



Uttalelse fra Skattedirektoratet:

Merverdiavgift og grensen mellom arbeidstaker og selvstendig næringsdrivende

Skattedirektoratet publiserte den 27. juni i år en forhåndsuttalelse som er av betydelig interesse for næringsdrivende tannleger. Spørsmålene som direktoratet svarer på i uttalelsen, kom angivelig fra et legesenter, men saksforholdet passer på tannlegevirksomhet og dermed er konklusjonene direkte anvendelige for tannleger.

Kort fortalt gjaldt saken et legesenter som ønsket å avvikle den ordningen de hadde med fast ansatte leger tilknyttet senteret. Isteden ville senteret leie inn leger som drev egen virksomhet i enkeltpersonforetak. Legenes honorar skulle baseres på deres inntjening.

Legesenteret ba i den forbindelse Skattedirektoratet om en bindende forhåndsuttalelse i forbindelse med to spørsmål. Det ene spørsmålet var om en innleid lege ville bli ansett som arbeidstaker eller selvstendig næringsdrivende iht. den avtalen senteret hadde laget. Spørsmål nummer to var om den ytelsen som den selvstendig næringsdrivende legen leverte var en helsetjeneste som er unntatt merverdiavgiftsplikt.

Selvstendig næringsdrivende eller ikke?

Når det gjaldt Skattedirektoratets syn på spørsmålet om den innleide legen var selvstendig næringsdrivende eller ikke iht. den avtalen som var utarbeidet, så tok Skattedirektoratet utgangspunkt i definisjonen av selvstendig næringsdrivende i folketrygdloven og viste til de momenter man vektlegger der. Med henvisning til loven og andre rettskilder slo direktoratet fast at det mest sentrale ved vurderingen vil være for hvem sin regning og risiko arbeidet blir utført.

Legesenteret hadde oversendt Skattedirektoratet et utkast til «avtale om kjøp av legetjenester» og ba om en utta-

lelse for å få bekreftet at avtalen ikke utløste plikt for legesenteret til å beregne arbeidsgiveravgift av godtgjørelsen som ble utbetalt legene. Selve «avtalen om kjøp av legetjenester» inngår ikke i forhåndsuttalelsen, så den kan ikke presenteres. I uttalelsen fremgår imidlertid hvilke momenter i avtalen som Skattedirektoratet vurderte og hvordan de vektla de ulike punktene. En oppsummering gjengis nedenfor.

I avtalen fremgikk at legesenteret stilte kontorlokaler og hjelpepersonell til rådighet og at legen hadde få egne direkte utgifter. I tillegg var arbeidstid regulert. Isolert sett talte alt dette etter direktoratets syn for at for at legen ikke var selvstendig, og at avtalen mer hadde karakter av et ansettelsesforhold. I avtalen stod det videre at recallpasienter bare kunne kontaktes av legesenteret og at legen ved opphør av samarbeidet ikke kunne drive pasientbehandling innen en radius på 3 km det første året. Også disse to punktene ga etter direktoratets syn mer inntrykk av et arbeidstakerforhold enn for et samarbeid mellom likeverdige parter.

Det sentrale for å avgjøre spørsmålet måtte etter direktoratets syn være om den enkelte medarbeider hadde risikoen for egen inntjening. Til støtte for dette påpekte direktoratet at det i avtalen fremgikk at legen i alle henseender skulle opptre som selvstendig næringsdrivende og at legen var ansvarlig for at hans/hennes praksis oppfylte lovkrav. Direktoratet pekte også på at legen var fullt ut ansvarlig for resultatet av sin virksomhet overfor pasienter og andre utenforstående, samt at legen hadde egen risiko for manglende inntjening, herunder manglende betalings-evne hos pasienten. Også det faktum at legen selv hadde ansvar for å utbedre arbeidet eller gi kompensasjon ved reklamasjoner, ga legen en selvstendig stilling. Det siste momentet som ble vektlagt var at legen iht. avtalen hadde

ansvar for kostnader til faglig utvikling og ansvarsforsikring og selv måtte ta risikoen ved sykefravær mv.

Skattedirektoratet kom etter en samlet vurdering til at det ikke forelå noe arbeidsgiverforhold, med andre ord at legen måtte anses som selvstendig næringsdrivende. Ved avgjørelsen vektla de særskilt legens eget ansvar for inntjening og for at praksisen drives faglig forsvarlig.

Er utleie av helsetjeneste unntatt moms?

Som nevnt var legesenterets spørsmål nummer to om den ytelsen som den selvstendig næringsdrivende legen leverer, er å anse som en helsetjeneste som er unntatt merverdiavgiftsplikt. Skattedirektoratet fastslo at tjenesten som legen leverer er momsfri iht. merverdiavgiftsloven.

Hva er forskjellen i forhold til det momsunntaket som NTF har jobbet frem?

Den vanlige måten å organisere seg på for samarbeidende tannleger har vært at en praksiseier leier ut lokale, utstyr mv. og tilgang til pasientportefølje til en assistenttannlege/leietannlege. Vederlaget fra assistenttannlegen betales i form av en gitt andel av omsetningen. Bakgrunnen for momssaken var at ligningsmyndighetene anså praksiseiers utleie som en avgiftspliktig tjeneste. Unntaket som Tannlegeforeningen har jobbet frem, gjelder den tradisjonelle situasjon der praksiseier er utleier. Unntak innebærer som kjent at praksiseiere på gitte vilkår (unntaket omfatter ikke alle) ble fritatt for å beregne merverdiavgift for sin utleie.

