

Ny vind i seilene?

MVA-kompensasjon for private enheter

Et tema som har skapt debatt de siste årene, er private enheters rett til merverdiavgiftskompensasjon ved utførelse av kommunale lovpålagte oppgaver. Sivilombudsmannen har i en uttalelse fra januar i år kritisert avgiftsmyndighetene for en altfor streng fortolkning.



Artikkelen er forfattet av:

Advokat (H)
Cecilie Aasprong Dyrnes
Partner Arntzen de Besche
Advokatfirma

Privates rett til MVA-kompensasjon

Private enheter som aksjeselskaper og stiftelser har rett til MVA-kompensasjon i den grad de «... produserer helse- og omsorgstjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov», jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd, bokstav (c). I sin tolkningsuttalelse av 2. mars 2004 uttalte Finansdepartementet følgende om lovpålagte oppgaver:

«Med lovpålagte oppgaver menes ytelser som den enkelte har et rettskrav på å motta fra kommunen eller fylkeskommunen».

Sivilombudsmannen sier i sin uttalelse (sak 2013/967) at det ikke er rettslig grunnlag for å tolke uttrykket «pålagt å utføre ved lov» så innskrenkende at bare lovpålagte tjenester som er forankret i en rettighetsbestemmelse, kan danne grunnlag for MVA-kompensasjon.

Plikt og rett til besvær

Sivilombudsmannens kritikk avslører et ømt punkt i avgiftsretten – nemlig forståelsen av regelverk som ligger utenfor merverdiavgiftsreglene. Regelverket som gjel-

der for kommunene, er omfattende, men også preget av overordnede politiske og samfunnsmessige formål. Ikke minst gir regelverket en betydelig grad av frihet i forhold til hvordan kommunene organiserer og setter sammen sitt tjenestetilbud. I praksis betyr dette at tjenestetilbudet og den praktiske gjennomføringen av tjenesten kan variere fra kommune til kommune.

Tidligere var det kommunehelsetjenesteloven og sosialtjenesteloven som regulerte kommunenes plikt til å yte helse- og omsorgstjenester. Disse lovene regulerte også den enkeltes rett. De to lovene ble opphevet fra 1. januar 2012 og ble avløst av den nye helse- og omsorgstjenesteloven. Pliktbestemmelsene i helse- og omsorgstjenesteloven fremgår av § 3–1 og følgende.

Kommunenes overordnede ansvar

Lovens § 3–1 første ledd fastsetter det overordnede ansvaret for kommunene, som skal sørge for at personer som oppholder seg i kommunen tilbys «nødvendige helse- og omsorgstjenester». I § 3–2 fastsettes det at kommunene som ledd i denne plikten skal tilby visse tjenester som oppregnes i lovteksten. Denne oppregningen er ikke uttømmende. Rettskravet for den enkelte fremgår av lov om pasient- og brukerrettigheter § 2–1a annet ledd. Bestemmelsen sier at brukeren har rett til nødvendige helse- og omsorgstjenester fra kommunen. Forarbeidene til denne bestemmelsen fastsetter at brukeren har et rettskrav på nødvendig hjelp med en forsvarlig standard basert på en helse- og/eller sosialfaglig vurdering av behov. Omfanget av hjelpen og nivået på hjelpen skal vurde-

res konkret utfra brukerens behov på helse- og sosialt grunnlag.

Tilbud innenfor kvalitets- og forsvarlighetskravet

Kommunenes plikt til å yte tjenester er dermed ikke basert på en lovbestemt type tjeneste eller et lovbestemt minimum antall timer med hjelpetiltak. Det er opp til den enkelte kommune å yte et tilbud som ligger innenfor det overordnede kvalitets- og forsvarlighetskravet.

Det kan synes som om avgiftsmyndighetene baserer sin vurdering på en slags type- og/eller mengdevurdering, der tjenestene må være av en viss art og ha et visst omfang for å kunne anses som lovpålagt. Etter min mening er det ikke rettslig grunnlag for en slik forståelse.

Alta-dommen

I Alta-dommen (Rt-2010–236) gikk Høyesterett på generelt grunnlag gjennom reglene for privates rett til kompensasjon. I dommen henviste Høyesterett til Fusadommen (Rt-2000–874) som gjaldt gyldigheten av et kommunalt vedtak som gikk ut på en reduksjon av hjemmehjelp til en funksjonshemmet person. I Fusadommen slo Høyesterett fast at en person kan ha et rettskrav på tjenester selv om kommunen har en stor grad av frihet til å bestemme hvilke tjenester som skal tilbys og i hvilket omfang tjenesten skal ytes.

Dette taler for at det ikke er arten av tjenestene eller omfanget av tjenestene som er avgjørende i forhold til kravet om at tjenesten skal være lovpålagt. En mengdevurdering vil også kunne medføre urimeelige og tilfældige utslag. Man må også ta i

betraktning at typen og omfanget av tjenester kan variere. For mange personer som mottar tjenester fra kommunen, vil ikke pleie- og omsorgsbehovet nødvendigvis være konstant til enhver tid. En person kan f.eks. i en periode ha større eller mindre behov for tjenester. En tjeneste blir ikke mindre lovpålagt dersom den ytes fire timer pr. uke, enn om den ytes 15 timer pr. uke.

