



Vår dato	Din/Deres dato	Saksbehandler
17.01.2022	04.01.2022	Henning Waldemar
800 80 000	Din/Deres referanse	Telefon
Skatteetaten.no		94821248
Org.nr	Vår referanse	Postadresse
974761076	2022/5013422	Postboks 9200 Grønland 0134 OSLO

U.off. offl. § 13, sktfvl. § 3-1, sktbl. § 3-2

AKUPUNKTURFORENINGEN
Postboks 1452 Vika
0116 OSLO

Att. Mona Solberg

Org.nr. 971 545 437 – Akupunkturforeningen – veiledende uttalelse om merverdiavgift – merverdiavgift på akupunktur – merverdiavgiftsloven § 3-2 tredje ledd

Vi viser til din forespørsel om merverdiavgift i e-post av 4. januar 2022. Denne er fulgt opp med ytterligere spørsmål i e-poster av 5. og 7. og 13. januar. Fra e-post av 4. januar 2022 gjengis følgende:

«Avgått regjering innførte mva.på akupunktur på statsbudsjettet 2022. Dette ble klart 18.desember 2021. Mva. gjelder fra 01.01.22, når bedriftene har hatt omsetning på over 50.000. For flere av våre medlemmene vil dette beløpet overstiges i løpet av januar, så vi setter pris på raskt svar.

Akupunkturforeningen har 448 medlemmer i hele Norge, hvor ca 40% er autorisert helsepersonell. Dette er leger som jobber både som fastleger med offentlig finansiering, sykehusleger og privat- altså uten offentlig finansiering. Det gjelder fysioterapeuter som jobber i kommunene med rehabilitering, og som i tillegg har 50% stilling privat uten kommunal avtale. Noen har avtale med forsikringsselskaper. Vi har mange medlemmer som er jordmødre og som jobber på sykehus, og noen av disse jobber også privat med svangerskaps oppfølging (og denne er ikke offentlig finansiert). Vi har en tannleger som medlemmer, hvor jeg vi anta at noen jobber i kommunehelsetjenesten og noen privat, og vi har ellers medlemmer som er kiropraktorer som får refundert rundt kr 50 av helfo pr behandling med kiropraktikk. De bruker også nåler i den behandlingen. Nå ligger det også an til at osteopater og naprapater får autorisasjon som helsepersonell, og vi vet at mange naprapater benytter nåler i sin praksis. Vil de få Helfo refusjon, og vil dette inkluderes i det som i mva.lovgivningen er spesifisert som " delvis finansiering" av tjenesten slik at det ikke tilkommer mva. for de som får akupunktur hos en naprapat? Ca 60% av Akupunkturforeningens medlemmer har en offentlig godkjent bachelorgrad i akupunktur med ett års videreutdanning ved Høyskolen Kristiania, og de fleste av disse jobber privat, uten offentlig finansiering (altså 4 - års offentlig godkjent utdanning).Noen har egen avtale med forsikringsselskaper. Kan Skattetaten være så snill å spesifisere for hver av disse gruppene, om hvem som skal betale mva. på sine tjenester, slik at vi gir medlemmene våre korrekt informasjon? Er det riktig å tolke reglene slik at alle som tar betalt for nålingen må betale mva. av disse tjenestene (uavhengig om det gis av autorisert helsepersonell eller ikke?) I så fall må denne informasjonen også spesifiseres og sendes til Fysioterapiforbundets nålegruppe, Legeforeningens



smertemedisinske utvalg, og Norsk Forening for Medisinsk akupunktur (NFMA). Sist jeg sjekket hadde førstnevnte har ca. 120 medlemmer, Legeforeningen 117 og NFMA ca 100. Mange av disse vil kun ta betalt ordinær konsultasjonstakst som går inn under egenandelstaket. Andre vil ta betalt ekstra for nålingen.

