiftspliktige delen av virksomheten, jf. direktivet artikkel 168. EUs merverdiavgiftsregelverk gir altså – som det norske – ikke-avgiftspliktige offentlige virksomheter økonomisk motiv til å produsere tjenester med egne ansatte.

I EU er det ikke harmoniserte regler om merverdiavgiftskompensasjon for offentlige virksomheter. I henhold til en rapport utarbeidet av Copenhagen Economics på oppdrag fra kommisjonen har imidlertid åtte av EUs medlemsland (Danmark, Finland, Frankrike, Nederland, Spania, Portugal, Sverige og Storbritannia) kompensasjonsordninger på utsiden av avgiftssystemet.³ Omfanget av, herunder subjektkretsen som omfattes av ordningene varierer. Kompensasjonsordningene i Sverige og Danmark er nærmere omtalt nedenfor i kap. 6.2 og 6.3.

Forbedringer i EUs merverdiavgiftssystem har vært mye diskutert, herunder for offentlig sektor og da også for å motvirke avgiftssystemets uheldige virkninger. Det vises i den sammenheng til EU-kommisjonens «Green Paper on the future of VAT – Towards a simpler, more robust and efficient VAT system» som i 2010 ble sendt på høring. Etter høringen forpliktet kommisjonen seg til å fremme en gradvis tilnærming til økt avgiftsplikt.⁴ I 2013 sendte kommisjonen «Consultation paper – Review of existing VAT legislation on public bodies and tax exemptions in the public interest» på høring.⁵ Der ble det bedt om innspill til reformalternativer knyttet opp til merverdiavgift og

³ Copenhagen Economics «Vat in the public sector and exemptions in the public interest», 10. januar 2013, side 213.

⁴ Consultation paper Review of existing VAT legislation on public bodies and tax exemptions in the public interest, punkt 4.2.

⁵ http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2013_vat_public_bodies_en.htm

offentlig sektor. Høringen er avsluttet og temaet merverdiavgift og offentlig sektor er fortsatt under utredning.

6.2 Sverige

I Sverige har landstingene ansvaret for «sjukvården», herunder driften av offentlige sykehus. Som i Norge er omsetning av helsetjenester unntatt merverdiavgift. Det svenske merverdiavgiftssystemet skaper således som det norske systemet, vridninger knyttet til ikke-avgiftspliktige virksomheters valg av egenregi. Sverige har imidlertid en kompensasjonsordning, se lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund. Dette er en kompensasjonsordning utenfor merverdiavgiftsloven som er generell og i utgangspunktet gjelder for merverdiavgift på alle varer og tjenester. Den svenske kompensasjonsordningen er således relativt lik den norske kompensasjonsordning for kommuner, fylkeskommuner mv., herunder ved at den omfatter investeringer. Det er imidlertid noen forskjeller.

Etter lag (2005:807) § 2 jf. § 1 har kommuner, landsting og kommunalförbund samt samordningsförbund som nevnt i § 4 lag (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser rett til kompensasjon for inngående merverdiavgift som verken er refunderbar eller fradragsberettiget i det ordinære merverdiavgiftssystemet. Til forskjell fra den norske kompensasjonsordningen for kommuner, fylkeskommuner mv., er altså ikke private og ideelle virksomheter omfattet. Av dette følger at landstingene som har ansvaret for sjukvården omfattes av kompensasjonsordningen og har rett til kompensasjon av i utgangspunktet all inngående merverdiavgift. Av lag (2005:807) § 4 følger at de ordinære begrensningene i fradragsretten som følger av mervärdesskattelagen 8 kap. § 9, 10, 15 og 16 også gjelder i ordningen, men likevel slik at det gis kompensasjon på merverdiavgift på anskaffelser til visse boliger.

I Sverige har man valgt en annen løsning for å håndtere nye vridninger i disfavør av ikke-avgiftspliktige private aktører. Etter den svenske ordningen gis kommuner, jf. lag (2005:807) § 5 jf. förordning (2005:811), også kompensasjon for den skjulte merverdiavgiften som inngår i prisen ved kjøp av ikke-avgiftspliktige tjenester. Dette gjelder innen områdene helse, tannhelse, sosial omsorg og utdanning, samt ved utleie av bolig til enkelte grupper av beboere. Retten til kompensasjon gjelder også når kommuner gir bidrag til private næringsdrivende innen disse områdene og gis etter sjablong. Sjablongen er 6 prosent av kjøps- eller bidragssummen, eller om en viss del er lokalkostnad, med 18 prosent for sistnevnte kostnad og 5 prosent for resten. Det gis 18 prosent kompensasjon ved leie av lokale for visse boliger, men likevel ikke dersom lokalet som eiendommen er en del av leies ut av stat, kommune, landsting eller samordningsförbund.

Nivået på sjablongen på 6 prosent ble fastsatt i 1991 og er ikke endret siden. Nivået er beregnet basert på en merverdiavgiftssats på 25 pst. og en antakelse om at 30 pst. av de kostnadene til leverandørene av ikke-avgiftspliktige tjenester gjelder kjøp av avgiftspliktige varer og tjenester. Siden 1991 har merverdiavgiften i Sverige blitt

redusert på enkelte varer og tjenester. En gjennomgang utført på oppdrag fra den svenske regjeringen finner at prosentsatsene på sjablongene er 1-2 prosent høyere enn de faktiske kostnadene forbundet med merverdiavgift. På bakgrunn av gjennomgangen er det nedsatt et offentlig utvalg som fram til 1. august 2015 skal gjennomgå kompensasjonen svenske kommuner og landsting mottar for skjult merverdiavgift⁶.

Bakgrunnen for ordningen med kompensasjon for «skjult merverdiavgift» kan kort forklares ved å vise til at en privat virksomhet som leverer en ikke-avgiftspliktig tjeneste til en kommune eller produserer en slik tjeneste på oppdrag fra kommunen, ikke kan trekke fra inngående merverdiavgift på sine innkjøp. Avgiften vil dermed utgjøre en kostnad for den private, som kan bli veltet over på kommunen ved prising av tjenestene. Om kommunen alternativt produserer tjenesten ved egne ansatte, oppnås det kompensasjon for inngående merverdiavgift, og kommunene kan således produsere slike merverdiavgiftsunntatte tjenester til en lavere pris. Dermed oppnås en konkurransefordel i forhold til private virksomheter. Med den svenske løsningen vil offentlig virksomhet kompenseres for skjult merverdiavgift ved sjablong, noe som igjen kommer de private virksomhetene til gode i og med at det koster mindre for de offentlige virksomhetene å anskaffe disse tjenestene. Den svenske ordningen hvor det kompenseres for skjult merverdiavgift medfører således en indirekte kompensasjon av private virksomheter.

6.3 Danmark

I Danmark er oppgaver innenfor helsevesenet og spesialisthelsetjenesten normalt å betrakte som myndighetsoppgaver og hører inn under de lokale regionene. Slike institusjoner er ikke underlagt merverdiavgiftsloven og de får heller ikke fradrag for inngående merverdiavgift. Det danske merverdiavgiftssystemet skaper som det norske og svenske systemet en utfordring mht. ikke-avgiftspliktige virksomheters valg av egenregi.

Helsevesenet og spesialisthelsetjenesten som hører under de lokale regionene, får refundert deres merverdiavgiftsutgifter via Økonomi- og Indenrigsministeriets momsrefusjonsordning. Dette er en ordning som tilsvarer norske nettoføringsordningen for ordinære statlige forvaltningsorgan. Den danske ordningen er generell og gjelder i utgangspunktet alle varer og tjenester.

⁶ Kommittédirektiv. Översyn av ersättning til kommuner och landsting för s.k.dold mervärdesskatt. Dir. 2014:48. <http://www.regeringen.se/contentassets/8b76e0e1dc704acd8bf79a5908a088c1/oversyn-av-ersattning-till-kommuner-och-landsting-for-s.k.-dold-mervardesskatt-dir.-201448>

7 LØSNINGSALTERNATIVER

7.1 Innledning

Helseforetakene må betale merverdiavgift når de kjøper tjenester fra private avgiftspliktige leverandører, men betaler ikke merverdiavgift hvis foretakene bruker egne ansatte til å utføre samme tjeneste. Merverdiavgiften kan derfor motivere helseforetakene til å produsere tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe disse tjenestene (med merverdiavgift) fra private leverandører. For å fjerne denne vridningen, kan det innføres en kompensasjonsordning hvor helseforetakene får refundert merverdiavgiftsutgiftene. Dette kan skje innenfor en budsjettneutrale ramme ved å redusere tilskuddene tilsvarende forventede merverdiavgiftsutgifter. Hensikten med en slik kompensasjonsordning er å bidra til bedre ressursutnyttelse, og dermed lavere samlede kostnader i utføringen av statlige oppgaver.

