

Merverdiavgiftskompensasjon for borettslag og eierseksjonssameier – krav om tilrettelegging og dokumentasjon for heldøgns helse- og omsorgstilbud

31.3.2023 (2023/196)

Saken gjelder skattemyndighetenes avslag på krav på merverdiavgiftskompensasjon for kostnader til anskaffelser knyttet til oppføring og drift av 11 boenheter i et borettslag i Oslo kommune. Alle beboerne har nedsatt funksjonsevne og mottar helse- og omsorgstjenester fra kommunen.

De rettslige vurderingstemaene i saken er hvorvidt boligene kan anses som «særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester» og om beboerne har fått «innvilget» heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen, jf. kompensasjonsforskriften § 7a, jf. merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 tredje ledd.

Sivilombudet mener at vilkåret om særskilt tilrettelagt bolig ikke innebærer et absolutt krav om at borettslaget eier personalbasen eller at denne er lokalisert i selve borettslaget. Det

avgjørende er at beboerne er sikret døgnkontinuerlig tilsyn og hjelp. I dette ligger det en forutsetning om tilstrekkelig geografisk nærhet mellom personalbasen og boligkomplekset, samt tilstrekkelig bemanning.

Sivilombudet er kommet til at boligene i borettslaget må anses som «særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester» ettersom boligene/personalbasen må anses å være døgnkontinuerlig bemannet. Til tross for at nattevakten alternerer mellom dette borettslaget og et tilsvarende borettslag like i nærheten, legger Sivilombudet til grunn at det foreligger tilstrekkelig nærhet og tilgang til personale, slik at beboerne er sikret bistand gjennom døgnet.

Sivilombudet er videre kommet til at vilkåret om at beboerne må være «innvilget» heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen må forstås slik at kommunen må ha fattet enkeltvedtak om heldøgns tjenester, jf. helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 a. Ettersom et av formålene med å gi private borettslag og eierseksjonssameier kompensasjonsrett var å oppnå fleksible samarbeidsmuligheter for kommunene, er det viktig at kommunene er bevisste betydningen av å fatte enkeltvedtak om heldøgns tjenester når personer etter helse- og omsorgsfaglige vurderinger har en lovbestemt rett til et slikt tilbud.

Sakens bakgrunn

- 1) A Borettslag (borettslaget eller klager) er en del av «B boligprosjekt i Oslo. Borettslaget har 46 enheter. Denne saken knytter seg til krav om merverdiavgiftskompensasjon for oppføring og drift av elleve av enhetene.

- 2) De elleve boenhetene omfatter ti private leiligheter for beboere med nedsatt funksjonsevne og én enhet som er fellesareal. I tillegg til bruksretten til sin egen leilighet har hver beboer 1/10 av bruksretten til fellesenheten. Denne leiligheten er todelt og blir brukt som henholdsvis fellesareal for beboerne og personalbase for kommunens produksjon av helse- og omsorgstjenester.
- 3) Personalbasen er bemannet syv dager i uken, primært med en person på dagtid, to på ettermiddagen og en person på nattevakt. Kommunen har valgt å samordne vaktordningen mellom kl. 22.00 og 07.30 mellom B og C, to like boligprosjekter med få minutters gange mellom. Nattevakten alternerer mellom de to enhetene.
- 4) Det følger av merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 annet ledd at borettslag kan kreve avgiftskompensasjon hvis botilbudet «fremstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunenes lovpålagte tjenestetilbud». Det er videre et vilkår i forskrift om merverdiavgiftskompensasjon (kompensasjonsforskriften) § 7a at 80 % av beboerne har fått «innvilget heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen» og at «[b]oligene må være særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester». Det fremgår av § 7 a om vilkåret «særskilt tilrettelagt»:

«Med særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester menes at boligene må være tilknyttet en egen personalbase med 24 timers alarmsystem ved borettslaget [...]».
- 5) Borettslaget krevde i februar 2021 merverdiavgiftskompensasjon for 2020 med kr. 946 266. Kostnadene knyttet seg til oppførings- og driftskostnader for de elleve boenhetene.
- 5) Borettslaget dokumenterte kommunale vedtak om tildeling av helse- og omsorgstjenester for beboerne. Alle de ti beboerne hadde vedtak om «personlig assistanse, herunder praktisk bistand og opplæring og støttekontakt», jf. helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 første ledd nr. 6 bokstav b. To av beboerne hadde i tillegg tildelingsvedtak om «helsetjenester i hjemmet», jf. § 3-2 første ledd nr. 6 bokstav a.
- 7) Skattekontoret avslo kravet om merverdiavgiftskompensasjon. De mente at boligene ikke var «særskilt tilrettelagt» fordi de ikke hadde installert et 24-timers alarmsystem, jf. kompensasjonsforskriften § 7a. På denne bakgrunn valgte skattekontoret

ikke å ta stilling til om de øvrige vilkårene for kompensasjon var oppfylt.

