

Arbeidsliv

NTF og Skattebetalerforeningen har inngått en avtale om skattejuridisk bistand til NTFs medlemmer. Avtalen inkluderer rabatt på veiledende timepriser for rådgivning om skatte- og avgiftsrettslige problemstillinger utover det NTF selv har ressurser til å bidra med. Avtalen er inngått som et samarbeid mellom Tannlegeforeningen, Skattebetalerforeningen (SBF) og SBF Skatteadvokater AS (SBFAS). SBFAS er et advokatkontor som er heleid av SBF.

Ved behov for rådgivning skal medlemmer ta kontakt direkte med SBFAS som vil gi en rabatt på sin til enhver tid veiledende timepris. Det vil i hvert tilfelle utarbeides en skriftlig oppdragsbekreftelse, og alle salærer og honorarer faktureres direkte fra SBFAS til klienten. NTFs medlemmer har også mulighet til å delta på SBFs nettkurs og ordinære kurs til medlemspris.

Merverdiavgift på kosmetisk tannhelsetjenester – hva må jeg vite om mva.-reglene?

 **HILDE ALVSÅKER, RÅDGIVER SBF SKATTEADVOKATER AS**

Artikkelen redegjør for hovedreglene om konsekvensene der tannleger nå blir mva.-pliktige som følge av nye regler om mva. på kosmetiske helsetjenester i noen situasjoner. Artikkelen tar ikke stilling til når en behandling er mva.-pliktig tjeneste, men vi minner om at det er viktig med god journalføring og dokumentasjon slik at det klart fremgår hvilken behandling som er medisinsk/odontologisk begrunnet og hvilken behandling som ikke er det.

Fra 1. januar 2021 er omsetning av kosmetisk kirurgi og kosmetisk behandling blitt mva.-pliktige tjenester. Det betyr at tannleger som yter slike tjenester, og som før ikke trengte å forholde seg til merverdiavgift på annen måte enn å betale den, nå må lære seg mva.-reglene. I denne artikkel skal vi se på de generelle regler som gjelder for mva.

Registrering i Merverdiavgiftsregisteret

Hovedregelen er at det skal beregnes mva. ved omsetning av alle varer og tjenester. Når omsetningen har oversteget kr 50 000 i løpet av en 12-måneders periode og omsetningen skjer

i næring, har virksomheten rett og plikt til registrering i Merverdiavgiftsregisteret.

Registreringen innebærer at omsetningen skal faktureres med utgående mva. og virksomheten får fradrag for inngående mva. ved kjøp av varer og tjenester. Virksomheter som fyller vilkårene for registrering kalles avgiftssubjekter.

Registrering kan ikke skje før omsetningen har passert kr 50 000. Virksomheter som har betydelige anskaffelser før omsetningen er kommet over minstegrensen, kan imidlertid søke forhåndsregistrering. Med betydelig anskaffelser menes her verdi over kr 250 000, mva. inkludert. Forhåndsregistrering er en likviditetsmessig fordel, fordi virksomheten får fradrag for inngående mva. på et tidligere tidspunkt.

Det er den næringsdrivende selv som må sørge for registrering når vilkårene er oppfylt. Registrering skjer via Altinn. I 2021/2022 åpner Skatteetaten en ny portal, som vil gjøre registrering enklere og raskere. Melding om registrering sendes elektronisk og svar mottas samme dag eller senest neste virkedag. Det er tilgang til portalen via Altinn, Brønnøysundregisteret og skatteetatens nettside.

Unntak fra mva.

Omsetning av noen bestemte varer og tjenester er unntatt mva. bl.a. helsetjenester. Unntakene er spesielt nevnt i mva.-lovens kapittel 3. Næringsdrivende som har omsetning som er unntatt mva, skal ikke være registrert i Merverdiavgiftsregisteret. skal ikke fakturere utgående mva. for denne omsetningen og har ikke rett til fradrag for inngående mva.

Virksomheter som tidligere kun omsatte helsetjenester unntatt mva., skal registreres når omsetningen av mva.-pliktige tjenester har oversteget kr 50 000 etter 1. januar 2021.

Fritak fra mva.

Omsetning av noen bestemte varer og tjenester er fritatt mva. Fritakene er spesielt nevnt i mva.-lovens kapittel 6, som for eksempel omsetning av varer og tjenester til utlandet og el-biler. Næringsdrivende som har omsetning som er fritatt, skal være registrert og har fradragsrett for mva, men skal ikke fakturere utgående mva.