I regjeringserklæringen står det at regjeringen vil: «*Innføre nøytral merverdiavgift i staten og helseforetakene, slik at flere private tjenestetilbydere kan bidra til å løse fellesskapets oppgaver*». En ordning med nøytral merverdiavgift for *ordinære statlige forvaltningsorganer*, i hovedsak departementer og underliggende etater, ble innført fra 1. januar 2015. En ordning med nettoføring i statsbudsjettet, slik det er innført for ordinære statlige forvaltningsorganer, er ikke en mulig løsning for *helseforetakene*. Det skyldes at helseforetakene ikke fører inntekter og utgifter direkte i statsbudsjettet, men er egne rettssubjekter og fører egne regnskap. For å nøytralisere merverdiavgiften for helseforetakene er det dermed to aktuelle løsningsalternativer:

1) *Generelle kompensasjonsordning*

Innenfor en slik løsning får helseforetakene tilbakebetalt i utgangspunktet all merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester.

2) *En kompensasjonsordning uten investeringer*

Innenfor en slik løsning får helseforetakene tilbakebetalt i utgangspunktet all merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester, men da med den viktige begrensningen at det ikke skal tilbakebetales merverdiavgift på investeringer (anleggsmidler).

Uansett valg av løsning må det tas stilling til hvordan nye vridninger i disfavør av private virksomheter som følge av helseforetakenes kompensasjon skal håndteres. I hovedsak må det da velges mellom to alternativ:

1) *Direkte kompensasjon av private virksomheter*

I en slik løsning gis visse private virksomheter som produserer helsetjenester også kompensasjon. Et vesentlig trekk ved en slik løsning er at et relativt stort antall private virksomheter dermed blir kompensasjonsberettiget, med tilhørende økt administrativ byrde knyttet blant annet til innsending av kompensasjonsoppgaver.

2) Indirekte kompensasjon av private virksomheter

Her løses vridningen i disfavør av private produsenter av helsetjenester ved å tilbakebetale helseforetakene en viss prosent av kjøps- eller bidragssummen som ytes den private aktøren. I en slik løsning vil altså bare helseforetakene og private sykehus med langsiktige driftsavtaler bli kompensasjonsberettiget. Øvrige private virksomheter mottar kompensasjon indirekte.

I kap. 7.2 oppstilles kriterier for valg av løsning, mens valg av løsningsalternativ diskuteres i kap. 7.3 og 7.4.

7.2 Vurderingskriterier

Nedenfor presenteres en liste over viktige kriterier for valg av løsning. Listen kan ikke nødvendigvis ses på som uttømmende.

1. Motvirker eksisterende vridninger

Helsetjenester er unntatt fra merverdiavgift, noe som innebærer at helseforetakene må betale merverdiavgift når de kjøper avgiftspliktige tjenester fra private merverdiavgiftspliktige leverandører, men ikke betaler merverdiavgift hvis foretakene bruker egne ansatte til å utføre samme tjenester. Merverdiavgiften kan derfor motivere helseforetakene til å produsere tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe disse tjenestene (med merverdiavgift) fra private leverandører. Hensikten med å innføre en ordning for nøytral merverdiavgift for helseforetakene, er å nøytralisere denne vridningen.

2. Motvirker nye vridninger

En kompensasjonsordning for helseforetakene kan gi opphav til nye vridninger i disfavør av private leverandører av helsetjenester. Om og i hvilken grad løsningen skaper og motvirker nye vridninger, vil dermed være et sentralt kriterium.

3. Kan gjennomføres provenynøytralt uten at det påvirker styring, drift mv. av helseforetakene

Det er et mål at en kompensasjonsordning kan gjennomføres provenynøytralt og i minst mulig grad påvirker styringen av helsesektoren. Et moment i vurderingen er derfor om løsningen gir omfordelingseffekter mellom regionale helseforetak eller utilsiktede regnskapsmessige effekter som igjen påvirker styringen av sektoren. Omfordelingseffekter kan oppstå både mellom regionale helseforetak og mellom de regionale helseforetakenes underliggende helseforetak. Vesentlige omfordelingseffekter vil ha direkte innvirkning på både omfanget og kvaliteten på tjenestene dersom de ikke kan motvirkes gjennom egne korrigeringer.

4. Administrasjon og kontroll

Administrative kostnader som følge en kompensasjonsordning bør være så lave som mulig. Dette bør være et sentralt hensyn ved vurderingen av løsningene. Det er et mål

at kompensasjonsordningen ikke skal være komplisert, men forutsigbar og tydelig for de som krever kompensasjon, foruten å være enkel å kontrollere.

5. Bærekraftig over tid

En løsning bør være nøytral mht. valg av tjenesteprodusent for å oppnå samfunnsøkonomisk effektiv produksjon. Løsningen som velges bør ta høyde for en utvikling der både private og offentlige leverandører tilbyr tjenester. Løsningen som velges bør ta opp i seg en slik utvikling uten av det oppstår uheldige avgrensings- og vridende effekter, herunder være egnet til å opprettholdes over tid. Reformen kan medføre endrede rammebetingelser, styring og organisering av helseforetakene. Det gjelder for eksempel framleggelse av Nasjonal helse- og sykehusplan høsten 2015, og oppfølging av følgende punkt i den politiske plattformen for regjeringen Solberg: «*Legg ned de regionale helseforetakene når det er utformet en nasjonal helse- og sykehusplan*», samt inneværende års innføring av fritt behandlingsvalg som vil kunne øke både omfang av kjøp og antall private leverandører av spesialisthelsetjenester. En kompensasjonsordning bør følgelig også ta høyde for og kunne håndtere organisatoriske endringer. Løsningen bør heller ikke gi motiv til uhensiktsmessige organisatoriske tilpasninger.

7.3 Valg av løsning – en generell kompensasjonsordning eller en ordning uten investeringer

Det vises til kap. 7.1 der det skisseres to alternative løsninger:

1. Generell kompensasjonsordning
2. Kompensasjonsordning uten investeringer

Forskjellen mellom disse er hvorvidt det tilbakebetales merverdiavgift på anskaffede anleggsmidler (investeringer). Nedenfor er alternativene vurdert opp mot kriteriene presentert i kap. 7.2 ovenfor.

Løsningen som velges må *motvirke eksisterende vridninger*. I en generell kompensasjonsordning refunderes i utgangspunktet merverdiavgift på alle anskaffede varer og tjenester. Dette tilsvarer dagens kompensasjonsordning for kommunene. Helseforetakene må imidlertid antas å ha liten grad av egenregi knyttet til investeringer. Ansatte i helseforetakene bygger f. eks. normalt ikke sykehusbygg eller utvikler ikke som den store hovedregel medisinteknisk utstyr selv. En generell kompensasjonsordning eller en kompensasjonsordning uten investeringer må således i tilnærmet like stor grad antas å motvirke eksisterende vridninger.

Nye vridninger vil oppstå som følge av at det innføres en kompensasjonsordning. En ordning som skal fjerne merverdiavgiftens motiv til egenproduksjon i helseforetakene, kan føre til at disse foretakene får en fordel på bekostning av private aktører som produserer helsetjenester. Både en generell kompensasjonsordning eller en kompensasjonsordning uten investeringer kan imidlertid innrettes slik at private virksomheter ikke blir stilt i en mindre gunstig posisjon enn før innføring av ordningen.

En generell ordning med investeringer er vanskeligere å gjennomføre *provenynøytralt uten å påvirke styring, drift mv. av helseforetakene*. For at innføring av ordningen skal være budsjettneutrale må nedjusteringen av bevilgningene til de regionale helseforetakene tilsvare kompensasjonen helseforetakene får gjennom ordningen. Historisk har det imidlertid vært store variasjoner i investeringsaktivitet, og tabellen i kapittel 3.6 viser også at planlagt framtidig investeringsnivå varierer betydelig både mellom år og mellom regionale helseforetak. Det kan oppstå betydelige avvik mellom et trekk og kompensasjonen RHF-ene mottar basert på faktiske investeringer i de enkelte årene. Et trekk basert på et gitt investeringsnivå som ikke i tilstrekkelig grad tar hensyn til økende investeringsnivå i sektoren, vil medføre et provenytab for staten over tid i form av økende utbetalinger i kompensasjoner som ikke er dekket inn. Motsatt vil reduksjon i investeringsnivå medføre at kompensasjonen RHF-ene mottar er mindre enn trekket.