- 3) Etter skattekontorets vedtak publiserte Finansdepartementet 25. august 2021 en tolkningsuttalelse hvor de la til grunn at botilbud som var tilrettelagt for heldøgns pleie- og omsorgstjenester, hvor beboernes vedtak om disse tjenestene ble ivaretatt gjennom døgnskcontinuerlig bemanning, burde likestilles med særskilt tilrettelegging i form av alarmsystem.
- 9) Da Skattedirektoratet avgjorde klagesaken 2. november 2022 ble ikke begrunnelsen om manglende alarmsystem videreført. Avslaget på kompensasjon ble likevel fastholdt, på to grunnlag.
- 10) For det første mente Skattedirektoratet at beboerne ikke hadde dokumentert tildelingsvedtak for heldøgns helse- og omsorgstjenester. Beboerne mottok i ulik grad omsorgstjenester fra kommunen, men de var ikke innvilget vedtak om heldøgns tjenester.
- 11) Skattedirektoratet begrunnet for det andre sitt avslag med at nattevakten ved borettslaget også hadde ansvaret for et tilsvarende borettslag og alternerte mellom de to stedene. Kravet om døgnskcontinuerlig bemanning var derfor ikke oppfylt, og boligene kunne ikke anses som «særskilt tilrettelagt».
- 12) Borettslaget klaget til ombudet 13. januar 2023. De viste til at kommunen ved bydelen i to skriftlige erklæringer hadde bekreftet at beboerne mottok heldøgns helse- og omsorgstjenester. De mente også at organiseringen av nattevaktordningen rent faktisk tilfredsstilte behovet for døgnskcontinuerlig omsorg. Dette måtte være det avgjørende.
- 13) Erklæringene fra kommunen var lagt frem for Skattedirektoratet i klagesaken. Av brevene fremgikk følgende:

«Det bekreftes med dette at beboere i [A] borettslag, som er en del av omsorgsgruppen [X], mottar heldøgns helse- og omsorgstjenester fra Oslo kommune ved Bydel Grünerløkka. Tjenestene ytes fra vårt fagpersonell som har tilhold i personalbasen. [...]

Av praktiske og økonomiske hensyn har kommunen valgt å samkjøre nattevakt med et tilsvarende botilbud i umiddelbar nærhet, for å tilfredsstillte beboernes behov for døgnskcontinuerlig tilsyn. [...]

Bydel Grünerløkka startet opp et nytt heldøgns omsorgs- pleietilbud for et utvalg brukere i [A] borettslag høsten 2019. Bydelen hadde da vært involvert i hele planleggingsprosessen, og måtte opprette en egen personalbase i det nevnte borettslaget fordi det ikke var tilstrekkelig med ordinære hjemmetjenester. [...]. Bydelens vurdering var at disse brukerne hadde behov og krav på omsorg og pleietjenester 24 timer i døgnet. [...].

Alle beboerne har en utviklingshemming eller kognitiv funksjonsnedsettelse som tilsier at de har rett på omsorg og pleietjenester. Alle brukere har fått et vedtak fra bydelen om pleie- og omsorgstjenester der det står den konkrete praktiske hjelpen de trenger. [...]. Samtidig er det mye bistand, støtte og hjelp som brukerne trenger fra fagutdannet helsepersonell i løpet av dagen som ikke beskrives konkret i et vedtak fordi behovet oppstår uforventet og akutt. [...].

Undertegnede bekrefter med dette at det gis pleie- og omsorgstjenester 24 timer til alle brukerne i [A] borettslag, som både får helsetjenester og praktisk bistand i løpet av dagen til avtalte tider, men som også har behov for støtte og hjelp utenom avtalene når det oppstår behov som tilsier det. [...].»

