

Merverdiavgift og utleie av tannlegepraksis

Det er fortsatt mange uklårheter i denne saken, men merverdiavgift på leie av utstyr og utleie av pasienter er i henhold til skattedirektoratets fortolkning foreløpig ikke til å unngå, med mindre assistenttannlegen ansettes eller kjøper seg inn i praksis. Merverdiavgiften kan forhåpentlig unngås hvis NTF får et positivt svar fra Finansdepartementet på sin paragraf 70-søknad om unntak fra loven. NTF har benyttet ekstern juridisk ekspertise for å kvalitetssikre både innholdet i paragraf 70-søknaden og vurdering av bruttoregistreringsmodellen.

I årevis har det foregått samarbeid mellom tannleger i privat tannlegepraksis der en praksiseier leier ut en del av praksisen til en annen selvstendig næringsdrivende, gjerne yngre tannlege. Fram til nå har det ikke vært beregnet merverdiavgift på leie av utstyr, selv om slik utleie i prinsippet har vært avgiftspliktig i henhold til merverdiavgiftsloven. Myndighetene har avstått fra å beregne avgift fordi det som kom inn ville oppveies av eierens anledning til fradrag. Fra 1. juli 2001 ble det imidlertid innført merverdiavgift på tjenester. Dette innebar at det i prinsippet skulle betales merverdiavgift på det beløpet som leiende tannlege betaler til praksiseier for tilgang til pasientporteføljen (goodwill).

Det skjedde ikke noe som følge av de nye reglene i 2001, men saken ble satt på kartet da Vestfold fylkesskattekontor i fjor tok opp spørsmålet med Skattedirektoratet. I Vestfold er tannlegene underrettet om at det skal betales merverdiavgift på leie, både av utstyr og pasientportefølje, fra 1. januar 2003.

I løpet av fjoråret har hovedstyret og sekretariatet hatt denne saken på dagsordenen, og det er foretatt mange henvendelser både til myndigheter og politikere for å unngå et pålegg om merverdiavgift på utleie. Alle medlemmer fikk rett før jul tilsendt et orienteringsbrev om hvor saken stod. Denne artikkelen er en oppfølging med ytterligere informasjon om situasjo-

nen og råd om hvordan man bør forholde seg.

NTF søker Finansdepartementet om unntak

I henhold til en fortolkning som Skattedirektoratet foretok i fjor sommer, skal assistenttannleger som leier plass i en etablert tannlegepraksis, betale merverdiavgift blant annet på den delen av vederlaget som må anses å gjelde «adgang til pasienter». NTF mener at dette vil virke fordyrende for pasientene, og dessuten vil det være svært komplisert å gjennomføre. Vi har derfor sendt en såkalt paragraf 70-søknad til Finansdepartementet hvor vi hevder at merverdiunntaket for tannhelse-tjenester bør omfatte både adgang til pasientportefølje og utleie av utstyr og ber om at departementet benytter sin mulighet etter merverdiavgiftsloven § 70 til å gjøre et unntak.

Søknaden er i sin helhet lagt ut på NTFs nettsted på www.tannlegeforeningen.no

Hvordan unngå å betale merverdiavgift?

Ansette assistenttannlegen

Dette alternativet innebærer at det skal betales arbeidsgiveravgift av lønnen. Avgiften som varierer fra 0 til 14,1 % på landsbasis, er fradragsberettiget for arbeidsgiver. Den ansatte tannlege vil få minstefradrag og lavere folketrygdavgift (reduert fra 10,7 til 7,8 %). Videre kan partene justere lønnen, slik at nettoen ikke blir annerledes for noen av dem, i forhold til dagens ordning med avtale mellom selvstendig næringsdrivende. NTF har utarbeidet en ny ansettelseskontrakt hvor det fremgår at partene kan avtale en bonusordning.

I utgangspunktet har arbeidsgiver plikt til å betale sykelønn de første 16 dagene. Denne må utgjøre minimum 6 G av folketrygdens ytelser på årsbasis såsant lønnen er 6 G eller mer. Partene kan imidlertid avtale andre alternativer.

Videre har den ansatte tannlegen et sterkt oppsigelsesvern, men vanligvis vil

begge parter være innstilt på å avvikle samarbeidet/ansettelsesforholdet hvis det oppstår uoverensstemmelser.

Assistenttannlegen kan kjøpe seg helt eller delvis inn i praksis

Dette kan være et godt alternativ for tannleger som har samarbeidet i lengre tid og hvor siktemålet har vært fremtidig overtakelse av praksisen. Disse bør i såfall fremskynde tidspunktet for dette. Når begge er eiere, skal det godt gjøres å påstå at det foreligger utleie av utstyr og/eller pasienter.