Akupunktur brukes på 37% av norske sykehus, og er anbefalt behandling i 4 kliniske retningslinjer (kroniske lave korsryggsmerter, TMD/ temporomandibulær dysfunksjon, svangerskaps kvalme og kjemoterapi induisert kvalme) og for over 30 tilstander i andre kliniske veiledere (IAkupunktur anbefales ved mer enn 30 tilstander i kliniske retningslinjer og veiledere i Norge - Akupunkturforeningen), altså er akupunktur en anbefalt behandling i norsk helsevesen, som det nå har tilkommet mva. på. Jeg vet per i dag ikke om andre mva. belagte tjenester på smerteklinikkene på sykehusene, men jeg vet vi har flere medlemmer som jobber der (som også er fysioterapeuter), så vi trenger derfor svar på den problemstillingen også.

Jeg trodde tidligere at det ikke var mva.på helsetjenester fordi behandlingen skulle være rimelig for befolkningen å benytte. I akupunktorens tilfelle kan det bli problematisk med en 25% prisøkning for mange som benytter akupunktur, da de er kroniske smertepasienter og har forsøkt alt annet som det offentlige har å tilby. Jeg trodde også at mva. på akupunktur basert på hvem som yter tjenesten, eller basert på brukerbetaling var i strid med prinsippet om skattemessig nøytralitet - at like tjenester skal behandles likt i mva.lovgivningen, Dette leverte vi høringssvar på til både finanskomiteen, finansdepartementet og helse og omsorgskomiteen (se vedlegg). De valgte å ikke svare på prinsippet om skattemessig nøytralitet, i statsbudsjettet.

Akupunkturforeningen starter nå forarbeidet til en ESA behandling, slik vi presiserte i høringssvarene våre, basert på at EU domstolen konkluderte med at mva. på samme behandling utenfor helsetjenesten av ikke autorisert helsepersonell, og mva.fritak i helsetjenesten av autorisert helsepersonell var i strid med prinsippet om skattemessig nøytralitet i Nederland. Jeg sitter med sakspapirene her, og vet at hele prosessen tok ganske lang tid. Før vår sak kommer oppi ESA, vil det så langt jeg kan lese, føre til at mange av våre medlemmer må legge på prisen sin 25%, dette allerede fra siste uke i januar 2022. Akupunkturforeningen setter pris på tydelig spesifisering av mva.reglene i problemstillingene nevnt over, slik at vi kan gi best mulig informasjon til våre medlemmer (og andre nålebehandlere), samt at spesifiseringen på mva.reglene tydeliggjøres slik at vi kan bruke denne informasjonen til ESA behandling.

Jeg fikk en automatisk beskjed fra Camilla Vold om at hun ikke er tilbake på kontoret før den 10. januar, så jeg videresender her meldingen jeg sendte henne i håp om å få svar litt raskere, siden dette gjelder for mange av medlemmene våre, allerede fra neste uke.

Akupunkturforeningen har fått mail fra mange medlemmer i dag, og en av problemstillingene som ikke var med i mailen til Camilla, håper jeg at Skatteetaten også vil ta med, når dere sender et svar angående veiledning i mva.loven. Det er fint hvis Jordmor-forbundene også kan få kopi av hva dere tenker om mva.på disse tjenestene.



Et av medlemmene våre som er jordmor har følgende spørsmål:

Hun er autorisert jordmor (altså helsepersonell) jobber privat og klientene betaler alt selv. Hun har gravide som kommer til svangerskapsoppfølging fordi de velger å gå privat, noen av disse får akupunktur som en del av konsultasjonene, noe hun ikke tar ekstra betalt for. De betaler samme sum for en konsultasjon uansett om de får akupunktur eller ikke. Skal dette mva.belegges? Andre klienter kommer bare til akupunktur og er ikke en del av jobben som jordmor. Hva med klientene som kommer i forbindelse med infertilitetsbehandling? Vil det falle inn under jordmorkonsultasjonen?»

E-post av 5. januar 2022:

«Det dukker opp stadig nye problemstillinger relatert til mva.på akupunktur.

