

Utkast

Forskrift om endring av forskrift 15. juni 2001 nr. 682 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for helsetjenester (Forskrift nr. 119)

1. Innledning

Helsetjenester er unntatt fra den generelle merverdiavgiftsplikten på omsetning av tjenester, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1. Rekkevidden av unntaket er nærmere beskrevet i lovforarbeidene. Om tjenesten utføres av autorisert personell og om tilbudet også gis av det offentlige helsevesen er framhevet som viktige momenter. Det er forutsatt at unntaksbestemmelsen skal praktiseres forholdsvis strengt. Også helserelaterte tjenester er unntatt etter den nevnte bestemmelse. Dette tar sikte på tjenester som ikke er helsetjenester i tradisjonell forstand, slik som alternativ behandling. Unntak fra merverdiavgiftsplikt innebærer at næringsdrivende som omsetter slike tjenester ikke skal registrere seg etter merverdiavgiftsloven. Det skal ikke beregnes utgående merverdiavgift på vederlaget for tjenesten, og næringsdrivende har ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelser til slik virksomhet.

Unntaket er nærmere avgrenset i Finansdepartementets forskrift 15. juni 2001 nr. 682 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for helsetjenester (Forskrift nr. 119). I forskriften er foruten tjenester som er nærmere definert i helselovgivningen, også en rekke alternative behandlingstjenester unntatt. Det gjelder akupunktur, homøopati, naprapati, osteopati, soneterapi, ernæringsterapi, urtemedisinbehandling, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje. Andre tjenester karakterisert som alternativ behandling er i dag avgiftspliktige. Dette gjelder imidlertid ikke når de utøves av helsepersonell med autorisasjon eller lisens etter helsepersonelloven. Dette antas å omfatte en vesentlig del av pasientgrunnlaget på området. I praksis antas dermed alternativ behandling for en stor del å være unntatt fra merverdiavgiftsplikten.

2. Bakgrunn for forslaget

Dagens ordning innebærer at alternative behandlingsformer vil være merverdiavgiftspliktig med mindre det i forskriften er fastsatt at behandlingsformen skal være unntatt. Denne ordningen, hvor man må vurdere de ulike alternative behandlingsformer konkret i forhold til et eventuelt unntak for merverdiavgiftsplikt, har vist seg å reise en rekke vanskelige avgrensings spørsmål. Både når det gjelder å avgrense en bestemt behandlingsform i seg selv, og når det gjelder å avgrense en behandlingsform i forhold til andre tilstøtende eller lignende behandlingsformer. Anvendes det i samme konsultasjon flere alternative behandlingsformer, vil de ulike behandlingene i utgangspunktet måtte anses som selvstendige ytelser. Det innebærer at en del utøvere vil drive delt virksomhet, dvs. både med omsetning av tjenester som er merverdiavgiftspliktige og tjenester som ikke er det. Hva som utgjør den merverdiavgiftspliktige del av tjenesteytingen, vil i slike tilfeller måtte være noe skjønnsmessig. Dersom det ytes en unntatt tjeneste, vil likevel en i utgangspunktet merverdiavgiftspliktig tjeneste kunne benyttes for eksempel til diagnostisering, uten at det utløser en plikt til å beregne merverdiavgift. Dette kan gjøre det vanskelig å avgjøre når en behandlingstjeneste skal merverdiavgiftsberegnes. I tillegg kommer at autorisert og lisensiert helsepersonell er unntatt merverdiavgiftsplikt ved utøvelse av enhver form for alternativ behandling. Behandlere uten slik autorisasjon eller lisens må, med unntak av de tjenestene som er særskilt unntatt, beregne merverdiavgift ved utøvelse av de samme

behandlingsformene. Dette er uheldig og medfører ulik avgiftsbehandling av ellers like tjenester.

Både Finansdepartementet og Helse- og omsorgsdepartementet har mottatt en rekke henvendelser om at det bør innføres ytterligere unntak fra den generelle merverdiavgiftsplikten på dette området. Ytterligere unntak avhenger imidlertid av egnede avgrenskningskriterier. Da det ikke finnes noen autorisasjonsordning eller annen form for godkjennelsesordning for disse gruppene, har det teknisk sett vært svært vanskelig å legge fram forslag om et generelt unntak. Fravær av slike ordninger har gjort det vanskelig å finne et egnet grunnlag for vurderingen av hva som naturlig er å anse som tjenester som bør være unntatt på lik linje med såkalt skolemedisin. Det gjelder ikke minst når det er nokså skjønnsmessig hva som ligger i at noe er en alternativ behandling.