Som beskrevet i kap. 3.6 vil reduserte investeringer i regnskapsføringen fordeles ut over investeringsens avskrivningsperiode. Det innebærer at helseforetakene ved innføring av en ordning vil få en større reduksjon i inntektene enn i kostnadene, noe som først vil være helt utlignet når den eksisterende bygningsmassen er avskrevet. Det vil gjøre det nødvendig å erstatte resultatkravet om regnskapsmessig balanse med et krav om et maksimalt årlig regnskapsmessig underskudd. Et underskuddskrav er vanskelig å kommunisere og forstå styringsmessig for foretakene og for øvrige interessenter. Videre kan forskjell mellom avskrivningskostnader til investeringer som gjennomføres før eller etter ordningens ikrafttredelse føre til omfordelingseffekter. Dette har sammenheng med at investeringer foretatt etter reformen vil få lavere avskrivningsgrunnlag. Problemstillingene er gjort nærmere rede for og eksemplifisert i kap. 3.6. Helse- og omsorgsdepartementet understreker betydningen av at en ordning ikke medfører vesentlige endringer i fordelingen av budsjettmidler mellom regionale helseforetak og helseforetak. En generell kompensasjonsordning som gir omfordelingseffekter som beskrevet, vil gjøre det nødvendig med korrigering gjennom omfordeling av budsjettmidler. Omfordelingseffekten vil vedvare over år og vil måtte følges opp budsjettmessig over tid.

En kompensasjonsordning for helseforetakene vil medføre *administrative kostnader*, noe som bidrar til å redusere de samlede gevinstene ved ordningen. Generelt vil de administrative kostnadene for de kompensasjonsberettigede og kontrollmyndigheten bli større jo mer omfattende og kompleks kompensasjonsordningen er. Ved å utelukke investeringer fra ordningen vil det oppstå avgrensingsproblemer mellom investeringsutgifter og andre utgifter. Dette vil kunne medføre at de administrative kostnadene for både de kompensasjonsberettigede og forvalter av regelverket blir større enn ved valg av en generell kompensasjonsordning.

Videre, hva angår hvilket alternativ som er mest *bærekraftig over tid*, vises det til at i høringen av forslaget om en kompensasjonsordning for helseforetakene i 2005 ble investeringer foreslått holdt utenfor. Flere høringsinstanser var negative til dette og

påpekte bl.a. at skillet kompliserer regnskapsføringen, i det denne forutsetter en viss grad av skjønn, og dermed at det er fare for ulik behandling i helseforetakene av samme anskaffelse. Flere instanser påpekte også at utelatelse av investeringer ville kunne gi insentiv til å vedlikeholde driftsmidler i stedet for å kjøpe nye, eventuelt å leie eller lease driftsmidler, og at dette kunne ha en kostnadsdrivende effekt på lengre sikt. Enkelte instanser viste også til helseforetakenes muligheter for å omgå begrensningen knyttet til investeringer ved oppføring av bygg. Dette er argumenter som klart taler mot en kompensasjonsordning uten investeringer.

Med en generell modell som inkluderer merverdiavgift på alle kostnader oppnår man i større grad enn ved en begrenset modell at kompensasjonsordningen er nøytral mht. organiseringen av tjenesteproduksjon i samfunnet. En generell modell vil videre ikke påvirke valg mellom investerings- og driftsmidler. For eksempel vil en generell kompensasjonsordning som omfatter merverdiavgift på investeringer, ikke påvirke valg mellom eksempelvis vedlikehold og nyanskaffelser. I tillegg innebærer en ordning hvor alle merverdiavgiftskostnader kompenseres at alle områder hvor det potensielt kan foregå egenproduksjon i helseforetakene, både nå og i framtiden, vil være omfattet. Dette gjør i seg selv en generell kompensasjonsordning mer bærekraftig over tid enn en ordning uten investeringer.

Oppsummert er det slik at både en kompensasjonsordning uten investeringer og en generell kompensasjonsordning oppfyller sentrale kriterier om at både eksisterende og nye vridninger motvirkes. Det vil være enklere å gjennomføre en ordning uten investeringer provenynøytralt uten at styring og drift av helseforetakene påvirkes. Fordelen med en generell kompensasjonsordning er imidlertid at man unngår avgrensingsproblemer, å gi insentiv til å vedlikeholde driftsmidler i stedet for å kjøpe nye (eventuelt å leie eller lease driftsmidler), samt at man minimerer omgåelsesproblematikk.

Utfordringer med provenynøytralitet, styringsutfordringer og omfordelingsvirkninger må vektes mot argumentene som taler for en generell kompensasjonsordning. Etter en samlet vurdering foreslås i dette høringsnotatet en generell ordning hvor investeringer inngår. Spørsmålet vil bli vurdert på nytt etter høringen. Høringsinstansene bes derfor særlig om innspill på departementenes vurdering av spørsmålet om investeringer bør inkluderes i kompensasjonsordningen.

7.4 Valg av løsning for håndtering av nye vridninger

En ordning med kompensasjon for merverdiavgift i helseforetakene vil i utgangspunktet skape nye vridninger mellom helseforetakene og private tilbydere av helsetjenester.

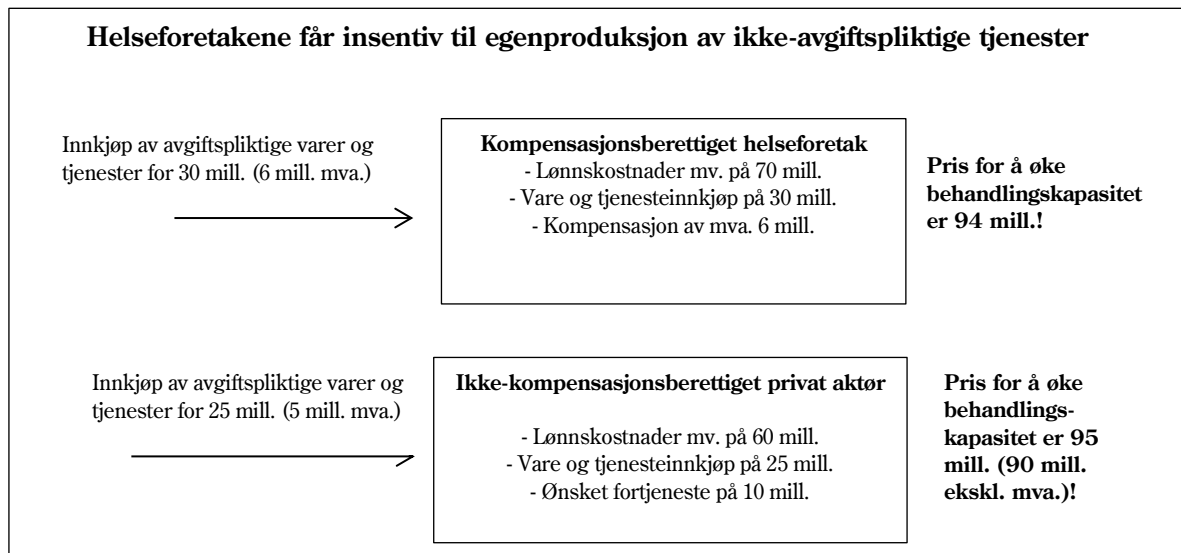
Med nye vridninger menes i hovedsak to typetilfeller. For det første når det skal velges om helsetjenester skal produseres av helseforetakene eller av private produsenter av tilsvarende tjenester. Foretakene vil få kompensert merverdiavgiften på sine innkjøp, i motsetning til private tilbydere som ikke får kompensasjon for merverdiavgift på sine

innkjøp (eller «løftet av» merverdiavgiften i merverdiavgiftssystemet). Helseforetakene, eller eventuelt andre relevante beslutningstakere som beslutter hvor helsetjenester skal produseres, vil dermed kunne se seg tjent med å produsere tjenestene i helseforetakene framfor å kjøpe eller å la tjenestene produseres av private aktører. En annen situasjon er den som oppstår når helseforetakene leverer ikke-avgiftspliktige tjenester i konkurranse med private aktører (til samme marked).