Denne gangen gjelder det forskning:

Det er et pågående forskningsprosjekt finansiert av Rosa Sløyfe, hvor medlemmer av akupunkturforeningen behandler kvinner med fatigue etter brystkreft. Hver akupunktør som deltar, får betalt kr 400 i honorar pr time (av prosjektmidlene).Kvinnene selv betaler ingenting. Skal denne tjenesten mva.belegges? Vil det skilles på de akupunktørene som har bachelor i akupunktur, versus de som er autorisert helsepersonell? Rosa Sløyfe er vel ikke finansiert helt eller delvis av det offentlige, men Kreftforeningen mottar vel tilskudd fra det offentlige. Forskningsrådet har finansiert konferansen.AcuBreast | Høyskolen Kristiania

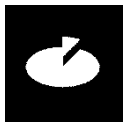
Det er akkurat avsluttet en studie på en akupunkturbehandling for lave korsryggsmerter.The Acuback study - Institute of Health and Society (uio.no) Denne studien har kun fastleger som " akupunktører" og studien er finansiert fra flere aktører,men jeg tror at allmenmedisinsk forskningsfond var hovedfinansieringskilde. Jeg er usikker på om studien hadde brukerbetaling. Hvis den hadde det, så var det isåfall kun ordinær " konsultasjonstakst, som brukerne betalte". Hvis tilsvarende studie skulle gjøres igjen, vil det da tilkomme mva.på konsultasjonstaksten hos legene?

Denne pilotstudien ble utført på NIMI. Masteroppgaven-14-nov-Katrine-bostrom-.pdf (uio.no) Behandler er fysioterapeut. Pasientene betaler vanlig takst når de kommer. Det er samme takst i fysioterapigruppen som i akupunkturgruppen (altså ingen ekstrabetaling for selve nålingen) Hvis studien nå skulle lages i større format, ville det da tilkomme mva.på tjenesten/ egenbetalingen hos fysioterapeuten? Vil det skilles mellom autorisert helsepersonell og de av medlemmene våre som har en offentlig godkjent bachelorgrad?»

E-post av 7. januar 2022:

«Høringsfristen for autorisasjon av osteopater og naprapater er allerede den 20.januar.

Sak - stortinget.no



Grunnen til at dette er relevant for mva.problematikk i akupunktur, er at det ser ut for meg som om de underviser i "dry needling" i grunnutdanningen av naprapater.

Triggerpunktsbehandling - Naprapathögskolan (naprapathogskolan.se) Dette betyr kanskje at de anser dry needling teknikken som en del av naprapatien, mens akupunktur innen fysioterapi, kiropraktikk, smertemedisin (legeföreningen) anses som en relevant tilleggeutdanning/ videreutdanning, ved at kursene som er godkjente gir "spesialiseringspoeng". I forhold til mva. fritak, som skal gis når akupunktoren er en integrert og sammenhengende del av behandlingen, finansiert helt eller delvis av det offentlige, utført av autorisert helsepersonell, uten særskilt vederlag, vil det vel kanskje nettopp være offentlig godkjente naprapater (hvis de får helforefusjon på lik linje med kiropraktorer) som kan putte akupunktur inn i behandlingen de gir, uten at dette spesifiseres som " særskilt vederlag". Da er spørsmålet om Skattetaten synes det er konkurransevridende at en yrkesgruppe med kort kurs i " dry needling" ikke får mva. på akupunktoren, mens akupunktører med 4 - års NOKUT godkjent utdanning (bachelorgrad og ett år påbygg) må betale mva.på akupunktur.»

E-post av 13 januar 2022:

«Sender deg her rettsdokumentene fra den belgiske dommen og den nederlandske dommen. Begge dommene er relevante når akupunkturforeningen skal forberede saken for ESA, spesielt den nederlandske som omhandler akupunktur. Vi vil i denne forberedelsen vise til at våre akupunktører (også de 60% som ikke er helsepersonell, men som har en offentlig godkjent bachelorgrad i akupunktur) leverer tilsvarende eller bedre tjenester, enn helsepersonell som får mva.fritak for nålingen sin (og som ikke har noen som helst krav til videreutdanning eller kurs i nålingen de utfører, foruten at de har en autorisasjon som helsepersonell i bunn) og at dette er direkte konkurransevridende.

