



ADVOKATFIRMAET

STEENSTRUP STORDRANGE

FINANSDEPARTEMENTET

05. OKT. 2005

Saksnr.

01,5065-126

Arkivnr.

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Oslo, 4. oktober 2005

Ansvarlig advokat: Eivind Bryne

HØRING OM REGISTRERING I REGISTER FOR ALTERNATIV MEDISIN SOM VILKÅR FOR UNNTAKET FOR HELSERELATERTE TJENESTER

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 30. juni 2005. Vi tillater oss å avgi en uttalelse, ettersom forslaget om endring av forskrift 15.juni 2001 nr. 682 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for helsetjenester (forskrift nr. 119) berører prinsipielle merverdiavgiftsrettslige spørsmål knyttet til avgrensningen av unntaket for helsetjenester mv.

Merverdiavgiftsreformen, Ot.prp. nr. 2 (2000-2001), er basert på at Norge skal ha et velfungerende merverdiavgiftssystem basert på generell merverdiavgiftsplikt. Det er unntakene som skal spesifiseres, og de skal være færrest mulig. Unntaket for helsetjenester er sentralt, og det avgrenses i Norge som i de fleste land i forhold til medisinsk behandling i helseinstitusjoner, iht. helselovgivning og av autorisert helsepersonell. Norge har som eneste land med merverdiavgiftssystem, også et særskilt unntak for "helserelaterte tjenester". Akupunktur og homøopati var unntatt som "helsetjenester" frem til unntaket i merverdiavgiftsloven § 5b nr. 1 den 4. juli 2003 ble utvidet til "helsetjenester og helserelaterte tjenester". Oppregningen i forskrift nr. 119 § 2 nr. 4 ble i 2003 utvidet til en oppregning av en rekke former for alternativ behandling karakterisert som "helserelaterte tjenester". Unntaket for "helserelaterte tjenester" er spesifisert til å omfatte akupunktur, homøopati, naprapati, osteopati, soneterapi, ernæringsterapi, urtemedisinbehandling, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje. De alle fleste anerkjente alternative behandlingsformer er i praksis unntatt etter dagens ordning. I samsvar med merverdiavgiftsreformen er de unntatte tjenestene her særskilt oppregnet etter tjenestens navn, og ikke kun med en "gruppebetegnelse", som etterlater spørsmål om hvilke tjenester/behandlingsformer unntaket faktisk gjelder for. Etter merverdiavgiftslovens system skal et unntak være knyttet til tjenestens art; Det skal ikke være den enkelte tjenesteutøveren som er unntatt. At definisjonen av helsetjenester i loven blant annet er knyttet til tjenester som autorisert helsepersonell utøver, er basert på den forutsetning at inngrep eller behandling som kan medføre alvorlig helserisiko for pasienter, kun skal utøves av helsepersonell. Det er dermed logisk å anse slike helsepersonells tjenester som helsetjenester. Det har lite for seg å

endre helsetjenestekriteriet ved å innskjerpe helsetjenesteunntaket gjennom å kreve at autorisert helsepersonell i fremtiden heretter også må være særskilt registrert i et register for utøvere av alternativ medisin, for at det fortsatt skal foreligge unntak for deres supplement til den medisinske behandling gjennom eksempelvis akupunktur.

De alternative behandlerne som kun utøver helserelaterte tjenester er gitt et unntak som i dag omfatter de aller fleste anerkjente behandlingsformer. Denne gruppen kan ikke påberope seg noen konkurransevridning i forhold til helsetjenester, ettersom det er lovens system at helsetjenester skal være unntatt. Det er i Norge en politisk og allmenn velvilje overfor alternativ behandling som har medført en akseptert utglidning av merverdiavgiftsloven § 5 b nr 1, under klare forutsetninger. Det har hele tiden vært aktuelt å knytte utøvelsen av alternativ behandling til et frivillig register. For gruppen alternative behandlere kan det ikke være noen merverdiavgiftsrettslige betenkeligheter ved å knytte et avgiftsunntak for de aktuelle *"helserelaterte tjenester"* til den frivillige registerordning for utøvere av alternativ behandling, jf. forskrift 11. desember 2003 nr. 1500 som ble endelig opprettet ved Brønnøysundregistrene i oktober 2004.