Nedenfor følger en nærmere beskrivelse av disse utfordringene og ulike framgangsmåter for å løse disse vridningene, samt en vurdering av beste løsning.

7.4.1 Merverdiavgiftskompensasjon kan gi insentiv til økt egenproduksjon av helsetjenester i helseforetakene

En kompensasjonsordning vil gi helseforetakene, eller eventuelt andre relevante beslutningstakere som beslutter hvor helsetjenester skal produseres, et insentiv til økt egenproduksjon av helsetjenester i helseforetakene.



For å motvirke denne vridningen kan det, som nevnt i kap. 7.1, velges mellom to ulike innretninger av kompensasjonsordningen:

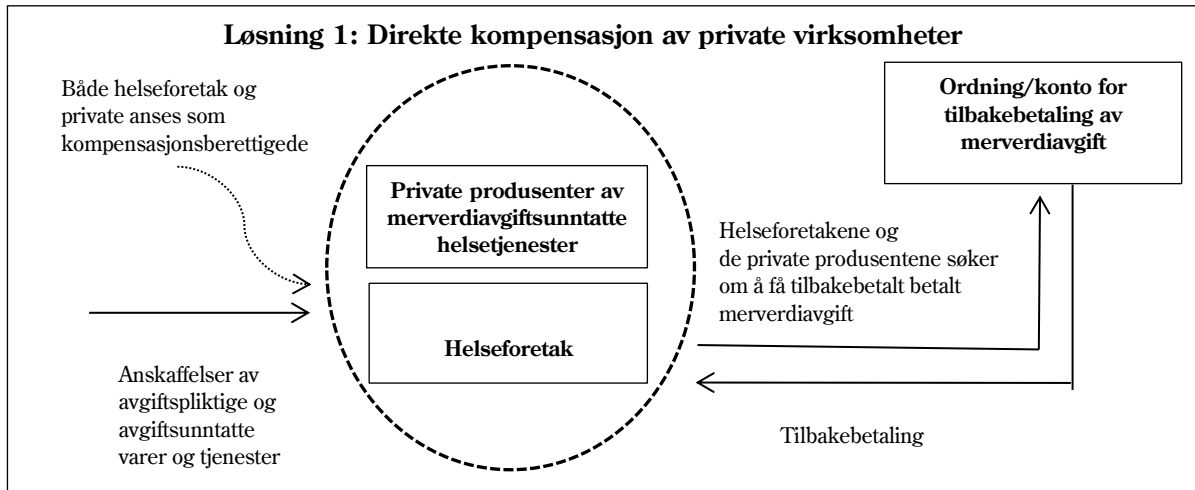
1) Direkte kompensasjon av private virksomheter

I en slik løsning gis private virksomheter som produserer helsetjenester også kompensasjon.

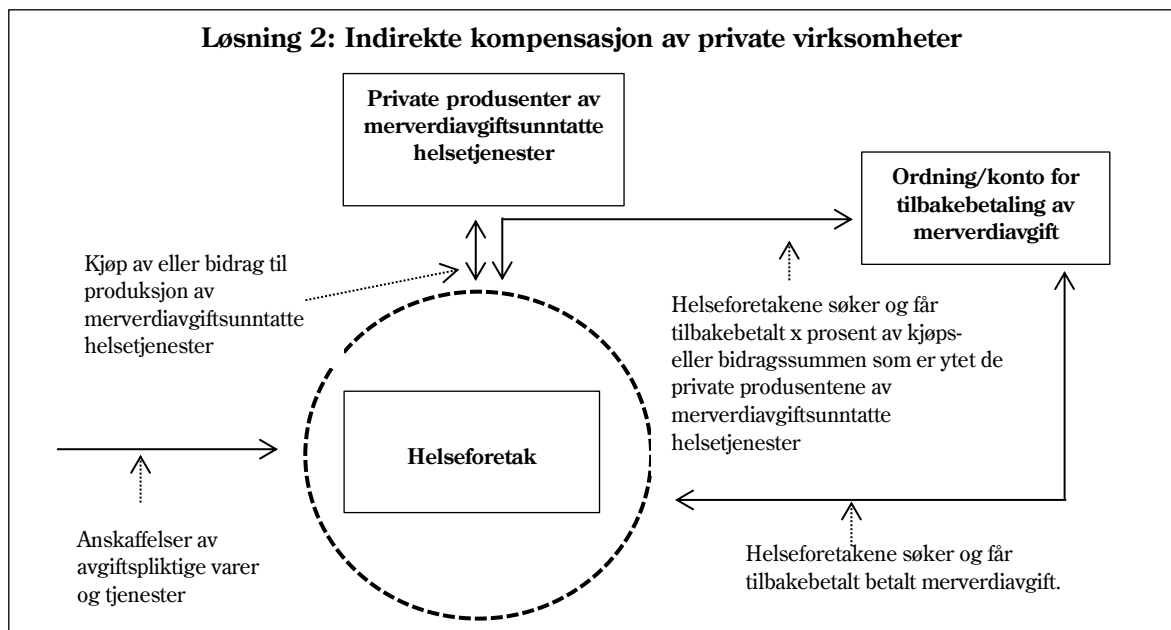
2) Indirekte kompensasjon av private virksomheter

Her løses vridningen i disfavør av private produsenter av helsetjenester ved å tilbakebetale helseforetakene en viss prosent av kjøps- eller bidragssummen som ytes den private aktøren.

Begge modellene lar seg kombinere med en generell kompensasjonsordning og en kompensasjonsordning uten investeringer. En løsning med direkte kompensasjon av private virksomheter kan illustreres slik:



Ved en løsning med direkte kompensasjon av private virksomheter gjøres private produsenter av helsetjenester kompensasjonsberettigede på lik linje med helseforetakene. De private virksomhetene stilles med andre ord i samme posisjon som helseforetakene og den nye vridningen nøytraliseres. Dette er en løsning som er valgt i den generelle kompensasjonsordningen for kommuner mv. En løsning med direkte kompensasjon av private virksomheter er imidlertid ikke uten utfordringer. Vi viser her bl.a. til Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kap. 20.8.2.2 hvor det framgår at departementet anså det nødvendig ut fra hensynet til finansiering og administrasjon av ordningen samt usikkerhet knyttet til omfanget av de nye vridningene, å begrense hvilke private virksomheter som skulle være kompensasjonsberettiget i den generelle kompensasjonsordningen for kommunene. Stortinget sluttet seg til denne vurderingen. En løsning med indirekte kompensasjon av private virksomheter kan illustreres slik:



En løsning med indirekte kompensasjon av private virksomheter innebærer at helseforetakene får tilbakebetalt en viss prosent av kjøps- eller bidragssummen som

ytes den private produsenten av helsetjenester, dvs. slik at tjenestene blir billigere å anskaffe eller eventuelt ikke blir dyrere å la produsere hos en privat virksomhet enn ved helseforetaket. Dette gjøres for å utligne konkurranseulempen den private aktøren har ved å beregne såkalt «skjult merverdiavgift» i vederlaget som oppkreves fra helseforetakene; for en privat leverandør av tjenester som er unntatt fra merverdiavgift vil inngående avgift på anskaffelser til bruk i slik virksomhet utgjøre en kostnad. Denne kostnaden blir veltet over til helseforetakene ved prisingen av tjenestene. Når helseforetakene blir kompensert for denne «skjulte merverdiavgiften» blir resultatet at ulempen med å kjøpe fra en privat virksomhet bortfaller, og insentivet til produksjon i egenregi faller bort. En slik løsning med indirekte kompensasjon av private virksomheter brukes i den svenske kompensasjonsordningen.

7.4.2 Merverdiavgiftskompensasjon kan gi et helseforetak som tilbyr varer eller tjenester i et marked en konkurransefordel

En kompensasjonsordning kan gi helseforetakene som tilbyr varer eller tjenester i et marked en konkurransefordel i forhold til ikke-kompensasjonsberettigede virksomheter. Dette kan skje ved at helseforetakene i utgangspunktet får kompensert inngående merverdiavgift, men uten å måtte beregne merverdiavgift av sin tjenesteproduksjon. På denne måten oppnås en fordel overfor ikke-kompensasjonsberettigede konkurrerende virksomheter.

Kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 2 inneholder regler om at det ikke ytes kompensasjon på anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie. Salg og utleie av fast eiendom er som hovedregel unntatt merverdiavgift og inngående merverdiavgift til bruk i slik virksomhet skal således ikke kunne «løftes av» via merverdiavgiftssystemet. Uten begrensningen ville f. eks. en kommune kunne bygge ut og selge en eiendom, med refusjon av inngående merverdiavgift og uten å måtte beregne merverdiavgift på salgssummen, og således fått en konkurransefordel i forhold til en privat eiendomsselger.

I kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 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. Bakgrunnen for lovendringen var ESAs vedtak 3. mai 2007 i en sak hvor en fylkeskommune tilbød kurs i maritim sikkerhetsopplæring i konkurranse med en privat aktør. Kommunen fikk kompensert merverdiavgift til bruk i denne virksomheten via kompensasjonsordningen. Den private aktøren – som også leverte slike undervisningstjenester som var unntatt fra merverdiavgift – fikk ikke «løftet av» inngående merverdiavgift og fikk på denne måten en konkurranseulempe.

Tilsvarende begrensninger må, bl.a. for ikke å komme i konflikt med EØS-avtalens statsstøtteregelverk, inkorporeres ved utforming av en kompensasjonsordning for

helseforetak. Dette gjelder uavhengig av om det velges en løsning med direkte eller indirekte kompensasjon av private virksomheter.

7.4.3 Vurdering

En ordning med kompensasjon for merverdiavgift for helseforetak vil i utgangspunktet skape nye vridninger mellom offentlige helseforetak og private tilbydere av tjenester som er unntatt fra merverdiavgift. Etter departementenes mening må det finnes en løsning for å motvirke slike effekter, dvs. velges mellom en løsning med direkte kompensasjon av private virksomheter eller en løsning med indirekte kompensasjon av private virksomheter.

Valget av løsning med direkte eller indirekte kompensasjon for å håndtere nye vridninger vil ikke påvirke kompensasjonen helseforetakene mottar for inngående merverdiavgift. De to løsningene antas derfor å være likeverdige mht. målet om å *motvirke eksisterende vridninger*, siden helseforetakenes insentiv til egenproduksjon av varer og tjenester vil motvirkes i begge tilfeller. Det er imidlertid en forskjell mellom de to løsningene vedrørende insentivene private tilbydere av tjenester som er unntatt fra merverdiavgift har til å kjøpe avgiftsbelagte varer og tjenester eller produsere dem i egenregi. I løsningen med direkte kompensasjon blir de private tilbyderne kompensert for sine faktiske merverdiavgiftsutgifter, tilsvarende som helseforetakene, og får dermed også fjernet deres insentiver til egenproduksjon. I løsningen med indirekte kompensasjon er kompensasjonen basert på en sjablong og de privates insentiver til egenproduksjon påvirkes dermed ikke.

Både en løsning med direkte kompensasjon av private virksomheter og indirekte kompensasjon av private virksomheter er *egnet til å motvirke nye vridninger*, dvs. vridningen som oppstår ved at helseforetakene som inkluderes i ordningen gis et insentiv til egenproduksjon av tjenester som er unntatt merverdiavgift.

For å vurdere hvilken løsning som i størst grad vil motvirke nye vridninger har både forskjell i avgrensningsmulighet og samsvar mellom kompensasjon og faktiske merverdiavgiftskostnader betydning. Ved innføringen av den generelle kompensasjonsordningen for kommunene, se Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kap. 20.8.2.2, anså både departementet og Stortinget det nødvendig ut fra hensynet til finansiering og administrasjon av ordningen samt usikkerhet knyttet til omfanget av de nye vridningene, å begrense hvilke private virksomheter som skulle være kompensasjonsberettiget. Implisitt framgår at en løsning med direkte kompensasjon av private leverandører ikke fullt ut ville motvirke ordningens insentiv til egenproduksjon av tjenester. Vi viser i den sammenheng også til høringsforslaget fra 2005 hvor ble lagt opp til å holde privatpraktiserende legespesialister og psykologer som er godkjente spesialister i klinisk psykologi utenfor kompensasjonsordningen. Det ble vist til at disse aktørene har forholdsvis beskjedne merverdiavgiftskostnader og at vridningene dermed ble antatt å ha lite omfang på dette området. Videre, ble det påpekt, er også antallet slike aktører betydelig, slik at en utvidelse til også disse ville medføre at de administrative kostnadene ved ordningen økte betraktelig.

Av ovennevnte følger at selv om en løsning med direkte kompensasjon av private leverandører vil motvirke kompensasjonsordningens insentiv for helseforetakene til egenproduksjon av tjenester, vil en slik løsning ikke kunne innrettes slik at dette gjøres fullt ut. En løsning med direkte kompensasjon av private tjenesteleverandører til helseforetakene vil for øvrig, gitt at hva helseforetakene anskaffer eller vurderer å anskaffe vil endre seg over tid, også være avhengig av å evalueres og ev. endres ved lov. Hvor godt en ordning med direkte kompensasjon motvirker helseforetakenes insentiver til egenproduksjon av tjenester, kan derfor endre seg over tid.

Hva angår en løsning med indirekte kompensasjon av privat leverandører, kan denne ved at alle leverandører (uavhengig av om de betales vederlag eller den private virksomheten får overføringer på annen måte) i større grad motvirke kompensasjonsordningens insentiv for helseforetakene til egenproduksjon av helsetjenester. På den andre siden vil i hvor stor grad en slik løsning motvirker nevnte vridning også avhenge av hvilken prosent helseforetakene gis på kjøps- eller bidragssummen. Prosentene må nødvendigvis gis etter en sjablong som, avhengig av anskaffelsen, kan være for lav eller for høy (dvs. ikke nøyaktig reflektere «skjult merverdiavgift» på anskaffelsen).

En rekke av tilbyderne av helsetjenester produserer kun en andel av tjenestene sine etter avtale med helseforetak, mens øvrig del av tjenestetilbudet er rettet mot det private markedet. Avhengig av anbudskonkurranser og andre forhold vil denne fordelingen ofte variere over tid. Ved direkte kompensasjon vil det være nødvendig å finne hvor stor andel av faktiske merverdiavgiftsutgifter hver private tilbyder skal få kompensert. En slik fordeling er vanskelig og gir rom for skjønnsmessige vurderinger, noe som igjen kan gi nye vridninger i disfavør av andre private virksomheter. I en løsning med indirekte kompensasjon gis bare i utgangspunktet kompensasjon for den aktivitet som faktisk leveres til helseforetakene, og det er derfor ikke nødvendig å identifisere andel av aktiviteten som gjøres i avtale med helseforetak. En indirekte ordning reduserer med andre ord risikoen for at en privat leverandør får mer kompensasjon enn den burde, og er således bedre egnet til å forhindre ytterligere nye vridninger mellom private tilbydere.

Departementene mener det er vanskelig å gi et klart svar på om direkte kompensasjon eller indirekte kompensasjon av private er best egnet til å motvirke kompensasjonsordningens insentiv til egenproduksjon av helsetjenester, men antar at indirekte kompensasjon av private er den mest hensiktsmessige løsning for å unngå nye vridninger.

Intensjonen er at innføring av kompensasjonsordningen skal være *budsjettneøytralt*. Budsjettneøytralitet forutsetter at bevilgningene til de regionale helseforetakene nedjusteres og at tilsvarende beløp kompenseres gjennom ordningen. I en ordning med indirekte kompensasjon kan dette trekket begrenses til basisbevilgningen til de regionale helseforetakene. Innenfor en ordning med direkte kompensasjon vil man i

tillegg til basisbevilgningen også måtte regulere den prisen de private aktørene mottar for de tjenestene som utføres. Dette kompliserer ordningen både fordi det må fastsettes nye priser som reflektere nivået på refusjonskravene fra de private, med den risikoen det innebærer for feilprising. Som en konsekvens av ordningen kan det bli nødvendig å reforhandle eksisterende inngåtte kontrakter. Man må innhente informasjon om betalt merverdiavgift for de årene som skal danne utgangspunkt for justerte priser. For å fastsette riktig pris må man foreta en vurdering av hvor stor andel av betalt merverdiavgift som gjelder aktivitet finansiert av det offentlige og hvor stor andel som gjelder tjenester som tilbys med full egenbetaling. Prisene avtales dels direkte med den enkelte private aktør gjennom anbudspriser, mens andre priser som offentlige takster må reguleres basert på gjennomsnittsbetraktninger. Dette øker risikoen både mht. uttrekkets størrelse, endringer over tid og hvordan dette slår ut for den enkelte private aktør.

Hensynet til å holde *administrative kostnader* så lave som mulig taler klart for å velge en løsning med indirekte kompensasjon av private leverandører.