På tirsdag neste uke vil jeg skrive høringssvar til [Prop. 236 L \(2020–2021\) - regjeringen.no](https://www.regjeringen.no) , med frist på torsdag, som omhandler autorisasjon av osteopater og naprapater. I utgangspunktet er Akupunkturforeningen positive til en autorisasjon av disse gruppene, men det vil være konkurransevridende hvis naprapatene får mva.fritak for nålingen sin (hvis det nå er slik at det undervises i akupunktur i grunnutdanningen til naprapater, slik det ser ut til på nettsiden deres, [Triggerpunktsbehandling - Naprapathögskolan \(naprapathogskolan.se\)](http://naprapathogskolan.se)).»

Skattekontorets vurdering

Vi gjør oppmerksom på at uttalelsen er veiledende og kun gir uttrykk for etatens syn på de spørsmålene som er stilt, basert på framlagt faktum. Dette innebærer at konklusjonen ikke er bindende verken for innsender eller skatteetaten.

1. Innledning



Det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester, med mindre det foreligger unntak eller fritak, jf. merverdiavgiftsloven (mval.) § 3-1 første ledd.

Omsetning og formidling av alternativ behandling etter lov om alternativ behandling av sykdom mv., er unntatt fra loven kun dersom behandlingen

- a) inngår som en integrert og sammenhengende del av helsehjelp etter helsepersonelloven som finansieres helt eller delvis av det offentlige, og
- b) ytes av autorisert helsepersonell uten særskilt vederlag.

Dette framgår av mval. § 3-2 tredje ledd.

Denne bestemmelsen er nærmere omtalt i forarbeidene som er Prop. 1 LS (2000-2001) punkt 9-2. Her framkommer det bl.a.:

«Departementet mener det prinsipielt bør være færrest mulig unntak og fritak fra merverdiavgift. Det taler for at områder hvor det ellers ligger til rette for det, bør omfattes av merverdiavgiftsloven. Da det ble innført generell avgiftsplikt for tjenester, var hovedbegrunnelsen for å unnta helsetjenester at de fleste slike tjenester finansieres helt eller delvis av det offentlige. Unntaket ble begrunnet slik i Ot.prp. nr. 2 (2000–2001) punkt 7.2.2.5 (s. 108):

«Utvalget har lagt til grunn at avgiftsplikt på helsetjenester ikke vil gi noe økt avgiftsproveny. Dette taler etter utvalgets oppfatning for at slike tjenester unntas fra et system med generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Under henvisning til de atypiske betalingsformene som eksisterer for denne type tjenester, mener utvalget at det også er betydelige avgiftstekniske hensyn som taler for et unntak.

Departementet slutter seg i hovedsak til de vurderinger som er gjort av utvalget og finner at helsetjenester bør unntas fra avgiftsområdet.»

Departementet mener at denne begrunnelsen for avgiftsunntak ikke treffer for alternativ behandling. Omsetning og formidling av alternativ behandling skjer først og fremst utenfor helse- og omsorgstjenesten og i stor utstrekning fra personell som ikke er autorisert helsepersonell. Alternativ behandling finansieres som regel ikke av det offentlige, men betales fullt ut av brukerne. Innenfor helse- og omsorgstjenesten benyttes enkelte alternative behandlingsformer som et tillegg til skolemedisin, men selv om omfanget av dette til en viss grad har økt, er det begrenset systematisert samarbeid eller integrering av alternative behandlingsformer i den offentlige helse- og omsorgstjenesten.

Etter departementets vurdering taler dette for at et eventuelt avgiftsunntak for alternativ behandling må bygge på andre kriterier enn registreringsordningen. Ved en slik endring mener departementet det også bør foretas en betydelig innstramning i omfanget av avgiftsunntaket.