- 14) Klager mente at Skattedirektoratets absolutte krav om at vedtakene klart skulle vise til tilstrekkelig omsorgsnivå ikke hadde grunnlag i lov eller forskrift. Etter klagers syn måtte de reelle og faktiske forholdene legges til grunn, slik bydelen hadde beskrevet i de to erklæringene.
- 15) Klager viste til merverdiavgiftslovens dokumentasjonskrav ved krav om fradrag for inngående avgift. Ettersom det ikke kunne utledes av kompensasjonsreglene et krav om vedtak, måtte det i likhet med vurderinger av fradragsrett for inngående merverdiavgift være realitetene, dokumentert med bilag, som var avgjørende. De viste i den forbindelse til Rt. 2000 s. 402 (Vest kontorutvikling-dommen) hvor Høyesterett la til grunn at det var realitetene som var avgjørende, ikke ordlyden i salgsdokumentene.

Våre undersøkelser

- 16) Vi tok saken opp med Finansdepartementet 19. januar 2023 og ba om følgende vurderinger:
- Kan vilkåret om særskilt tilrettelegging, herunder «egen personalbase» anses oppfylt i et tilfelle der tjenester (deler av døgnet) ytes fra en personalbase i nærheten av borettslaget og brukerne kan tilkalle hjelp derfra?
 - Kan en skriftlig erklæring fra den aktuelle kommunen om at tilbudet som ytes reelt sett er et heldøgns helse- og omsorgstilbud anses som tilstrekkelig dokumentasjon for innvilgelse av heldøgns helse- og omsorgstjenester?
- 17) Finansdepartementet ga et omfattende svar til ombudet 17. februar 2023. Brevet er publisert av departementet og finnes offentlig tilgjengelig (www.regjeringen.no). Her gjengis i hovedsak de delene av svarbrevet som direkte berører klagers sak.
- 18) Departementet innledet sitt svarbrev med å presisere at formålet med kompensasjonsordningen er å nøytralisere uheldige konkurransemessige virkninger av merverdiavgiftssystemet. Ordningen er ikke en støtteordning for private aktører.
- 19) Utvidelsen av kompensasjonsordningen til å gjelde borettslag og eierseksjonssameier ble innført i 2017. Begrunnelsen var å legge til rette for likebehandling av ulike private aktører og øke fleksibiliteten i valget av samarbeidsløsninger mellom kommunene og private aktører, se Prop. 1 LS (2016-2017) punkt 9.3.5. Ettersom det klare utgangspunktet er at det ikke ytes kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie, måtte utvidelsen stramt avgrenses for ikke å skape nye konkurransevriddinger i disfavør av markedsmessig boligbygging. Utvidelsen ble derfor avgrenset til de borettslagene og eierseksjonssameiene som har et botilbud som fremstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunenes lovpålagte tjenestetilbud.
- 20) Selv om konkurransehensyn gjorde det nødvendig med en streng avgrensning, presiserte Finansdepartementet at det var et ønske fra lovgiver å legge til rette for økt fleksibilitet i valget av samarbeidsløsninger mellom kommuner og private aktører. Dette var også fremhevet av Høyesterett i Rt. 2010 s. 236 (Alta-dommen). Kompensasjonsretten skulle ikke bare motvirke konkurransevridding, men også «bidra til en rasjonell og smidig organisering av kommunenes helse- og sosialtjenester, ut fra den enkelte kommunes behov og prioriteringer». Dette hensynet måtte derfor også tillegges vekt ved tolkningen og

anvendelsen av reglene. Finansdepartementets tolkningsuttalelse 25. august 2021 var relevant for den bredere forståelsen av kravet om at boligene må være «særskilt tilrettelagt».

- 21) Etter departementets syn ga kompensasjonsforskriften § 7a tredje ledd annet punktum uttrykk for hvilket tilretteleggingsnivå som er tilstrekkelig for å oppfylle kravet om at boligene skal være «særskilt tilrettelagt. Det var derimot ikke nødvendig at momentene i annet punktum var oppfylt etter en streng og isolert ordlydsforståelse. Dersom det foreligger døgnkontinuerlig bemanning og tilsyn, så bør det være uten betydning både om det er installert et alarmsystem og om borettslaget har en egen personalbase. Døgnkontinuerlig bemanning og tilsyn innebærer at det til enhver tid er personal til stede i boligkomplekset som fører tilsyn med beboerne. Det bør ikke stilles et absolutt krav om hvor personalbasen er lokalisert. Poenget er at døgnkontinuerlig bemanning og tilsyn utgjør en nærhet og tilgang til personalet som etter departementets syn minst tilsvarer at boligene er «tilknyttet en egen personalbase med 24 timers alarmsystem».
- 22) Ved forståelsen av «egen personalbase» var derfor det sentrale spørsmålet om borettslaget har en slik nærhet og tilgang til personalet som yter heldøgns helse- og omsorgstjenester at beboerne er sikret bistand og hjelp gjennom døgnet på samme måte som om personalbasen hadde vært lokalisert i boligkomplekset. For det første er det en forutsetning om tilstrekkelig geografisk nærhet mellom personalbasen og boligkomplekset. Videre må personalbasen være tilstrekkelig bemannet til at beboerne får bistand og hjelp gjennom døgnet på samme måte som om personalbasen bare skulle ha betjent det aktuelle borettslaget/eierseksjonssameiet.
- 23) På denne bakgrunnen mente Finansdepartementet at det verken burde være avgjørende om personalbasen var lokalisert i boligkomplekset eller hvem som formelt eier den. Dersom de nevnte forutsetningene var oppfylt, måtte boligene anses for å ha den tilknytningen til en personalbase som angitt i kompensasjonsforskriften § 7a tredje ledd annet punktum.
- 24) Departementet understreket at kravet om nærhet og tilgang til personalbasen måtte forstås strengt. For eksempel ville en sentral personalbase som etter tilkalling via alarm skulle yte tjenester til borettslag over et større geografisk område, for eksempel alle borettslagene i bydelen, klart ikke oppfylle vilkåret.