Helsetjenester vs. sosiale tjenester

Mitt inntrykk er at skattekontorene til en viss grad er skeptiske til å akseptere kompensasjon for private enheter hvor tjenester tildeles på sosialt grunnlag, for eksempel på grunn av manglende språkkunnskaper, alder, flyktningstatus, løslatelse fra fengsel, funksjonsnedsettelse og rusmiddelbruk. Dette er tjenester som kan bestå av praktisk oppfølging i hjemmet, hjelp til å takle dagligdagse gjøremål etc. Mitt inntrykk er at noen saksbehandlere har en holdning om at denne typen tjenester ikke kvalifiserer som lovpålagt til tross for at tjenestene er positivt nevnt i helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 («personlig assistanse, herunder praktisk bistand og opplæring»).

Lovgiver er tydelig. Det er ikke grunnlag for å skille mellom tildeling av tjenester på medisinsk eller sosialt grunnlag. Det avgjørende vil være om tjenestene er omfattet av kommunenes plikt etter helse- og omsorgstjenesteloven eller annen lovgivning. I denne sammenhengen er det også verdt å nevne den skepsis som skattekontorene utviser ved å innrømme kompensasjon for boliger med sosialt formål, jf. bl.a. Aktuell merverdiavgiftsrett (2015) kapittel 9.

Sivilombudsmannens kritikk

Sivilombudsmannens sak gjaldt et privat foretak (gård) som tilbød avlastning for barn og unge, med hjemmel i barnevernloven, og et alternativt undervisningstilbud for enkeltelever på barne- og ungdomsskoletrinnet. Fordi barnevernloven ikke er en rettighetslov, konkluderte Skattedirektoratet med at ytelser som produseres i henhold til vedtak etter barnevernloven ikke gir private virksomheter rett til kompensasjon, samt at eierne av gården ikke hadde adgang til å lede opplæringen etter opplæringsloven.

Avgjørende for rett til kompensasjon

Sivilombudsmannen uttalte på generelt grunnlag at en naturlig forståelse av ordlyden tilsier at det avgjørende for rett til kompensasjon er om den private aktøren produserer en helse- og omsorgstjeneste, undervisningstjeneste eller sosialtjeneste som kommunen eller fylkeskommunen er forpliktet til å yte i henhold til lov. Verken alminnelig språkbruk eller ordbruken i merverdiavgifts- eller velferdslovgivningen gjør det naturlig å forstå «pålagt å utføre ved lov» som et krav om at tjenesten i tillegg må være hjemlet i en rettighetsbestemmelse. Sivilombudsmannen sier at ordlyden trekker klart i retning av at det avgjørende er om kommunen eller fylkeskommunen har en lovpålagt plikt, og ikke om tjenestemottakeren har et korresponderende rettskrav på den aktuelle tjenesten.

For streng praksis

Det uttales videre at Finansdepartementet i sin tolkningsuttalelse synes å ha oversett at en lovpålagt oppgave ikke nødvendigvis gir et korresponderende rettskrav for tje-



MEDISINSK ELLER SOSIALT GRUNNLAG: Det er ikke grunnlag for å skille mellom tildeling av tjenester på medisinsk eller sosialt grunnlag.

nestemottakeren. Selv om Sivilombudsmannen ikke går nærmere inn på helse- og omsorgstjenesteloven, er dette et klart signal om at praksis har vært for streng. Denne uttalelsen snur opp ned på den juridiske tilnærmingen – spørsmålet er ikke om en person har et direkte rettskrav, men om kommunen (fylkeskommunen) har en plikt. Plikten vil ikke gjelde en bestemt tjeneste med et bestemt omfang, men tjenester innenfor rammen av et forsvarlighetskriterium basert på en helse- eller sosialfaglig vurdering. Det er ikke avgiftsmyndighetene jobb å vurdere dette. Såfremt kommunene (fylkeskommunen) har tildelt tjenester med hjemmel i pliktbestemmelsene i helse- og omsorgstjenesteloven, bør kravet om lovpålagt tjeneste være oppfylt.

Få timene fakturert!

Ha full kontroll på fakturerbar tid og aktivitet hos klient.

Når man lever av timer, må det være enkelt å føre timer og fakturere. Med Tripletex kan du føre timer knyttet opp mot ulike aktiviteter, enten det er revisjon, årsoppgjør eller rådgiving.

Løsningen gir deg full oversikt over timer, fakturerbart arbeid og utgifter. Alt blir presentert på en enkel og oversiktlig måte.

Tripletex er et komplett økonomisystem med rapporter som gjør det enkelt å ha full kontroll over hele regnskapet ditt.

Prøv idag på tripletex.no

tripletex