

Krav til revisors kontroll:

MVA-kompensasjon for private enheter

Finansdepartementet har i en nyere uttalelse presisert kravene til revisors kontroll av kompensasjonsoppgaver. Uttalelsen gjelder private enheter som krever kompensasjon for merverdiavgift etter kompensasjonsloven. Kravet om revisorattest presiseres nærmere og revisor pålegges økt ansvar.

Artikkelen er forfattet av:



Advokat (H)
Cecilie Dynes
Advokatfirmaet Pricewaterhouse-
Coopers



Advokat
Bjørnar Elverhøy Michaelsen
Advokatfirmaet Pricewaterhouse-
Coopers

Private enheter som utfører lovpålagte kommunale eller fylkeskommunale oppgaver innen helse, sosial og undervisning, har rett til kompensasjon etter kompensasjonsloven § 2 (1)(c).

Mange ulike typer private aktører kan ha slik rett til mva-kompensasjon. Private enheter kan typisk være aksjeselskaper eller stiftelser som er opprettet av kommunen. Det kan også være frittstående private enheter som samarbeider med kommunen, f.eks. ideelle organisasjoner.

Grunnlaget for kompensasjon skal kontrolleres og attesteres av revisor. I Finansdepartementets uttalelse av 8. mars 2012 er revisors kontrolloppgaver nærmere presisert. Bakgrunnen for uttalelsen er at skatteetatens kontroller har avdekket private aktører som uberettiget har krevd kompensasjon.

Hvem gjelder Finansdepartementets uttalelse for?

Finansdepartementets brev gjelder bare revisors kontroll og attestering av kompensasjonskrav fra private enheter som har rett til kompensasjon etter kompensasjonslo-

ven § 2 (1)(c). Kompensasjonsordningen for frivillig sektor som administreres av Lotteri- og stiftelsestilsynet omfattes dermed ikke av denne uttalelsen.

Barnehage er ikke en lovpålagt tjeneste, men omfattes av kompensasjonsretten etter en egen bestemmelse. Finansdepartementets presiseringer gjelder derfor ikke for private barnehager.

Hva er det sentrale innholdet i revisorkontrollen?

Lovpålagt oppgave

Etter kompensasjonsloven § 8 skal grunnlaget for kompensasjon kontrolleres og attesteres av revisor. Finansdepartementet understreker at revisor må foreta en selvstendig vurdering av om vilkårene i kompensasjonsloven § 2 (1)(c) er oppfylt. Departementet mener at den sentrale oppgaven for revisor vil være å kontrollere om den private aktøren yter en tjeneste innenfor helse, sosial og undervisning som er lovpålagt for kommunen/fylkeskommunen.

Med lovpålagte oppgaver menes «ytelser som den enkelte har et rettskrav på å motta». Finansdepartementet mener at kun ytelser som er basert på en rettighetslov kan anses som lovpålagte oppgaver.

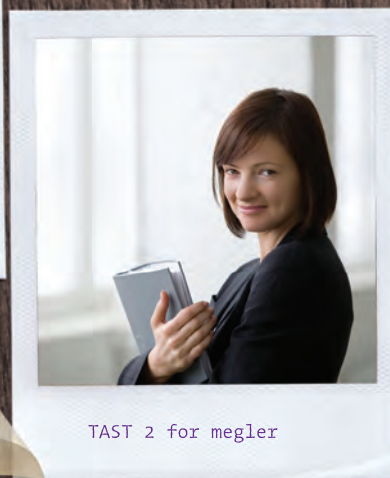
Tildelingsvedtak

Revisors kontroll skal gjennomføres på grunnlag av tildelingsvedtak fra kommunen/fylkeskommunen. Det er derfor ikke tilstrekkelig å se på avtalen mellom den private enheten og kommunen. Revisor må vurdere selve vedtakene som er rettet mot privatpersonene som har fått tildelt den aktuelle tjenesten.