Med bakgrunn i Ot.prp. nr. 27 (2002-2003) Om lov om alternativ behandling av sykdom mv., er det etablert en registerordning for utøvere av alternativ behandling. Av de ovennevnte grunner er Finansdepartementet og Helse- og omsorgsdepartementet enige om at det nå synes mest hensiktsmessig å vurdere å knytte merverdiavgiftsunntaket til dette registeret.

3. Departementets vurderinger og forslag

Ved utarbeidelse av forslag til endringer i regelverket har Finansdepartementet fått innspill fra Helse- og omsorgsdepartementet.

Registerordningen er nærmere beskrevet i Ot.prp. nr. 27 (2002-2003) Om lov om alternativ behandling av sykdom mv., jf. kapittel 14. Helse- og omsorgsdepartementet har i tråd med den drøftelse og de forslag som framgår av proposisjonen fastsatt forskrift 11. desember 2003 nr. 1500 om frivillig registerordning for utøvere av alternativ behandling. Forskriften trådte i kraft 1. januar 2004, og registeret ble endelig opprettet ved Brønnøysundregistrene i oktober 2004.

Registerordningen går i korte trekk ut på at Sosial- og helsedirektoratet godkjenner utøverorganisasjoner som må oppfylle nærmere bestemte vilkår. Den enkelte utøver vil deretter kunne bli registrert i registerordningen såfremt det er dokumentert at vedkommende er medlem av en slik godkjent utøverorganisasjon, og dernest selv oppfyller nærmere bestemte vilkår. Registeret er åpent for både for personer som er helsepersonell etter helsepersonelloven og som utøver alternativ behandling, og andre som utøver alternativ behandling.

Begrepet alternativ behandling omfatter en rekke ulike alternative terapi- og behandlingsformer. Dette tar sikte på terapi- og behandlingsformer som kan sies å ha sammenheng med helse, såkalt helserelatert behandling. Dette innebærer en avgrensning mot tjenester som i hovedsak retter seg mot økt fysisk og psykisk velvære, skjønnhetspleie eller andre tjenester med mer kosmetisk formål, tjenester som i hovedsak må sies å rette seg mot personlig selvutvikling (for eksempel enkelte former for meditasjon) og lignende.

Området har vært preget av at det har vært vanskelig både for myndigheter og for befolkningen å oppnå oversikt over hva som tilbys av alternativ behandling, og hvilken faglig bakgrunn den enkelte utøver har. Ett av formålene med registerordningen har derfor vært å bidra til økt ivaretagelse av pasientsikkerhet og forbrukerrettigheter ved valg av behandler. Et

annet formål har vært å bidra til seriøsitet blant utøvere av alternativ behandling. Selv om registerordningen ikke innebærer noen vurdering og godkjenning på faglig grunnlag av den enkelte utøverorganisasjon, utøver eller behandlingsform, anses de krav av faglig og forretningsmessig art som stilles til den som ønsker å la seg registrere også å kunne bidra til at useriøse utøvere skilles ut.

Som nevnt er ytterligere merverdiavgiftsunntak avhengig av egnede avgrensingskriterier. Det ideelle ville vært en avgrensning ut fra mer objektive kriterier, på linje med hva som er tilfelle innenfor skolemedisinen. En avgrensning på rene helsefaglige kriterier har imidlertid vist seg å være svært vanskelig. Det å kun legge tilgjengelige forskningsresultater til grunn for hvilken behandlingsform som bør være unntatt merverdiavgift, vil eksempelvis gi en svært snever avgrensning av unntaket. I Ot.prp. nr. 27 (2002-2003) vises det til at det er få terapiformer hvor det finnes objektiv dokumentasjon for effekt. En slik dokumentasjon er etter departementenes vurdering dermed ikke egnet som avgrensingskriterium.

Helsemyndighetene har også vurdert det slik at det har vært vanskelig å fastsette egnede kriterier på annet faglig grunnlag. Et reelt skille på faglig grunnlag vil derfor kreve et betydelig utredningsarbeid fra myndighetenes side. Det finnes i dag ikke tilstrekkelig kunnskap om innhold i og omfang av den undervisning som gis innen dette feltet, og om innholdet i de ulike utøvergruppers yrkesutøvelse, som gjør en avgrensning på faglig grunnlag mulig nå. I Ot.prp. nr. 27 (2002-2003) er det imidlertid også lagt vekt på opprettelsen av en informasjonsbank, kunnskapsoppbygging og forskning på dette området.