Som redegjort for ovenfor mener departementet at alternativ behandling er tjenester som er godt egnet for avgiftsplikt, og at det ikke er avgiftstekniske eller andre hensyn som tilsier at disse tjenestene ikke skal avgiftslegges på lik linje med andre varer og tjenester.

En særlig utfordring kan oppstå for enkelte typer alternativ behandling som kan hevdes å falle inn under begrepet «helsetjenester» i merverdiavgiftsloven § 3-2, og dermed omfattes av unntaket ved at tjenesten ytes av autorisert helsepersonell, jf. § 3-2 første ledd bokstav d. Hensynet til nøytralitet tilsier at en tjeneste behandles merverdiavgiftsmessig likt uavhengig av hvem som omsetter tjenesten. Departementet foreslår derfor et nytt tredje ledd i merverdiavgiftsloven § 3-2 om at avgiftsunntaket for helsetjenester ikke omfatter tjenester som gjelder alternativ behandling etter lov 27. juni 2003 nr. 64 om alternativ behandling av sykdom mv.

Systematisert samarbeid eller integrering av alternativ behandling i den offentlige helse- og omsorgstjenesten har et begrenset omfang. I praksis antas dette først og fremst å gjelde akupunktur, som enkelte leger i primærhelsetjenesten bruker mot kvalme eller som smertelindring/-behandling, men også på sykehus hvor det brukes i noe omfang i smertebehandling eller som smertelindring ved fødsel eller for å dempe kvalme ved cellegiftbehandling eller fødsel. I den offentlige helse- og omsorgstjenesten kreves det som hovedregel ikke særskilt vederlag for slike tilleggstjenester. Når det ikke kreves tilleggsbetaling for den delen som isolert sett er alternativ behandling, og omfanget er begrenset, kan retts- og avgiftstekniske hensyn tilsi at tjenesten avgiftsmessig bør behandles på samme måte som hovedytelsen. Departementet foreslår derfor at det ikke skal oppstå avgiftsplikt når alternativ behandling inngår som en integrert og sammenhengende del av helsehjelp som ytes av autorisert helsepersonell uten særskilt vederlag, og hvor helsehjelpen finansieres helt eller delvis av det offentlige.

Departementet mener at forslaget ikke reiser særlige utfordringer i tilfeller hvor slik behandling skjer som ledd i at det ytes helsehjelp som er finansiert helt eller delvis av det offentlige. De avgrensingsproblemene som Advokatforeningen påpeker, vil imidlertid bli langt mer krevende dersom det åpnes for at alternativ behandling skal være unntatt når det ytes sammen med helsehjelp som ytes mot brukerbetaling. Det vil gi oppfordring til å klassifisere den alternative behandlingen som en «integrert» og «sammenhengende del» av helsehjelpen som ytes mot brukerbetaling, og ikke som en selvstendig ytelse som må avgiftsberegnes. Etter departementets vurdering er det liten grunn til å anta at alternativ behandling i praksis vil ytes uten vederlag fra bruker når tjenesten ikke finansieres helt eller delvis av det offentlige.

Flere høringsinstanser har fremhevet at forslaget vil ha negative samfunnsøkonomiske konsekvenser ved at redusert bruk som følge av forslaget, vil ha negativ innvirkning på folks helse. Departementet viser til at ekspertutvalget som vurderte en enklere merverdiavgift (NOU 2019: 11), mente at merverdiavgiften ikke skal ha andre formål enn å skaffe staten inntekter. Hensyn som for eksempel folkehelse, kan bedre ivaretas gjennom andre virkemidler enn særregler i merverdiavgiftssystemet.»



Med alternativ behandling menes helserelatert behandling som utøves utenfor helse- og omsorgstjenesten, og som ikke utøves av autorisert helsepersonell. Behandling som utøves i helse- og omsorgstjenesten eller av autorisert helsepersonell, omfattes likevel av begrepet alternativ behandling når det brukes metoder som i all vesentlighet anvendes utenfor helse- og omsorgstjenesten, jf. alternativ behandlingsloven § 2 tredje ledd.