Den situasjonen som Skattedirektoratet nå har uttalt seg om, gjelder derimot innleie av leger, dvs. at selvstendig næringsdrivende leger leier ut seg selv og sin kompetanse og mottar et honorar for dette. Direktoratet fastslår at disse

Spør advokaten

legenes omsetning av legetjenester til legesenteret ikke er omfattet av merverdiavgiftsloven.

Avsluttende kommentar

Selv om en forhåndsuttalelse alltid knytter seg til det konkrete tilfellet som direktoratet har uttalt seg om, vil likevel andre som er i en helt parallell situasjon kunne legge vurderingene til grunn. Foreningen mener uttalelsen har betydning for hvordan man må vurdere situasjonen for tannleger i tilsvarende situasjon. Dette skyldes at like tilfeller vil måtte behandles likt.

Den som ønsker å lese hele forhåndsuttalelsen kan gå inn på Tannlegeforeningens hjemmeside www.tannlegeforeningen.no der man under nyheten som ble lagt ut den 28. juni kan finne en lenke til Skattedirektoratets uttalelse.

*Dag Erlend Reite
spesialrådgiver og advokatfullmektig*

**Husk å melde
adresseforandring**

NTFs advokat får mange spørsmål om praktiske og juridiske problemstillinger fra tannlegenes hverdag. Tidende tar opp enkelte av disse problemstillingene i en egen spalte. Leserne oppfordres til å komme med egne spørsmål som enten kan sendes til redaksjonen eller direkte til Knut S. Kjølstad.

Samarbeid om pris på tannlegetjenester

Spørsmål: Når det er assistenttannleger i praksis kan denne/disse ha sammenfallende priser med eier dersom dette ikke er avtalt på forhånd, og det ikke er skadelig for markedet? Rent praktisk – vil det si like priser, på samme prisliste på venterommet? Eller bør man få en prisliste per tannlege?

Svar: Prissamarbeid mellom selvstendig næringsdrivende er forbudt etter konkurranseloven. Assistenttannleger kan derfor ikke instrueres av praksiseier mht. hvilke priser de skal ta for sine tjenester, og det kan heller ikke inngås avtale i forkant om hvilke priser den enkelte skal ta. Prissamarbeid anses som svært alvorlig, og Konkurransetilsynet har sagt at prissamarbeid stort sett alltid vil være konkurransebegrensende og dermed lovstridig. Tilsynet har imidlertid åpnet for at et prissamarbeid mellom svært små aktører i de større byene vil kunne falle utenfor forbudet.

Det følger av prisopplysningsforskriften for tannlegetjenester at enhver tannlege skal ha prisoppslag/prislister på venteværelset. Fra og med 1. januar 2006 kan tannleger i kontorfellesskap ikke lenger ha felles prislistes. Alle tannleger som ikke er ansatt må med andre ord ha sin egen prisliste eller prisoppslag.

Dette betyr ikke nødvendigvis at tannleger i kontorfellesskap gjør noe ulovlig dersom de har like priser på sine tjenester. Har man bare sett på hverandres prislistes og innrettet seg etter disse uten på forhånd å avtale hva som skal stå på dem, er det Konkurransetilsynet som i praksis må bevise at det har skjedd et ulovlig samarbeid om pris i forkant av den enkeltes prisfastsettelse.

Jernbanens Sykekasse er nedlagt

Jernbanens Sykekasse ble nedlagt 31.12.05. Fra 01.01.06 ble Stiftelsen Jernbanepersonalets Helsefond etablert. Jernbanepersonalets Helsefond vil i en 15-års periode videreføre støtteordning til bl.a. tannbehandling. For all tannbehandling hos tannlege/tannpleier/tanntekniker refunderer Jernbanepersonalets Helsefond 40 % av betalte utgifter. Eventuell refusjon fra trygdekonto går alltid til fradrag og må påføres kvittering som leveres pasienten. Gamle NSB refusjonsskjemaer brukes ikke lenger. Jernbanepersonalets Helsefond trenger kun en spesifisert signert kvittering på betalt beløp. Pasientens navn og fødselsnummer må være påført kvitteringen.

Ytterligere informasjon kan fås ved å ringe tlf. 815 59 115, eller sende en skriftlig henvendelse til Jernbanepersonalets Helsefond, v/Jernbanepersonalets Bank og Forsikring, postboks 235 Sentrum, 0103 Oslo.

Den norske tannlegeforening

Generalsekretær

Bjørn N. Rønnes
bjorn.rotnes@tannlegeforeningen.no
Telefon: 22 54 74 00

Informasjonssjef

Morten H. Rolstad
morten.rolstad@tannlegeforeningen.no
Telefon: 22 54 74 00

Hovedstyre

President: Gunnar Lyngstad
Visepresident: Inger-Lise Mathiesen
Svein Riiber
Rolf Terje Alvær
Kirsten Halonen
Marianne Gaarden
Hildur Cecilie Søhoel
Jørn A. Jørgensen
Richard R. Næss

E-post til sekretariatet

tannlegeforeningen@tannlegeforeningen.no
eller
fornavn.etternavn@tannlegeforeningen.no