Registerordningen er en frivillig ordning. Det innebærer at det ikke er et vilkår for å utøve alternativ behandling at utøveren er registrert i dette registeret. Det kan være forskjellig årsaker til at en utøver ikke ønsker å være registrert. Et av de viktigste argumentene for å gjøre ordningen frivillige var nettopp hensynet til organisasjonsfriheten. Dersom en registrering settes som vilkår for et merverdiavgiftsunntak, vil det kunne innebære at noen utøvere likevel ser seg tvunget til å registrere seg for ikke å tape i konkurransen med utøvere som ønsker å være registrert. Dette kan være uheldig. Selv om det offentlige på faglig grunnlag ikke har gått god for den enkelte utøver og de behandlingsformer som de registrerte tilbyr, vil det likevel lett kunne oppfattes slik av brukerne. Knyttet et unntak fra merverdiavgiftsplikten til registeret, vil det derfor i tillegg kunne forsterke inntrykket av at det offentlige går god for de tjenester som tilbys. Dette er imidlertid ikke hensikten.

4. Nærmere om forslaget

Endringsforslaget innebærer at det istedenfor en opprømsing av unntatte alternative behandlingsformer, blir satt som vilkår at utøveren må være registrert i utøverregisteret. For utøvere som omfattes av dagens unntak, betyr en slik endring at de må registrere seg i utøverregisteret for fortsatt å kunne yte alternative behandlingstjenester uten å måtte beregne merverdiavgift. Departementet ser at dette kravet oppfattes som en viss innstramming av unntaksvilkårene. Det anses likevel som hensiktsmessig at de krav som stilles for å være unntatt merverdiavgiftsplikten, er de samme for samtlige som yter slike tjenester. Det vil gi like konkurranseforhold og gjøre regelverket enklere å praktisere. Dersom vilkåret om registrering bare skulle gjøres gjeldende for de som i dag ikke er omfattet av merverdiavgiftsunntaket for alternativ behandling, vil man måtte forholde seg til ulike avgrensingskriterier. Det vil gi et komplisert og uoversiktlig regelverk.

Departementet har i den forbindelse vurdert om kravet til registrering i utøverregisteret også bør omfatte autorisert helsepersonell som yter alternativ behandling. Det som taler for en slik løsning er først og fremst at det gir like konkurransevilkår og gjør regelverket mer oversiktlig og enkelt å praktisere. Helsepersonelloven § 4 stiller imidlertid krav til forsvarlighet når autorisert helsepersonell utøver sine tjenester. Kravet til forsvarlighet gjelder også når de yter alternative behandlingstjenester. Det betyr at registerordningen tar sikte på å ivareta noen av de samme hensyn som allerede er regulert i helsepersonelloven. Som tidligere nevnt innebærer ikke registerordningen, i motsetning til helsepersonells autorisasjonsordning, en godkjenning på faglig grunnlag av den enkelte utøver eller av behandlingsformen. Dersom registerordningen skal omfatte autorisert helsepersonell, kan det for brukerne være vanskeligere å se forskjellen mellom registerordningen og helsepersonellovens autorisasjonsordning. Som det fremgår er det derfor hensyn som både taler for og mot at de krav som stilles for å være unntatt merverdiavgiftsplikten også skal gjelde autorisert helsepersonell. I utgangspunktet mener departementet at forslaget bør gjelde for samtlige som yter alternative behandlingstjenester. I vedlagte forslag til forskriftsendring er det imidlertid inntatt 2 alternativer. Departementet ber spesielt om høringsinstansens syn på dette.

I tillegg til de som i dag ikke er omfattet av merverdiavgiftsunntaket for alternativ behandling, forslås kravet om registrering å gjelde for de som yter alternative behandlingsformer som i dag er unntatt etter sin art. Det vil si for de som yter tjenester som akupunktur, homøopati, osteopati, naprapati, soneterapi, aromaterapi, ernæringsterapi, urtemedisinbehandling, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje.

Selv om departementet ser at det kan reises visse innvendinger mot en slik tilknytning også for disse utøverne, mener vi likevel at det er den mest hensiktsmessige måten å avgrense merverdiavgiftsunntaket for alternativ behandling på. Pasientsikkerhet, styrking av pasientenes informasjonsrettigheter, redelighet hos utøverne, at utøverne pålegges å drive i samsvar med fagetiske retningslinjer og at det innføres klagemuligheter for pasientene, har vært vektlagt ved utformingen av registeret. I tillegg er det et krav om at utøverne må være forsikret. Dette er momenter som det kan være formålstjenlig å vektlegge ved vurderingen av et merverdiavgiftsunntak.