De nærmere merverdiavgiftsrettslige premissene for at spesifikke *"helserelaterte tjenester"* skal unntas er angitt av Stortingets sosialkomité i Innst. O. nr. 98 (2002-2003) av 27. mai 2003. Komiteen viser til lov av 19. juni 1969 om merverdiavgift, der det av lovens § 5b går frem at helsetjenester skal være fritatt for den generelle merverdiavgiftsplikten. Det går frem av forarbeidet at det her menes helsetjenester utført av autorisert helsepersonell og tilbud som gis av det offentlige helsevesen. Komiteen viser til praksis for unntaksbestemmelsen som i hovedsak innebærer at helsepersonell som har autorisasjon eller lisens, ikke pålegges merverdiavgiftsplikt om de yter alternativ behandling. Det fremgår av innstillingens avsnitt (2.8) om merverdiavgift at *"flertallet forutsetter at departementet gjennom forskrift bestemme hvilke alternative behandlingsformer som skal være fritatt for merverdiavgift."* Av samme avsnitt (2.8) fremgår det at *"flertallet mener det er viktig å legge opp til ordninger også på skatte- og avgiftssiden som gir ryddige forhold både for utøver, forbruker og myndigheter"*. Av det neste avsnitt (2.9) fremgår det at: *"komiteen slutter seg til departementets forslag om at det lovfestes en frivillig registerordning for helsepersonell og andre som utfører alternativ behandling"*. Vi kan ikke se at Stortinget sosialkomité går inn for at unntak her skal betinges av behandlerregistrering, eller at forskrift nr. 119 som angir hvilke alternative behandlingsformer som skal være fritatt for merverdiavgift, ikke lenger skal inneholde noen særskilte spesifisering, jf. vår understreking ovenfor. Tatt i betraktning at de aller fleste aktuelle behandlingsformer per i dag anses oppregnet i forskriften, vil vi foreslå at dagens ordning her opprettholdes. I Skattedirektoratets artikkel, *"nye behandlingsformer unntatt merverdiavgift"* av 1. oktober 2003, fremgår det i samsvar med sosialkomiteens premisser, at behandlingsformene som er unntatt fra merverdiavgiftsplikten er valgt ut fra en helsefaglig vurdering basert på "om behandlingsformene har stor utbredelse, om det foreligger vitenskapelig belegg eller systematisert kunnskap, om tjenesten er regulert i andre land eller om den anvendes av autorisert helsepersonell eller i helsetjenesten." Enn videre fremgår det at *"sammen med Helsedepartementet vil Finansdepartementet se nærmere på om det er mulig å knytte ytterligere unntak opp mot en slik registerordning. Alternativt vil det bli vurdert om det finnes andre egnede avgrensingskriterier som ytterligere unntak kan baseres på."* Høringsnotatet av 30. juni 2005 fremgår endrede kriterier, som vi vil knytte følgende merknader til:

I punkt 2. Bakgrunn for forslaget fremgår følgende:

"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 avgrensingsspørsmål." Ordningen er imidlertid i samsvar med merverdiavgiftslovens system, og best egnet til å avklare hvilke særskilte tjenester som er unntatt.

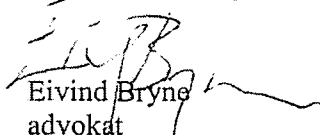
Notatet angir at avgrensingsproblemene gjør seg gjeldende "(b)åde når det gjelder å avgrense en bestemt behandlingsform i seg selv, og når det gjelder å avgrense en behandlingsform i forhold til andre tilstøtende eller lignende behandlingsformer. Anvendes det i samme konsultasjon flere alternative behandlingsformer, 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." Denne avgrensingsproblematikken er på ingen måte spesiell for alternativ medisin. I norsk merverdiavgiftsrett har det lenge vært etterlyst generelle retningslinjer om henholdsvis blandede leveranser og sammensatte tjenester. Løsningen på det aktuelle problem må være å utarbeide slike generelle retningslinjer etter mønster fra eksempelvis det britiske HM Revenue & Customs notice vedrørende "mixed and composite supplies". På denne måten vil løsningen av et problem som her gjør seg gjeldende i en bitte liten og svært ubetydelig del av det norske momssystem, medføre en nødvendig forbedring av hele det norske merverdiavgiftssystemet.

I høringsnotatet forekommer forøvrig en påstått urettferdighet skapt av den klassiske avgrensningen av helsetjenester, i forhold til enkelte ikke helseutdannede utøvere av de få gjenstående ikke-unntatte men kvalitativ verdige alternativer. Denne er i praksis ikke-eksisterende og må ikke forlede til avvik fra merverdiavgiftslovens prinsipper og system.

Vi vil følgelig gå inn for et noe mindre radikalt alternativt enn forskriftsendrings alternativ 1, der forskrift nr. 119 § 2 nr. 4, fortsatt inneholder dagens oppregning av unntak i samsvar med merverdiavgiftslovens system, samtidig som det settes som vilkår for unntak etter § 2 nr. 4 at *utøvere ... 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.*"

Forøvrig er vi enig i at ordet "andre" i § 2 nr. 5 tas ut av bestemmelsen i samsvar med forskriftsutkast nr. 1.

Med vennlig hilsen
Advokatfirmaet Steenstrup Stordrange DA



Eivind Bryne
advokat