Akupunktur er å anse som en alternativ behandling etter alternativ behandlingsloven og omfattes av denne. Omsetning av tjenester i form av akupunktur er derfor i utgangspunktet avgiftspliktig etter hovedregelen i mval. § 3-1 første ledd.

Akupunktur kan imidlertid være unntatt merverdiavgiftsloven hvis vilkårene i mval. § 3-2 tredje ledd er oppfylt. Ordlyden i bestemmelsen og det som framgår av forarbeidene taler for at dette er et snervert unntak. Hvis vilkårene for unntaket ikke er oppfylt må vederlaget for akupunktur skilles ut og avgiftsberegnes.

2. Konkret vurdering

2.1 Akupunktur utført av autorisert helsepersonell

Leger som jobber privat uten offentlig finansiering vil ikke komme inn under unntaket i mval. § 3-2 tredje ledd, fordi vilkåret i bokstav a ikke er oppfylt. De må skille ut den andelen av vederlagt som knytter seg til akupunktur og beregne merverdiavgift på dette vederlaget. Fastleger med offentlig finansiering og sykehusleger kan komme inn under unntaket, så lenge vilkårene i bestemmelsen er oppfylt.

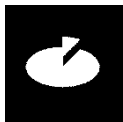
Fysioterapeuter som jobber i kommunene vil kunne komme inn under unntaket hvis vilkårene for øvrig er oppfylt. Hvis de i tillegg har 50 % stilling privat uten kommunal avtale og utfører akupunktur til denne pasientgruppen, må de skille ut vederlaget for akupunktur og avgiftsberegne dette. Avtaler med forsikringsselskaper faller utenfor unntaket, med mindre akupunkturbehandlingen er delvis finansiert av det offentlige og de øvrige vilkårene i § 3-2 tredje ledd er oppfylt.

Jordmødre som jobber privat med svangerskapsoppfølging, som ikke er offentlig finansiert, vil i den sammenheng ikke kunne omsette akupunkturtjenester uten å beregne merverdiavgift.

Tannleger som jobber privat vil ikke oppfylle vilkårene for unntak i mval. § 3-2 tredje ledd.

Kiropraktorer som får refundert rundt kr 50 av Helfo pr. behandling med kiropraktikk, vil komme inn under unntaket, hvis de øvrige vilkårene for unntaket er oppfylt. Refusjon fra Helfo må anses som hel eller delvis offentlig finansiering.

Hvis osteopater og naprapater får autorisasjon som helsepersonell etter helsepersonelloven, vil de kunne komme inn under unntaket i mval. § 3-2 tredje ledd. Helfo-refusjon må anses som hel eller delvis finansiering av det offentlige.



Utgangspunktet er at alle som tar betalt for akupunktur eller annen alternativ behandling, må betale merverdiavgift av denne omsetningen. Dette gjelder uavhengig av om behandlingen gis av autorisert helsepersonell eller ikke. Mval. § 3-2 tredje ledd gir som nevnt et snevert unntak fra dette hvor flere vilkår må være oppfylt.

Akupunktur anses som alternativ behandling selv om det brukes på 37 % av norske sykehus, og er anbefalt behandling i fire kliniske retningslinjer.

Vi tar ikke stilling til om merverdiavgift på akupunktur basert på hvem som yter tjenesten, eller basert på brukerbetaling, er i strid med prinsippet om skattemessig nøytralitet.