Benytte bruttoregistreringsmodellen

Etter denne modellen engasjerer praksiseier en assistenttannlege til å utføre tannbehandling på sine pasienter. Pasientene betaler praksiseier for behandlingen. Assistenttannlegen sender så en faktura til praksiseier, f.eks. én gang i måneden på «nettohonoraret», vanligvis mellom 50 og 60 % av omsetningen. Problemet med denne varianten er at assistenttannlegen ikke nødvendigvis vil bli betraktet av ligningsmyndighetene som selvstendig næringsdrivende. Dersom assistenttannlegen har oppdrag for flere tannleger, vil vedkommende lettere bli ansett som selvstendig.

Skattedirektoratet har imidlertid avgitt en uttalelse som forutsetter at det skal betales moms også når man innretter seg etter denne modellen. Begrunnelsen er at myndighetene ser på realitetene i avtalen; assistenttannlegen avstår fra noe av honoraret fordi dette er betaling for de tjenester praksiseier stiller til disposisjon.

Hvorledes beregnes merverdiavgift?

I et tradisjonelt assistentsamarbeid mellom tannleger betaler assistenttannlegen vanligvis en viss prosentandel av innarbeidet honorar for bruk av utstyr, hjelpepersonell, lokaler og pasienter. Etter skattemyndighetenes oppfatning skal det beregnes merverdiavgift på leie av utstyr og adgang til pasientportefølje.

Det er praksiseier som leier ut og skal betale merverdiavgift av vederlaget (leien). Hvorledes skal så leiesummen fastsettes når det skal betales merverdiavgift av deler av leien? Dette innebærer at partene må diskutere om og i hvilket omfang leien må justeres når man tar hensyn til at det skal betales 24 % av leie for utstyr og pasienter. Dersom man kommer frem til et bestemt beløp som skal være betaling for leie av utstyret, er det naturlig at utleier krever denne summen pluss merverdiavgift av leietaker.

Utleier (praksiseier) får fradrag for den merverdiavgift som er betalt for det utstyr de varer som leies ut til assistenten. Hvis utstyret brukes likt både av eier og leier, må det skje en fordeling slik at eier bare får fradrag for halve avgiften.

Når og hvor skal avgiften betales?

Plikten til å søke registrering inntre når man har hatt avgiftspliktig omsetning (av utleievirksomheten) på mer enn (pt.) kr 30 000 i løpet av de siste 12 månedene, uavhengig av kalenderåret. Det er en forutsetning at utleievirksomheten kan karakteriseres som næring. Dersom leien bare dekker utgiftene, er det ikke opplagt at det foreligger næringsvirksomhet.

Registrering i Brønnøysund

Søknad om registrering i merverdiavgiftsmanntallet skal sendes til fylkesskattekontoret i det fylket man har «forretningssted», eventuelt hjemsted dersom man ikke har noe forretningssted. Søknaden kan imidlertid også sendes til Enhetsregisteret i Brønnøysund, enten samtidig med at man søker om registrering i Enhetsregisteret/Foretaksregisteret, eller når man senere oppfyller vilkårene for registrering i merverdiavgiftsmanntallet. Det organisasjonsnummeret man får tildelt fra Brønnøysund, benyttes også som registreringsnummer i merverdiavgiftsmanntallet.

Søknadsskjemaet for registrering i merverdiavgiftsmanntallet kalles Samordnet registermelding, del 2, og kan blant annet

lastes ned fra internettssidene til www.brreg.no eller www.skatteetaten.no. Dette skjemaet skal også benyttes i forbindelse med eventuelle senere endringer i virksomheten.

Omsetningsoppgave

Registrerte næringsdrivende har i utgangspunktet plikt til å innberette og betale merverdiavgiften terminvis. Innberetningen skjer i form av en omsetningsoppgave, og dette skjemaet sendes automatisk til dem som er registrert.

Hver termin er på to måneder, og innsendingsfristen/forfallstidspunktet for omsetningsoppgaven er den 1. hver måned og 10 dager etter utløpet av terminen. Det vil si at oppgaven for 1. termin, som

omfatter januar og februar, skal sendes inn og betales innen 10. april.

Dersom virksomhetens omsetning i løpet av ett kalenderår ikke forventes å overstige kr 1 million eksklusive merverdiavgift, kan det søkes om å få levere bare én oppgave årlig; årsterminoppgave.

Omsetningsoppgaven skal sendes til et sentralt oppgavemottak i Mo i Rana, og det er anledning til å levere oppgaven enten på papir eller elektronisk. Eventuelle tilleggsplysninger eller korreksjoner må sendes til fylkesskattekontoret.

Vi vil fortløpende ajourføre NTFs medlemmer om utviklingen i «momssaken» på foreningens nettsted.

Sekretariatet