- 25) Finansdepartementet avsluttet denne delen av besvarelsen med en orientering om at de ville be Skatteetaten om å legge den ovennevnte forståelsen av kompensasjonsforskriften § 7a tredje ledd til grunn ved anvendelsen av regelverket.
- 26) Departementet gikk deretter over til å besvare ombudets spørsmål knyttet til kravene til dokumentasjon for at det ytes heldøgns helse- og omsorgstjenester.
- 27) Kravene til dokumentasjon for kompensasjonskrav ble tidligere praktisert slik at revisors kontroll og attestasjon skulle være basert på tildelingsvedtakene fra kommunen, konkret ved at kopier av vedtakene måtte ligge ved virksomhetens regnskap. I lys av GDPR og personvern hensyn ga Finansdepartementet 13. oktober 2021 en tolkningsuttalelse om dokumentasjonskravene. De mente at det ikke var avgjørende om informasjonen fremkom ved kopier av tildelingsvedtakene eller på en annen måte, for eksempel i en skriftlig oppstilling som sammenstiller opplysningene fra vedtakene. Oppstillingen måtte imidlertid være utstedt av kommunen og gi nødvendige opplysninger til revisor for å kunne kontrollere og attestere grunnlaget.
- 28) Dette innebar at oppstillingen måtte gi virksomheten en bekreftelse av hvert enkelt vedtak og inneholde de samme opplysningene som et sladdet vedtak. Vedrørende heldøgns helse- og omsorgstjenester måtte det fremgå av dokumentasjonen at tjenesteomfanget var tilstrekkelig for å kvalifisere for kompensasjon. Det måtte også være mulig å koble den relevante informasjonen i hvert enkelt vedtak med en konkret boenhet, likevel slik at boenheten kunne anonymiseres.
- 29) Etter Finansdepartementets syn var det ikke grunnlag for å lempe på kravene i tolkningsuttalelsen. For at revisor og skattemyndighetene skulle kunne kontrollere grunnlaget for kravet, var det avgjørende at det forelå tilstrekkelig presis og konkret informasjon og dokumentasjon om den hjelpen de enkelte beboerne mottok. Videre måtte det være en kobling mellom den relevante informasjonen i hvert enkelt vedtak og den konkrete boenheten. Dette var ikke minst viktig for å kunne kontrollere at minst 80 % av beboerne hadde fått innvilget heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen.