Ei autorisert jordmor som jobber privat og hvor klientene betaler alt selv, må beregne merverdiavgift på vederlaget som knytter seg til akupunktur. Det er uten betydning at de klientene som får akupunktur ikke betaler ekstra for dette. Vederlaget for akupunktur må skilles ut og avgiftsberegnes i et slikt tilfelle. Infertilitetsbehandling må anses som helsehjelp etter helsepersonelloven § 3 tredje ledd. Hvis klientene får akupunktur i forbindelse med denne behandlingen må vederlaget for dette skilles ut og avgiftsberegnes. Vilkåret om hel eller delvis offentlig finansiering i mval. § 3-2 tredje ledd bokstav a, vil i dette tilfellet ikke være oppfylt.

2.2 Forskningsprosjekt

Når akupunktører som deltar i forskningsprosjekt finansiert av Rosa Sløyfe får betalt kr 400 i honorar pr. time av prosjektmidlene, må det beregnes merverdiavgift av vederlaget. Det er uten betydning at deltakerne ikke betaler noe. Omsetning er definert i mval. § 1-3 første ledd bokstav a som levering av varer og tjenester mot vederlag. I uttrykket «mot vederlag» ligger et krav om sammenheng mellom leveransen og vederlaget. Tradisjonelt har man sagt at det må foreligge en gjensidig forpliktende avtale mellom to (eller flere) parter, dvs. en ytelse mot motytelse. I dette tilfellet er det en tredjepart som betaler vederlaget, men det er uten betydning for avgiftsplikten. Det vil her ikke være noe forskjell på om akupunktørene har bachelor i akupunktur eller om de er autorisert helsepersonell. I og med at det tas særskilt betalt for akupunkturbehandlingen er ikke vilkåret i mval. § 3-2 tredje ledd bokstav b oppfylt. Med hel eller delvis offentlig finansiering i mval. § 3-2 tredje ledd bokstav a, menes finansiering fra stat, fylkeskommune eller kommune. Finansiering fra Rosa Sløyfe eller Kreftforeningen anses ikke som offentlig finansiering, selv om disse i sin tur mottar tilskudd fra det offentlige.

Hvis fastleger deltar i et forskningsprosjekt på en akupunkturbehandling for lave korsryggsmerter, og brukerne betaler for behandlingen, må det beregnes merverdiavgift. Vilkåret i mval. § 3-2 tredje ledd bokstav b «uten særskilt vederlag» er da ikke oppfylt. Finansiering fra allmennmedisinsk forskningsfond anses ikke som offentlig finansiering. Dette fondet tilhører Den Norske Legeforening.

I e-post av 5. januar 2022 er det vist til en studie hvor behandler er fysioterapeut. Det er opplyst at pasientene betaler vanlig takst. Om det skal betales merverdiavgift for akupunkturbehandlingen eller ikke kommer an på om vilkårene i mval. § 3-2 tredje ledd er oppfylt. Hvis vilkårene ikke er oppfylt må vederlaget for akupunkturbehandlingen skilles ut og avgiftsberegnes. Det er uten betydning at det ikke betales ekstra



for akupunkturbehandlingen, hvis ikke de øvrige vilkårene i bestemmelsen er oppfylt. Behandlere som ikke er autorisert helsepersonell må alltid beregne merverdiavgift for vederlaget ved omsetning av akupunkturbehandling.

2.3 Forholdet til Naprapater

Vi tar ikke stilling til spørsmålet om det er konkurransevridende at en yrkesgruppe med kort kurs i «dry needling» ikke skal beregne mva på akupunkturen, mens akupunktører med 4-års NOKUT-godkjent utdanning (bachelorgrad og ett år påbygg) må betale mva på akupunktur. Dette er en politisk vurdering som ligger utenfor vårt ansvarsområde.

Dommer fra andre land er ikke relevant ved tolkningen av merverdiavgiftsloven.

Vi håper med dette å ha besvart dine forespørsler tilfredsstillende. Hvis du har ytterligere spørsmål er du velkommen til å ta kontakt med skatteetaten igjen.

Vennligst oppgi vår referanse 2022/5013422 ved henvendelse i saken.

Med hilsen

Henning Waldemar
seniorskattejurist
Brukerdialog, brukerkontakt
Skatteetaten

Dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikke håndskrevne signaturer.