For de som skal forvalte ordningen, herunder utbetale kompensasjon og veilede de som kan kreve kompensasjon, må det også antas å være en klar fordel å velge en løsning med indirekte kompensasjon. Det vises her til at antallet kompensasjonsberettigede subjekter vil være relativt beskjedent sammenlignet med alternativet. Dette vil også være en fordel ved kontrollvirksomhet.

Det vises for øvrig til kap. 4.4.4 hvor det framgår at spørsmålet om hvilke private virksomheter som er, eller bør være, kompensasjonsberettigede innenfor kompensasjonsordningen for kommunene har vært gjenstand for relativt stor oppmerksomhet. Sett i sammenheng med Riksrevisjonens merknad i Dokument 1 (2011-2012) om at ordningen er omfattet av et komplekst regelverk og det fremmes krav som åpenbart ikke omfattes av ordningen, og at det derfor synes å være risiko for at ikke ubetydelige beløp kan bli feilaktig utbetalt, har dette vært et problemområde. Finansdepartementet mener på denne bakgrunn at det er god grunn til å advare mot en ordning med direkte kompensasjon av private produsenter av helsetjenester.

Spørsmålet om hvilken innretning for å håndtere nye vridninger som er mest *bærekraftig over tid* – direkte eller indirekte kompensasjon av private leverandører – har naturlig nok sammenheng med hvilken løsning som er å foretrekke mht. å motvirke eksisterende og forebygge nye vridninger. Som beskrevet over antas det at indirekte kompensasjon av private vil være den beste løsning for å motvirke nye vridninger. Et sentralt moment her er at med indirekte kompensasjon vil kompensasjon enklere endres i tråd med endringer i hvilke private virksomheter som produserer tjenestene. Administrasjons- og kontrollhensyn har betydning når det skal vurderes hvilken løsning som er mest bærekraftig over tid. Indirekte kompensasjon av private leverandører er som tidligere beskrevet klart å foretrekke med tanke på administrasjon og kontroll. En løsning med indirekte kompensasjon av private anses dermed som mest bærekraftig over tid.

Etter en *samlet vurdering* er en løsning med indirekte kompensasjon å foretrekke på grunn av lavere kostnader til administrasjon og kontroll, samt fordi en slik løsning framstår som mest bærekraftig over tid. Dette er for øvrig den løsning som er valgt i den svenske kommunekompensasjonsordningen. Et alternativ med direkte kompensasjon vil innebære at et betydelig antall virksomheter vil måtte omfattes av kompensasjonsordningen. Den vil bli vanskelig å avgrense på en egnet måte og medføre betydelig administrative byrder for både virksomhetene selv og myndighetene.

8 NÆRMERE OM FORSLAGET

8.1 Innledning

Departementene foreslår at det innføres en generell kompensasjonsordning for helseforetakene for å redusere virkningene av at merverdiavgiften motiverer foretakene til egenproduksjon av tjenester framfor å kjøpe tilsvarende tjenester fra private. Etter forslaget vil helseforetakene få tilbakebetalt merverdiavgift på i utgangspunktet alle varer og tjenester til bruk i deres virksomhet. Det kan også være gode grunner som taler for en kompensasjonsordning uten investeringer, dvs. slik at betalt merverdiavgift på anskaffelser som skal føres som anleggsmidler i årsregnskapet ikke refunderes. Det bes om at høringsinstansenes særlig vurderer om ev. investeringer bør holdes utenfor ordningen.

Etter forslaget vil private leverandører av helsetjenester få indirekte kompensasjon for skjult merverdiavgift. Det legges opp til å gjennomføre dette ved at helseforetakene ytes 6 pst. av betalt vederlag eller tilskudd til slike private virksomheter. På vederlag til private virksomheter for leie av fast eiendom, legges det opp til at helseforetakene ytes 18 pst. av vederlaget. Dette gjøres for å motvirke helseforetakenes insentiv til å eie framfor å leie fast eiendom. Basert på bl.a. innspillene i høringen vil nivået på prosentsatsene bli nærmere vurdert.

Totalt tolv private sykehus med langsiktige driftsavtaler fra tiden før den statlige overtakelsen av helseforetakene (private sykehus med langsiktige driftsavtaler) foreslås ytet kompensasjon på lik linje med helseforetakene. Konsekvensen av ikke å inkludere disse sykehusene i ordningen, er at det for disse private virksomhetene ville oppstå en vridning i deres disfavør. Samme vridning gjør seg gjeldende i disfavør av andre private produsenter av helsetjenester, men disse vil etter forslaget få indirekte kompensasjon.

Kompensasjonsordningen foreslås finansiert av helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler ved en engangsreduksjon av bevilgningene. Ordningen er således ut fra sitt formål ikke noen støtteordning.

Det er behov for å utforme regler som angir det nærmere omfanget av ordningen. Blant annet må det fastsettes enkelte begrensninger i kompensasjonsordningen for å unngå uønskede vridninger mv. Nedenfor en det gitt en nærmere angivelse av hvordan disse begrensningene bør utformes.

Administrasjonen av kompensasjonsordningen vil bli lagt til Helse- og omsorgsdepartementet. Det vil bli utarbeidet nærmere regler om hvordan ordningen skal administreres.

8.2 Subjekter som ytes kompensasjon

Helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler foreslås ytet kompensasjon for all betalt merverdiavgift. Dette betyr at de i utgangspunktet blir ytet kompensasjon for betalt merverdiavgift på alle varer og tjenester til bruk i deres virksomhet. På denne måten motvirkes merverdiavgiftens insentiv til egenproduksjon av varer og tjenester for disse subjektene.

Etter forslaget vil øvrige private leverandører av helsetjenester få indirekte kompensasjon for skjult merverdiavgift. Private aktører som leier ut fast eiendom til helseforetakene og de private sykehusene (uten merverdiavgift) vil også motta indirekte kompensasjon. Disse aktørene omfattes ikke direkte av ordningen, noe som bl.a. betyr at det f. eks. ikke vil være aktuelt for disse å sende inn kompensasjonsoppgaver og få utbetalt kompensasjon direkte fra selve ordningen.

8.3 Kompensasjon som ytes

8.3.1 Hovedregel

Etter forslaget vil helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler ytes kompensasjon for i utgangspunktet all betalt merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester fra registrerte næringsdrivende, ved innførsel av varer fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen, og ved kjøp av tjenester fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen. Med dette gjøres ordningen generell, dvs. slik at helseforetakene og de private sykehusene får tilbakebetalt i utgangspunktet all betalt inngående merverdiavgift.

Videre foreslås å kompensere helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler tilsvarende 6 pst. av betalt vederlag til private virksomheter for kjøp av varer og tjenester som er unntatt merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 3-2. Tilsvarende ytes kompensasjon på 6 pst. av tilskudd som ytes private virksomheter for produksjon av helsetjenester, jf. merverdiavgiftsloven § 3-2. Med dette utlignes konkurranseulempen den private aktøren har ved å beregne såkalt «skjult merverdiavgift» i vederlaget som ytes fra helseforetakene.

Det foreslås også kompensasjon tilsvarende 18 pst. av betalt vederlag til private virksomheter for leie av fast eiendom og rettighet til fast eiendom, jf. merverdiavgiftsloven § 3-11. Dette gjøres for å motvirke helseforetakene og de private sykehusenes langsiktige driftsavtaler insentiv til å bygge og eie framfor å leie fast eiendom.

Det foreslås at kompensasjon for betalt merverdiavgift bare skal ytes i den utstrekning anskaffelsen skjer til bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten. I dette ligger at det er et krav at den som har stått for anskaffelsen og ytes kompensasjon selv står for bruken. At anskaffelsen må være til bruk i virksomheten betyr nødvendigvis ikke at anskaffelser må være til direkte bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten. Også anskaffelser som kan sies å ha naturlig sammenheng med/tilknytning til virksomheten vil kunne kompenseres. Begrensning medfører at det kan bli tale om

delvis kompensasjon, dvs. slik at det bare ytes delvis kompensasjon dersom anskaffelsen skal benyttes både i og utenfor virksomheten. Samme begrensning foreslås å gjelde for indirekte kompensasjon, men da ikke hvis det ytes tilskudd. Begrunnelsen er at det vanskelig kan sies at tilskudd som ytes for produksjon av helsetjenester er til bruk i det aktuelle helseforetakets eller det private sykehuset med langsiktig driftsavtales virksomhet.