For de utøvere som må registrere seg i utøverregisteret for fortsatt å kunne yte alternative behandlingstjenester uten å beregne merverdiavgift, vil departementet ta hensyn til at prosessen med godkjenning av alle organisasjoner og registrering av utøvere kan ta noe tid. Det vil bli lagt opp til en romslig overgangsordning på 1 – 2 år for behandlingsformer som i dag er direkte unntatt etter forskriften. Dette for så sikre at utøvere som yter alternativ behandling og er unntatt i dag, fortsatt vil være det.

Forlaget innebærer at unntaket vil kunne omfatte flere behandlingsformer enn i dag. Det vil si at unntaket gjøres tilnærmet generelt.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser

Som nevnt antas eksisterende unntak å omfatte en vesentlig del av pasientgrunnlaget på området. Den foreslått endringen vil dermed ikke å gi vesentlige provenyvirksomheter.

Endringen vil imidlertid innebære en forenkling for avgiftsmyndighetene, idet det vil bli lettere å avgjøre når en alternativ behandlingstjeneste er unntatt merverdiavgift.

For utøvere som omfattes av dagens regelverk innebærer endringen at de må registrere seg i utøverregisteret for fortsatt å kunne yte alternative behandlingstjenester uten å beregne merverdiavgift. Det er imidlertid grunn til å anta at mange utøvere vil finne det formålstjenelig å være registrert uavhengig av tilknytning til merverdiavgiftsloven.

Registeret for utøvere av alternativ behandling er nå etablert, og utøvere registreres løpende etter hvert som registreringssøknader mottas. Pr. 22. juni 2005 var totalt 131 utøvere registrert. Sosial- og helsedirektoratet har nå til behandling søknader om godkjenning fra en rekke utøverorganisasjoner. Registeret har for øvrig en rekke søkemuligheter via nett og det er muligheter for nedlasting av søknadsskjema, blanketter, veiledning, krav for registrering mv. Det vil heller ikke innebære store kostnader for den enkelte utøver å bli registrert.

Utkast til forskriftsendring

Forskrift om endring av forskrift 15. juni 2001 nr. 682 (Nr. 119) om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for omsetning av helsetjenester

Forskriftens § 2 skal lyde:

Unntaket for helsetjenester og helserelevante tjenester omfatter:

1. Tjenester som omfattes av lov av 19. november 1982 nr. 66 om helsetjenesten i kommunene, lov av 3. juni 1983 nr. 54 om tannhelsetjeneste og lov av 2. juli 1999 nr. 61 om spesialisthelsetjenesten.
2. Tjenester som omfattes av lov av 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd kapittel 5 og 10.
3. Tjenester som ytes av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter lov av 2. juli 1999 nr. 64 om helsepersonell m.v. § 48 og § 49.
4. *Alternative behandlingsformer når de ytes av utøvere som er registrert i den frivillige registerordningen for utøvere av alternativ behandling, jf. forskrift 11. desember 2003 nr. 1500 om frivillig registerordning for utøvere av alternativ behandling.*
5. *Alternative behandlingsformer når de utøves av helsepersonell med autorisasjon eller lisens, jf. nr. 3.*
6. Bedriftshelsetjenesten.

Alternativ utforming dersom autorisert helsepersonell som yter alternative behandlingsformer skal omfattes av registerordningen:

Forskriftens § 2 skal lyde:

Unntaket for helsetjenester og helserelevante tjenester omfatter:

1. Tjenester som omfattes av lov av 19. november 1982 nr. 66 om helsetjenesten i kommunene, lov av 3. juni 1983 nr. 54 om tannhelsetjeneste og lov av 2. juli 1999 nr. 61 om spesialisthelsetjenesten.
2. Tjenester som omfattes av lov av 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd kapittel 5 og 10.

3. Tjenester som ytes av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter lov av 2. juli 1999 nr. 64 om helsepersonell m.v. § 48 og § 49.
4. *Alternative behandlingsformer når de ytes av utøvere som er registrert i den frivillige registerordningen for utøvere av alternativ behandling, jf. forskrift 11. desember 2003 nr. 1500 om frivillig registerordning for utøvere av alternativ behandling.*
5. Bedriftshelsetjenesten.

Ved ikrafttredelse vil det bli fastsatt en overgangsordning for utøvere og behandlingsformer som i dag er fritatt etter forskriften.