Skattemelding

Avgiftssubjekter skal deklare merverdiavgift ved å sende «Skattemelding MVA» til skatteetaten. I skattemeldingen skal både omsetning som er mva.-pliktig og omsetning som er unntatt mva., deklarerer. Mva. som er fakturert kalles utgående mva. Mva. som påløper ved kjøp av varer og tjenester kalles inngående mva. På skattemeldingen oppgis både utgående og inngående mva, og motregning av beløpene viser hva avgiftssubjektet skal innbetale til staten.

Deklarering skjer terminvis seks ganger i året. Se mer om frister og betaling på skatteetatens nettsider:

<https://www.skatteetaten.no/skjema/mva-melding-for-allminnelig-naring/>

Når virksomheten har vært registrert ett år, kan den søke om å få levere én skattemelding i året, hvis den årlige mva.-pliktige omsetningen er under en million kroner. Betalings- og leveringsfrist er 10. mars det påfølgende året.

Fradrag for mva.

Registrerte avgiftssubjekter kan kreve fradrag for mva. på kostnader som er til bruk i mva.-pliktig virksomhet, se Lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) § 8-1. For noen bestemte kostnader er fradragsretten imidlertid avskåret. Det gjelder for eksempel kost og naturalytelser til ledelse og ansatte, serveringstjenester og personbiler, se mva.-loven § 8-3 og § 8-4. Mva. på for eksempel kaffe og mat til de ansatte kan derfor ikke trekkes fra.

Mva. på kostnader som også er til bruk for andre formål, som omsetning som er unntatt mva. eller til privat bruk, kan det bare kreves delvis fradrag. Dette gjelder for eksempel driftsmidler, husleie, regnskapsføring, strøm, telefon og renhold. Delvis fradrag kan kreves på grunnlag av tre ulike fordelingsprinsipper. Hovedprinsippet er fradrag etter den antatte bruk, alternativt kan areal eller omsetning benyttes.

Antatt bruk

Delvis fradrag kan kreves i den grad kostnaden er til *antatt bruk* i mva.-pliktige virksomheter. Hva som er antatt bruk beror på skjønn og må avgjøres konkret. Det er den næringsdrivende selv som må utøve skjønnet, og her finnes det ingen sjablonregler. Noen ganger kan bruken fastslås nøyaktig, fordi den kan måles for eksempel ved automatisk telling av brukstid av et



Sykehjelpsordningen

Sykehjelpsordningen yter stønad til tannleger ved sykdom, fødsel/adopsjon og pleie

For søknadsskjema og vedtekter se www.tannlegeforeningen.no



driftsmiddel eller ved å bruke flere strømmålere. Andre ganger kan det være få sikre holdepunkter for å kunne vurdere bruken.

Siktemålet er å komme frem til den mest mulig riktige fordelingen av bruken innenfor og utenfor mva.-området. Ved fordelingen må den næringsdrivende bruke et forsvarlig forretningsmessig skjønn. Som støtte for skjønn kan tidligere erfaringer brukes, men er det en nystartet virksomhet er ikke det mulig. Dersom det er svært vanskelig å fastsette den antatte bruk, kan omsetning brukes som fordelingsnøkkel.

Areal

Ved oppføring, drift og vedlikehold av bygg er det fradragsrett for de faktiske kostnader til areal som brukes i avgiftspliktig virksomhet. Dersom prisen antas å fordele seg jevnt per kvadratmeter, kan areal benyttes som fordelingsnøkkel.

Som eksempel tenker vi oss et bygg på totalt 10 000 kvm hvor 4 000 kvm brukes til mva.-pliktig virksomhet og 6 000 kvm til virksomhet som ikke er mva.-pliktig. Da kan virksomheten kreve fradrag med 40 prosent.

I bygg er det ofte areal som brukes både innenfor og utenfor mva.-loven. Det kan gjelde inngangsparti, trapper, resepsjon eller behandlingsrom.

For slike fellesareal kan forholdsmessig fradrag ikke fordeles på grunnlag av arealfordelingen i bygget for øvrig, fordi det ikke nødvendigvis gjenspeiler bruken. Fradraget må da baseres på et skjønn over den antatte bruk. Dersom det er svært vanskelig å finne den antatte bruk, kan omsetning brukes som fordelingsnøkkel.

Eksempel:

I et bygg på totalt 12 000 kvm brukes 4 000 kvm (33,3 prosent) i mva.-pliktig virksomhet, 6 000 kvm (50 prosent) til virksomhet som ikke er mva.-pliktig og 2 000 kvm (16,7 prosent) er fellesareal. Virksomheten kan kreve fradrag med 33,3 prosent pluss et skjønnsmessig fradrag for fellesarealene.