8.3.2 Unntak

Det foreslås visse begrensninger i omfanget av den kompensasjon som skal kunne ytes helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler.

Begrensninger for når det ytes kompensasjon for betalt merverdiavgift

For kompensasjon for betalt merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester foreslås det flere begrensninger. Begrensningene tilsvarende de som er å finne i kompensasjonsloven § 4 annet ledd.

For det første foreslås at det ikke skal ytes kompensasjon når det foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven kapittel 8. Dersom den som ytes kompensasjon driver merverdiavgiftspliktig virksomhet, vil det foreligge rett til fradrag for inngående merverdiavgift etter merverdiavgiftsregelverket. Inngående merverdiavgift skal ikke kunne «løftes av» to ganger.

For det andre foreslås at det ikke skal ytes kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser som nevnt i merverdiavgiftsloven § 8-3 og § 8-4. Tilsvarende begrensning i fradragsretten gjelder merverdiavgiftspliktige virksomheter, i nettføringsordningen, samt i den generelle kompensasjonsordningen for kommunene mv. Begrunnelsen for disse begrensningene er at dette er anskaffelser som ligger nært opptil privat forbruk.

For det tredje foreslås at det ikke skal gis kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie. Den foreslåtte begrensningen skyldes at de kompensasjonsberettigede uten en slik begrensning vil kunne få en betydelig konkurransefordel i forhold til private ved salg og utleie av fast eiendom til private ikke-avgiftspliktige virksomheter.

For det fjerde foreslås at det ikke skal ytes kompensasjon når helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke ytes kompensasjon. Tilsvarende begrensning ble innført i den generelle kompensasjonsordningen for kommunene som følge av vedtak av ESA om at deler av ordningen var i strid med statsstøtteregelverket i EØS-avtalen. For å unngå tilsvarende situasjon, samt under henvisning til at kompensasjonsordningen ut fra sitt formål ikke er en støtteordning, foreslås tilsvarende begrensning også i denne kompensasjonsordningen. Forslaget er nært utformet opptil EØS-avtalens forbud mot statsstøtte i artikkel 61 (1). Vi gjør

oppmerksom på at om deler av virksomheten består i å drive økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke ytes kompensasjon, er det ikke slik at det til andre deler av virksomheten ikke skal kunne ytes kompensasjon.

For det femte foreslås kompensasjon avskåret på anskaffelser for 10 000 kroner eller mer som ikke er betalt via bank eller foretak med rett til å drive betalingsformidling. Merverdiavgiftsloven § 8-8 gjelder tilsvarende så langt den passer.

Begrensninger for når det ytes kompensasjon for skjult merverdiavgift
For kompensasjon for skjult merverdiavgift foreslås to begrensninger.

Den første begrensningen gjelder kompensasjon for betalt vederlag til private virksomheter for merverdiavgiftsunntatt leie av fast eiendom og rettighet til fast eiendom, jf. merverdiavgiftsloven § 3-11. Slik kompensasjon foreslås ikke når eiendommen eller ev. rettigheten til fast eiendom fremleies. Uten en slik begrensning ville helseforetakene og de private sykehusene med langsiktige driftsavtaler kunne få en konkurransefordel i forhold til private ved utleie av fast eiendom.

Den andre begrensningen som foreslås er at det ikke skal ytes kompensasjon for tilskudd som ytes privat virksomhet for produksjon av helsetjenester, når den private virksomheten driver økonomisk aktivitet og denne aktiviteten kan være i konkurranse med virksomheter som ikke ytes kompensasjon. Begrunnelse er den samme som over, dvs. ønsket om å unngå utbetaling av ulovlig statsstøtte jf. EØS-avtalens statsstøtteregelverk. Vi viser til merknadene over.

8.3.3 Forholdsmessig kompensasjon

Som nevnt kan det bli tale om forholdsmessig kompensasjon, dvs. slik at bare deler av betalte eller skjult merverdiavgift kompenseres. I så fall må det fastsettes hvor stor del av betalt og/eller skjult merverdiavgift som skal kunne kompenseres.

Det foreslås følgende regel basert på tilsvarende bestemmelser som i kompensasjonsforskriften §§ 8 og 9, dvs. slik at når anskaffelser foretas under ett til bruk i virksomhet som ytes kompensasjon og i virksomhet som ikke ytes kompensasjon, skal det fordeles. Fordeling skal skje på grunnlag av anskaffelsens bruk i den del av virksomheten som ytes kompensasjon. Det ytes kompensasjon for den del av merverdiavgiften på anskaffelsesprisen som forholdsmessig svarer til den antatte bruk. Dersom bruken av en anskaffelse utenfor den virksomhet som ytes kompensasjon er ubetydelig i forhold til bruken innenfor virksomhet som ytes kompensasjon, ytes full kompensasjon uten fordeling. Som ubetydelig anses bruken når den ikke overstiger 5 prosent av den totale bruk.

8.3.4 Justering av betalt merverdiavgift

Det foreslås tilsvarende justeringsbestemmelse som i kompensasjonsloven § 16, dvs. slik at det skal justeres for kompensert merverdiavgift ved endringer i bruken eller

overdragelse av bygg, anlegg eller annen fast eiendom etter anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen. Det pliktes ikke å foreta justeringer mer enn 10 år regnet fra utløpet av året anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen ble foretatt.

8.4 Administrasjon av ordningen

Administrasjonen av ordningen vil bli lagt til Helse- og omsorgsdepartementet og det vil bli utarbeidet nærmere regler om hvordan kompensasjonsordningen skal administreres. Nedenfor gjengis noen av de spørsmål som må vurderes.

For å få utbetalt kompensasjon må det sendes oppgave til den enheten som skal administrere utbetalingene knyttet til ordningen. Oppgaven må sendes inn periodevis og det må settes frister for når oppgaven må sendes inn for å gjøre krav på refusjon gjeldende. Det må videre tas stilling til hvilke krav til dokumentasjon som skal gjelde, samt om oppgaven skal kontrolleres og attesteres av revisor før innsending. Når et krav er innsendt må det settes frister for utbetaling av kompensasjon. Videre må det etableres kontrollrutiner hos den som utbetaler kompensasjon og deres mulighet til effektiv kontroll av om kompensasjon er korrekt utbetalt må sikres. Dersom det er utbetalt kompensasjon som ikke er i tråd med regelverket, må uriktig utbetalt kompensasjon kunne kreves tilbakebetalt innenfor gitte frister.

8.5 Finansieringen av ordningen

En ordning for merverdiavgiftskompensasjon for helseforetakene bør gjennomføres provenynøytralt for staten og helseforetakene. For staten innebærer dette at den samlede merverdiavgiftskompensasjonen trekkes inn igjen ved å redusere overføringene til de aktørene som omfattes av ordningen. Det medfører at forventet kompensasjonen til de regionale helseforetakene gjennom ordningen må finansieres gjennom et tilsvarende trekk i de regionale helseforetakenes bevilgninger. Som drøftet i kap. 3.6 kan størrelsen på et slikt bevilgningstrekk baseres på merverdiavgift helseforetakene har historisk har betalt eller vurdering av forventet nivå på merverdiavgift i årene framover. I samme kapittel vises det også at de regionale helseforetakenes økonomiske handlingsrom vil påvirkes i de tilfellene der den årlige inntektsreduksjonen avviker fra enten den årlige kostnadsreduksjonen og/eller redusert avdrag på langsiktige lån. I tillegg kommer omfordelingseffekter mellom de ulike regionene og mellom helseforetak.

I høringsnotatets kap. 7 er det presentert ulike modeller for en kompensasjonsordning. Den foreslåtte modellen innebærer at de regionale helseforetakene vil få utbetalt kompensasjon både for egen betalt merverdiavgift og for skjult merverdiavgift som inngår i prisen de regionale helseforetakene har betalt for helsetjenester som er unntatt merverdiavgift.

8.5.1 Finansiering av kompensasjon for betalt merverdiavgift

De regionale helseforetakene vil uavhengig av løsning få kompensert hele eller deler av faktisk betalt merverdiavgift. I en generell ordning vil all betalt merverdiavgift

kompenseres. I en begrenset kompensasjonsordning uten investeringer vil all betalt merverdiavgift fratrukket betalt merverdiavgift til investeringer bli kompensert.