Er det tilstrekkelig for revisor å innhente et utvalg av vedtak for å kunne vurdere om vilkåret er oppfylt, eller må man se alle? Den private enheten skal selv innhente alle vedtakene for å oppfylle kravet om dokumentasjon. Det er nærliggende å tolke uttalelsen slik at revisor bør se alle vedtakene. Men dersom alle vedtakene er standardiserte og inneholder den samme informasjonen, bør det være tilstrekkelig at revisor får et utvalg. Dette må revisor vurdere i det konkrete tilfellet ut fra hvor mange vedtakstyper som foreligger. Departementet uttaler at dersom et vedtak ikke viser til lovhjemler for tildelingen, legges det til grunn at tjenesten ikke omfattes av kompensasjonsordningen. Det er omfanget av tjenesten og lovhjemmel som skal dokumenteres i vedtaket.

Revisor må derfor sørge for at den private enheten innhenter tildelingsvedtakene. Dersom den private enheten eller kommunen/fylkeskommunen er lite samarbeidsvillige, vil dette kunne medføre at revisor ikke vil være i stand til å utføre de kontrollhandlingene som er pålagt.

I Stortingets spørretime den 7. mai 2012 ble det stilt spørsmål ved om personvern hensyn kunne vanskeliggjøre revisors kontroll. Finansministeren svarte i brev av 27. april 2012 at omsorgsmottakerne fritt kan tilgjengeliggjøre tildelingsvedtakene, men bekreftet samtidig at det kan oppstå praktiske problemer med innhenting og ev. sladding av sensitiv og personlig informasjon som ikke er nødvendig for at revisors kontroll skal kunne gjennomføres. Det ble i brevet henvisning til at Skattedirektoratet må ta en nærmere vurdering av dette. P.t. er det ikke kommet noen ytterligere presiseringer.



La kunden komme direkte til rett person

Det er ikke alltid like greit å ta telefonen når du er opptatt med noe annet. NetCom Trådløs Bedrift Mini er et automatisk sentralbord for mindre bedrifter, som gjør at kunden enkelt kan taste seg frem til rett person. Dette gir deg mer fornøyde kunder og øker fortjenesten fordi du ikke taper anrop.

Les mer på netcom.no/tbmini eller ta kontakt på 05051 for bestilling eller spørsmål.

Dokumentasjon

Ved en etterfølgende kontroll må dokumentasjonen hos søkeren være i orden. Det kan fort dreie seg om et stort antall vedtak, og Finansdepartementet antyder at det er nødvendig av enheten å inneholde alle vedtakene, jf. uttrykket «...må ha kopi av tildelingsvedtakene...». Kompensasjonskravet anses ikke dokumentert dersom kopiene ikke finnes hos enheten.

Aktuelle rettighetslover

Vi gir her en oversikt over aktuelle lover som gir rettigheter til den enkelte, og som således indikerer lovpålagte oppgaver for kommuner og fylkeskommuner. Vurdering av slike lovhjemler vil være sentral i kontrollen av kompensasjonskrav.

Helse- og omsorgstjenesteloven §§ 3-1 og 3-2

- Retningslinjene knyttet til kompensasjonsloven viser til den tidligere kommunehelsetjenesteloven og sosialtjenesteloven. Disse lovene er opphevet og avløst av helse- og omsorgstjenesteloven fra og med 1. januar 2012.
- Lovpålagte helse- og sosialtjenester fremgår nå av helse- og omsorgstjenesteloven §§ 3-1 og 3-2. Dette gjelder f. eks. helsetjenester som allmennlegetjeneste, legevaktordning, fysioterapitjeneste, sykepleie (herunder hjemmesykepleie), jordmortjeneste, sykehjem eller boform for heldøgns omsorg og pleie samt medisinsk nødmeldetjeneste.
- Selvstendig næringsdrivende leger med fastlegeavtale omfattes ikke av ordningen. Det samme gjelder selvstendig næringsdrivende fysioterapeuter med kommunal driftsavtale.
- Lovpålagte sosiale tjenester vil være nødvendig bistand til de som har et særlig hjelpebehov, avlastningstiltak, støttekontakt, plass i institusjon eller rett til særlig tilrettelagt bolig, f.eks. omsorgsboliger.