Omsetning

For felles driftskostnader, som f.eks. rengjøring og strøm, kan omsetning brukes som fordelingsnøkkel. Da kan fradrag kreves for så stor del som svarer til den mva.-pliktige omsetningen, mva. ikke medregnet, fordelt på virksomhetens samlede omsetning i forrige regnskapsår. I den totale omsetningen regnes også tilskudd med. Hvis tilskuddet gis til hele virksomheten, vil ikke tilskuddet påvirke fordelingsnøkkelen.

På samme måte som areal, gir ikke omsetning nødvendigvis uttrykk for kostnadens antatte bruk i mva.-pliktig virksomhet.

Det er derfor et vilkår for å bruke omsetning som fordelingsnøkkel at omsetningen i rimelig grad gjenspeiler den antatte bruk.

Husleie

Utleie av fast eiendom er unntatt mva. og husleie skal derfor faktureres uten mva. Hvis utleier leverer andre varer og tjenester som ledd i utleien, som f.eks. som strøm og renhold, skal heller ikke disse ytelsene faktureres med mva. Husleie og tilleggsytelser/felleskostnader til et tannlegekontor som kun omsetter unntatte tannhelsetjenester, skal faktureres uten mva.

Dersom det ikke er utleier, men for eksempel et driftsselskap som fakturerer strøm, renhold osv, skal det faktureres med mva. Da anses ikke omsetningen som ledd i utleien, men som selvstendige ytelser av mva.-pliktige varer og tjenester.

Utleier av bygg, som leier ut til mva.-pliktige virksomheter, kan velge frivillig registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Husleien og andre varer og tjenester som leveres som ledd i utleie, skal da faktureres med mva. Som følge av lovendringen vil noen tannlegekontor bli registreringspliktige for mva. Det åpner for at utleier kan fakturere husleien med mva.

Hensikten med frivillig registrering er at både utleier og leietaker skal ha fradragsrett for mva. Utleier vil ha fradragsrett for mva. på kostnader til oppføring, oppussing, drift og vedlikehold av areal som er omfattet av den frivillige registreringen. Leietaker har fradragsrett for mva. på husleien – helt eller delvis.

Den frivillige registreringen gjelder bare de areal som brukes i mva.-pliktig virksomhet. Hvis leietaker bruker et rom eksklusivt til omsetning utenfor mva.-loven, kan arealet ikke omfattes av den frivillige registreringen og en del av husleien skal faktureres uten mva. Brukes et areal helt eller delvis til omsetning innenfor mva.-loven, kan utleier fakturere husleien med mva. I de tilfeller leietaker bruker et areal både innenfor og utenfor mva.-pliktig virksomhet, har leietaker bare rett til delvis fradrag for mva. på husleien. Merverdiavgift på husleien vil derfor i slike tilfeller være fordyrende for leietaker. Hvis vilkårene for frivillig registrering er oppfylt, er det utleier som velger om husleien skal være med eller uten mva. Spørsmål om eventuell mva. på husleien kan imidlertid være gjenstand for forhandling mellom partene.

Utleie av praksis og oppdragstakermodellen

Leietannlegemodellen

Endringen der det nå innføres mva. på kosmetiske helsetjenester i noen situasjoner, medfører ikke noen endringer i den leien en tannlege som leier seg inn hos en praksis skal betale til

praksiseier. Tannlegens leie omfattes oftest av unntak fra mva. ved utleie av tannlegepraksis, se mva.-loven § 3-2 (4). Unntaket er betinget av at utleier er tannlege og selv yter helsetjenester og at mer enn 50 prosent av inntektene kommer fra helsetjenester. Se mer om momsreglene ved leie i artikkel i Tidende nr. 5 2006: *Momssaken ved veis ende – slik ble reglene.*

Oppdragstakermodellen

Der tannlegene selger tannhelsetjenester til praksiseier og praksiseier fakturerer pasientene, omtales dette som oppdragstakermodell eller kontraktørmodell. Omsetning av tannhelsetje-

nester er unntatt mva, og både tannlegens omsetning og praksiseiers omsetning er omfattet av unntaket. Hvis tannhelsetjenesten gjelder kosmetisk behandling som etter de nye reglene skal omfattes av mva.-plikt, skal oppdragstaker fakturere praksiseier med mva. når omsetningen av slike tjenester når 50 000 kroner. Praksiseier må også være mva.-registrert og skal fakturere pasientene med mva. for behandling som omfattes av de nye reglene.

SBFAS kan kontaktes på telefon 45 95 61 71 eller via deres kontaktskjema på www.sbfskatteadvokater.no

Send dine tanntekniske arbeider digitalt til Sverige

Är du intresserad? Kontakta oss för mer information.
Skicka ett mail till michael@tumbadental.se