Resultatet av kartleggingen av RHF-enes merverdiavgiftsutlegg i årene 2012-2013 er presentert i kap. 3.3 og viser at samlet utlegg anslås til 5,8 mrd. kroner i 2012 og 6,6 mrd. kroner i 2013. Denne kartleggingen inkluderer både merverdiavgift på investeringer og drift, men inkluderer ikke merverdiavgift på tjenestereiser og pasienttransport. Som nærmere beskrevet under kap. 3.6 er det til dels betydelige svingninger i investeringsnivå mellom år, mens driftskostnadene i langt mindre grad varierer fra år til år. Økningen i betalt merverdiavgift fra 2012 og 2013 forklares i stor grad av økning i merverdiavgift på investeringer fra 1,5 mrd. kroner i 2012 til 2,0 mrd. kroner i 2013.

For å fastsette et trekk som skal tilsvare forventet utbetalt kompensasjon, er også opplysninger om forventet framtidig investeringsnivå relevant informasjon. Tabellen med historiske investeringer og investeringsplaner indikerer at betalt merverdiavgift forbundet med investeringer i årene 2014-2019 forventes å variere fra 1,8 mrd. kroner til 2,6 mrd. kroner.

Helseforetakene blir i dag finansiert ved aktivitet-suavhengige basisbevilgninger og aktivitet-suavhengige bevilgninger knyttet til ISF- og poliklinikkordningen. Et trekk bør fordeles på de ulike bevilgningstypene for å opprettholde dagens balanse mellom disse. Departementene vil komme tilbake til fastsettelse av nivået på trekket og fordelingen mellom ulike bevilgningstyper etter høringen i forbindelse med fremleggelse av statsbudsjettet for Stortinget.

8.5.2 Finansiering av kompensasjon for skjult merverdiavgift

Innføring av en ordning med kompensasjon basert på sjabloner for skjult merverdiavgift innebærer at de regionale helseforetakenes bevilgninger også må reduseres tilsvarende forventede kompensasjon for skjult merverdiavgift. Dette kommer i tillegg til trekket grunnet forventede betalte merverdiavgiftskostnader for de regionale helseforetakene. Forventet kompensasjon til helseforetakene for skjult merverdiavgift avhenger av de fastsatte sjablongene og omfanget på de regionale helseforetakenes kjøp av helsetjenester som er unntatt merverdiavgift.

De regionale helseforetakenes kjøp av helsetjenester som er unntatt fra merverdiavgift kan i hovedsak deles i to grupper. Den første kategorien gjelder kjøp av spesialisthelsetjenester. Denne kategorien omfatter helsetjenester som de regionale helseforetakene kjøper enten gjennom løpende driftsavtaler fra tiden før statlig overtakelse av spesialisthelsetjenesten i 2001 eller gjennom anbud og andre stykkprisordninger. Av kartleggingen i avsnitt 3.3.2 framgår det at de regionale helseforetakene i 2012 og 2013 samlet kjøpte for om lag 11 mrd. kroner fra private leverandører av helsetjenester. Av dette beløpet anslås i størrelsesorden 6,5 mrd. kroner å bli omfattet av kompensasjon for skjult merverdiavgift. Den andre kategorien gjelder leie av lokaler. Som tidligere beskrevet innebærer en generell

kompensasjonsordning at helseforetakene får insentiver til å eie bygg framfor å leie. For å motvirke denne nye vridningen må det fastsettes en sjablong som kompenserer for skjult merverdiavgift som inngår i leiekostnaden.

Før ordningen kan iverksettes må det fastsettes en eller flere sjablonger til bruk for å beregne kompensasjonen for kjøp fra private og ideelle virksomheter. Kompensasjonen som gis bør ideelt sett tilsvare den andelen skjult merverdiavgift utgjør av prisen for hvert enkelt kjøp som helseforetakene foretar fra private leverandører. Da vil kompensasjonen fullt ut motvirke insentivet som den skjulte merverdiavgiften gir til egenproduksjon av tjenester. I praksis vil en sjablong måtte baseres på en gjennomsnittsberegning og vil ikke eksakt kunne tilsvare skjult merverdiavgift i prisen fra alle de ulike leverandørene. Årsaken er at virksomhetene vil ha ulike kostnadsstruktur og sjablongen som skal fastsettes vil måtte anvendes for de regionale helseforetakenes kjøp fra mange ulike virksomheter.

I kap. 6 er det gitt en beskrivelse ordningen som i Sverige er innført for indirekte kompensasjon til private virksomheter som leverer merverdiavgiftsunntatte tjenester til kommuner og landsting. Siden ordningen ble innført i Sverige i 1991 har det vært benyttet en sjablong på 6 prosent av kjøps- eller bidragssummen. Om en viss del er kostnad ved leie av lokaler, benyttes 18 prosent for sistnevnte kostnad og 5 prosent for resten. Det gis 18 prosent kompensasjon ved leie av lokale for visse boliger, men likevel ikke dersom lokalet som eiendommen er en del av leies ut stat, kommune, landsting eller samordningsförbund.

Sjablongen på 6 prosent er basert på en merverdiavgiftssats på 25 pst. og en antakelse om at 30 pst. av de kostnadene til leverandørene av ikke-avgiftspliktige tjenester gjelder kjøp av avgiftspliktige varer og tjenester. En gjennomgang som nylig er gjort av regelverket i Sverige indikerer at prosentsatsene på sjablongene er 1-2 prosent høyere enn de faktiske kostnadene forbundet med merverdiavgift, og det er derfor nedsatt et utvalg som fram til 1. august 2015 skal gjennomgå kompensasjonen svenske kommuner og landsting mottar for skjult merverdiavgift.

I utgangspunktet må det som i Sverige minimum fastsettes to sjablonger; en sjablong for kjøp av helsetjenester og en sjablong til anvendelse ved leie av lokaler. Det er også mulig å ha flere sjablonger, for eksempel differensierte sjablonger for ulike typer helsetjenester med forskjellig kostnadsstruktur. Et slikt system kan innebære at kompensasjonen i større grad tilsvare faktisk skjult merverdiavgift, men kan også medføre større utfordringer med avgrensning og tilpasning. Som angitt i kapittel 8.1 foreslås det en sjablong på 6 pst. for kjøp av og tilskudd til helsetjenester og 18 pst. til anvendelse ved leie av lokaler. Departementene vil arbeide videre med antall og nivået for sjablongene, og komme tilbake til dette etter høringen. Høringsinstansene bes om å komme med innspill både til hensiktsmessig antall sjablonger og nivå for disse.

Med forventet kjøp og tilskudd til leverandører av helsetjenester på i størrelsesorden 6,5 mrd. kroner og en sjablong på 6 pst. vil forventet kompensasjon utgjøre i

størrelsesorden 400 mill. kroner. I tillegg til dette kommer forventet kompensasjon for husleie, som departementene antar at vil være et betydelig mindre beløp. Samlet forventet kompensasjon for skjult merverdiavgift anslås derfor til i overkant av 400 mill. kroner, noe innebærer at de regionale helseforetakenes bevilgninger må reduseres med et tilsvarende beløp for at omleggingen skal gjennomføres provenynøytralt. Departementene vil komme tilbake til fastsettelse av nivået på trekket for kompensasjon for skjult merverdiavgift etter høringen i forbindelse med fremleggelse av statsbudsjettet for Stortinget.

8.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

En ordning med merverdiavgiftskompensasjon vil motvirke helseforetakenes insentiver til produksjon i egenregi. Innføring av en slik ordning betyr dermed fjerning av et økonomisk hinder for at helseforetakene f. eks. skal kjøpe støttetjenester som renhold, vaskeri, kjøkken, IKT, vakthold, transport og regnskap der det øker effektiviteten. Dette vil antakelig gi reduserte kostnader for helseforetakene, men størrelsen på besparelsen er vanskelig å anslå.

Gevinsten fra økt produktivitet og kostnadsbesparelser må vurderes opp mot kostnader til administrasjon av ordningen. Innføring av en ordning for merverdiavgiftskompensasjon vil medføre kostnader i de regionale helseforetakene og i forvaltningen. De regionale helseforetakene vil ha kostnader knyttet tilpasning av administrative systemer, opplæring av ansatte, fremsettelse og dokumentasjon av krav om kompensasjon etc. Det vil også være kostnader knyttet til administrasjon av ordningen og utbetaling av krav om kompensasjon. Det må også utarbeides et regelverk og etableres en kontrollstrategi for innsendte krav.

Departementene vil komme tilbake til en konkretisering av kostnadene knyttet til valgt løsningsalternativ når høringsuttalelsene foreligger.