Tannhelsetjenesteloven § 1-3

- Bestemmelsen nevner persongrupper som har rett til nødvendig tannhelsehjelp, f.eks. barn, ungdom og psykisk utviklingshemmede.
- Ordinær privat tannlegebehandling vil ikke være omfattet av ordningen.

Privatskoleloven § 2-1

- Private grunnskoler og private videregående skoler omfattes av ordningen
- Skolefritidsordning som utøves av private enheter vil også omfattes

Opplæringsloven

- Loven gjelder private grunnskoler som ikke omfattes av privatskoleloven
- Loven gjelder også voksenopplæring som kommunen/fylkeskommunen har ansvaret for, jf. kap. 4A

Hvilke tjenester anses ikke som lovpålagte?

Barnevern/BUF-etat

En rettskraftig dom fra Borgarting lagmannsrett fra 2009 (*Stiftelsen Kirkens Sosialtjeneste*) fastslår at to private barneverninstitusjoner ikke hadde krav på kompensasjon. Det avgjørende for retten var en endring av barnevernloven fra 1. januar 2004, som medførte at ansvaret for etablering og drift av barneverninstitusjoner ble overført fra fylkeskommunen til staten. I en uttalelse av 16. april 2010 har Skattedirektoratet fulgt opp dette, og lagt til grunn at private enheters levering av institusjonstjenester innen barnevern ikke omfattes av ordningen. Unntak gjelder for private som leverer institusjonstjenester til Oslo kommune, idet Oslo er lovpålagt å etablere og drifte institusjoner etter barnevernloven § 2-3a.

Rusomsorg

Rusbehandling kommer inn som en oppgave etter spesialisthelsetjenesteloven § 2-1 a første ledd nr. 5. Rusbehandlingen ligger dermed under statens ansvar, noe som medfører at private rehabiliterings- og behandlingsinstitusjoner faller utenfor kompensasjonsordningen.

Krisesentre

I en uttalelse av 9. desember 2010 sier Skattedirektoratet at private enheter som yter krisesentertjenester ikke omfattes av kompensasjonsretten. Begrunnelsen er at krisesenterloven pålegger kommunen å sørge for å ha et krisesentertilbud, men at privatpersoner ikke har noe rettskrav på ytelse i medhold av loven.

Private fagskoler uten godkjenning

I to tingrettsdommer (2011 og 2012) er det lagt til grunn at to private videregående skoler ikke hadde rett til kompensasjon. Dette til tross for at skolelovgivningen gir rettskrav på videregående opplæring, og at disse skolene mottok offentlige tilskudd, og drev samme type yrkesrettet utdanning som den offentlige skolen. Det ble lagt avgjørende vekt på at skolene ikke var godkjent etter privatskoleloven. Tankegangen synes å være at elevene på disse skolene ikke benyttet sin rett til opplæring overfor kommunen.

Hvilke tjenester er omtvistet?

Borettslag

Oslo tingrett har i en dom fra desember 2011 kommet til at et borettslag med omsorgsboliger som var opprettet av kommunen, kunne anses omfattet av kompensasjonsordningen. Staten er ikke enig i dette, og har anket dommen. Finansdepartementet godtar ikke at borettslag er kompensasjonsberettiget, men erkjenner i sin uttalelse at spørsmålet er omtvistet.

Sameie

Avgiftsmyndighetene har lagt til grunn at boliger som eies av et privat sameie ikke er omfattet av kompensasjonsordningen. Dette gjelder selv om beboerne er mottagere av lovpålagte helse- og omsorgstjenester.

Utfordrende revisorkontroll

Det kan være en utfordring for revisor å ta stilling til om en privat aktør utfører lovpålagte oppgaver. Det har versert en rekke rettssaker for domstolene der avgiftsmyndighetene har nektet kompensasjon fordi den private aktørens oppgaver ikke er ansett som lovpålagte. Det pågår bl.a. rettssaker der borettslag og sameier som leier ut omsorgsboliger, er blitt nektet kompensasjon.

En privat aktør som har krevd kompensasjon basert på revisorattest, kan i etterkant risikere at avgiftsmyndighetene krever tilbakebetaling med renter, med grunnlag i at oppgavene ikke er lovpålagte. Revisor kan da risikere å få «skylden» for at den private aktøren havner i et slikt utføre. Det er derfor svært viktig at revisor kan dokumentere at det er gjort en grundig og tilstrekkelig kontroll av kompensasjonskravet i forbindelse med attesteringen.