- 30) Kravet i kompensasjonsforskriften § 7a første ledd var at beboerne hadde fått «innvilget» heldøgns omsorg. Etter departementets syn var det nærliggende å forstå dette som at beboerne i enkeltvedtak måtte ha fått innvilget det som kvalifiserte som heldøgns tjenester. Det var derfor ikke tilstrekkelig med en generell erklæring om at det ytes slike tjenester.
- 31) Etter departementets syn var det ikke lett å forstå i hvilke tilfeller det skulle være nødvendig med et lempeligere dokumentasjonskrav i form av en slik erklæring. Dersom beboerne hadde et behov for heldøgns helse- og omsorgstjenester, og kommunen faktisk ytet slike tjenester, antok departementet at det også skulle foreligge tildelingsvedtak som fastsatte omfanget av den hjelpen som den enkelte beboer hadde rett til.
- 32) Oppsummert mente Finansdepartementet, basert på lov- og forskriftsbestemmelsene og praksis, at borettslaget måtte kunne vise til kopier av tildelingsvedtakene, eller alternativt en oppstilling fra kommunen som sammenstilte opplysningene fra vedtakene, som viste omfanget av de helse- og omsorgstjenestene den enkelte beboer var innvilget.
- 33) Klagers advokat kommenterte brevet og stilte seg uforstående til at det kunne stilles absolutte krav til dokumentasjon som ikke fremkom i lov eller forskrift. Sakens realitet måtte legges til grunn. Finansdepartementet syntes å legge til grunn at dersom en beboer mottok heldøgns helse- og omsorgstjenester, så skulle dette fremkomme av et vedtak. Advokaten hadde igjen vært i kontakt med bydelen. De var ikke enig i at dette var slik Oslo kommune forholdt seg til beboerne i borettslaget. Bydelen opplyste følgende:
- «Denne brukergruppen er sårbar og trenger trygghet og mulighet til å få hjelp og bistand, både planlagt og det som dukker opp uforutsett. Derfor har vi bemanning der hele døgnet. Hvis de kun trengte hjelp til forhåndsdefinerte oppgaver, kunne de klart seg med ordinære hjemmetjenester som drar rundt til brukere etter faste tidsavtaler.»
- 34) Etter klagers syn måtte det stilles spørsmål ved om skattemyndighetene kunne ha et absolutt krav om tildelingsvedtak når dette ikke ble praktisert av kommunen. For øvrig viste klager igjen til Vest kontorutviklings-dommen og mente at kravene til dokumentasjon måtte følge vanlige prinsipper om bevisvurdering og sannsynlighetsovervekt.

Sivilombudets syn på saken

- 35) Spørsmålet i saken er om klager har krav på merverdiavgiftskompensasjon for kostnader til anskaffelser knyttet til oppføring og drift av 11 boenheter i et borettslag i Oslo kommune. Alle beboerne har nedsatt funksjonsevne og mottar helse- og omsorgstjenester fra kommunen. De nærmere vurderingstemaene er hvorvidt boligene kan anses som «særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester» og om beboerne har fått «innvilget» heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen, jf. kompensasjonsforskriften § 7a, jf. merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 tredje ledd.

Rettslige utgangspunkter

- 36) Det overordnede formålet med kompensasjonsordningen er å motvirke konkurransevriddinger som følge av merverdiavgiftssystemet, jf. merverdiavgiftskompensasjonsloven § 1. Gjennom en generell kompensasjonsordning for kommunene ønsker man å sikre at kommunenes valg mellom å utføre en tjeneste ved bruk av egne ansatte (ingen avgiftsbelastning) eller ved eksterne leverandører ikke påvirkes av merverdiavgift.
- 37) På nærmere vilkår ytes det også kompensasjon til private virksomheter. Bakgrunnen er at det ellers ville oppstått nye konkurransevriddinger når private produserer tjenester som er unntatt fra avgift, slik som for eksempel helse- og omsorgstjenester, se NOU 2003:3 side 110-112.
- 38) Egenoppføring av bolig anses ikke som virksomhet i avgiftsrettslig forstand. Borettslag og eierseksjonssameier var derfor opprinnelig ikke omfattet av kompensasjonsordningen. De ble senere inkludert med følgende begrunnelse i forarbeidene, Prop. 1 LS (2016-2017) punkt 9.3.5:
- «Departementet mener det er viktig å legge til rette for likebehandling av ulike private aktører og økt fleksibilitet i valg av samarbeidsløsninger mellom kommuner og private aktører.» Departementet fremmer derfor forslag om å endre merverdiavgiftskompensasjonsloven slik at også borettslag omfattet av borettslagsloven og eierseksjonssameier

omfattet av eierseksjonsloven omfattes av merverdiavgiftskompensasjonsordningen når det gjelder oppføring og drift av boliger.

Merverdiavgiftskompensasjon for boligbygging innebærer imidlertid et unntak fra den generelle regelen om at boligbygging ikke gir rett til kompensasjon eller fradragrett for merverdiavgift. For å sikre at denne endringen ikke skaper nye konkurransevridninger må utvidelsen avgrenses ytterligere.

Etter departementets syn er det viktig å sikre at boligene benyttes av de aktuelle målgruppene. De borettslagene og eierseksjonssameiene det er naturlig å ta inn i merverdiavgiftskompensasjonsordningen er de som har et botilbud som framstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunens lovpålagte tjenesteproduksjon. Hensikten med kravet om en nær tilknytning til kommunens tjenestetilbud på dette området er å motvirke konkurransevridninger i disfavør av markedsmessig boligbygging som må operere uten kompensasjon for merverdiavgift. Vilåret om en nær tilknytning til kommunens tjenestetilbud bør etter departementets mening komme klart til uttrykk i lovens ordlyd.»