Avslutning

Grensen mellom oppgaver som er lovpålagte og ikke-lovpålagte er svært skjønnsmessig. Den utfordrende grensedragningen har de siste årene medført tallrike tolkingsuttalelser fra avgiftsmyndighetene og flere rettssaker.

Den inngående revisorkontrollen av kompensasjonskravene kan være ressurskrevende, og den krever ofte juridisk kompetanse. Dette bør revisor ta hensyn til ved inngåelse av nye avtaler om kontrolloppdrag for denne typen private aktører.

PRAKTISK SKATTE- OG REGNSKAPSKURS

Kurset tar for seg skatte- og avgiftsendringer for 2012 og 2013, blant annet endrede regler i fritaksmetoden og tap på fordring. Kurset tar også for seg siste års endringer innen regnskap, bokføring og selskapsrett, samt endringer i ligningsskjemaer.

Kursdokumentasjonen

Hver deltaker får utdelt en kursmappe med utfyllende dokumentasjon på 300 sider. Viktige lov- og forskriftstekster, samt uttalelser fra skattemyndighetene, er tatt inn i sin helhet. Foran i kursmappen er det et meget detaljert stikkordsregister, som gjør at dokumentasjonen er et nyttig oppslagsverk også etter kurset.

Oppdatering:

• For autoriserte regnskapsførere:

4 timer skatterett/avgiftsrett, 1 time finansregnskap, 1 time bokføring, 1 time rettslære

• **For revisorer:** 4 timer skatterett, 2 timer regnskap, 1 time annet

• **For advokater:** 7 timer oppdatering

Pris:

Kr 2 410,- for medlemmer

Kr 2 845,- for øvrige

Påmelding:

www.skatt.no/kurs eller post@skatt.no

Finn ditt kurssted:

Fredrikstad	28.11.2012	Rica City Hotel
Kongsvinger	29.11.2012	Vinger Hotell & Spa
Ski	29.11.2012	Thon Hotel Ski
Arendal	29.11.2012	Clarion Hotel Tyholmen
Hamar	30.11.2012	Scandic Hotel Hamar
Tromsø	03.12.2012	Radisson Blu Hotel Tromsø
Oslo	03.12.2012	Rica Grand Hotel
Harstad	04.12.2012	Clarion Collection Hotel Arcticus
Haugesund	04.12.2012	Rica Maritim Hotel
Kristiansand	04.12.2012	Hotel Norge Rica Partner Hotel
Egersund	05.12.2012	Grand Hotell AS
Kongsberg	05.12.2012	Quality Hotel Grand
Bodø	05.12.2012	Rica Hotel Bodø
Mosjøen	11.12.2012	Fru Haugans Hotel
Fagernes	11.12.2012	Quality Hotel & Resort Fagernes
Bergen	11.12.2012	Radisson Blu Hotel Norge Bergen
Sandefjord	12.12.2012	Rica Parken Hotel
Trondheim	12.12.2012	Radisson Blu Royal Garden Hotel
Skien	13.12.2012	Quality Hotel & Resort Skjærgården
Kristiansund	13.12.2012	Rica Hotel Kristiansund
Sarpsborg	13.12.2012	Quality Hotel Resort Sarpsborg
Gardermoen	14.12.2012	Clarion Hotel Oslo Airport
Oslo	14.12.2012	Thon Hotel Bristol
Gjøvik	17.12.2012	Honne Hotell og Konferansesenter
Stavanger	17.12.2012	Quality Airport Hotel Stavanger
Drammen	17.12.2012	First Hotel Ambassadeur
Oslo	18.12.2012	Thon Hotel Bristol
Oslo	03.01.2013	Thon Hotel Bristol
Lillehammer	09.01.2013	Radisson Blu Lillehammer
Stavanger	09.01.2013	Clarion Hotel Stavanger
Bergen	10.01.2013	Radisson Blu Hotel Norge Bergen
Oslo	10.01.2013	Rica Grand Hotel