39) Vilkårene for kompensasjon for borettslag i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 annet ledd og kompensasjonsforskriften § 7a skal sørge for den nødvendige avgrensningen av ordningen for å motvirke konkurransevridninger i disfavør av ordinær boligbygging. Kravene til særskilt tilrettelegging og dokumentasjon for heldøgns helse- og omsorgstilbud må etter ombudets syn forstås i lys av dette hensynet.

40) Lov om merverdiavgiftskompensasjon § 2 annet ledd lyder:

«Loven gjelder også for borettslag etter borettslagsloven og boligsameier etter eierseksjonsloven hvor botilbudet fremstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunenes lovpålagte tjenestetilbud. Departementet kan gi forskrift om utfylling, gjennomføring og avgrensning av bestemmelsen i første punktum, herunder om vedtektsfesting av vilkår for hvem som kan bli andelseier eller sameier, kommunenes kontroll med at beboerne oppfyller de fastsatte kriteriene, samt krav om tilrettelegging av boligene.»

Det følger videre av forskrift om merverdiavgiftskompensasjon (kompensasjonsforskriften) § 7a:

- 11) «Det ytes kompensasjon til borettslag og eierseksjonssameier dersom mer enn 80 pst. av beboerne har fått innvilget heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen. De øvrige beboerne må ha fått innvilget helse- og omsorgstjenester fra kommunen. Med heldøgns helse- og omsorgstjenester menes i denne forskriften tjenester som ytes jevnlig av hjemmetjeneste og som må ytes i tilknytning til en bolig som nevnt i tredje ledd.

[...]

Boligene må være særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester. Med særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester menes at boligene må være tilknyttet en egen personalbase med 24 timers alarmsystem ved borettslaget eller eierseksjonssameiet.

[...]»

Vilkåret om at boligene må være «særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester

- 12) Skattedirektoratet har avslått klagers kompensasjonskrav på to grunnlag. For det første mener de at vilkåret om særskilt tilrettelagt bolig ikke er oppfylt fordi nattevakten alternerer mellom borettslaget og et annet borettslag i nærheten. Borettslaget kan dermed ikke anses for å ha en egen personalbase som er «døgnskcontinuerlig bemannet», jf. Finansdepartementets tolkningsuttalelse 25. august 2021.
- 13) I sitt svar på våre undersøkelser har Finansdepartementet uttalt seg nærmere om hvilket tilretteleggingsnivå som er tilstrekkelig for å oppfylle kravet om at boligene skal være «særskilt tilrettelagt» for heldøgns omsorg, jf. kompensasjonsforskriften § 7a tredje ledd tredje punktum. Ombudet slutter seg til departementets vurderinger og viser til gjengivelsen ovenfor under overskriften Våre undersøkelser.
- 14) Vilkåret om at boligene må være tilknyttet «en egen personalbase med 24 timers alarmsystem» må etter dette forstås som at boligene må være døgnskcontinuerlig bemannet på en måte som tilsvarer at personalbasen hadde vært lokalisert i selve borettslaget/eierseksjonssameiet. Det er derfor uten betydning både om det er installert et alarmsystem og om borettslaget

selv eier en personalbase som er lokalisert i deres egen bygningsmasse. Det avgjørende må være at beboerne er sikret bistand og hjelp gjennom døgnet på samme måte som om personalbasen hadde vært lokalisert i boligkomplekset. Dette innebærer en forutsetning om tilstrekkelig geografisk nærhet mellom personalbasen og boligene. Videre må personalbasen være tilstrekkelig bemannet slik at hjelpen som ytes tilsvarer en situasjon hvor personalbasen bare skulle ha betjent det aktuelle borettslaget.

- 15) I klagers tilfelle er personalbasen lokalisert i deres eget borettslag. Den er bemannet på dagtid, ettermiddag og kveld. Mellom kl. 22.00 til 07.30 er det alturnerende nattevakt. Ombudet oppfatter at løsningen innebærer at nattevakten har base i borettslaget annenhver natt. De andre nettene er nattevakten lokalisert i et tilsvarende borettslag like i nærheten. Det er opplyst at beboerne har mulighet til å tilkalle nattevakten via en vakttelefon når hen oppholder seg i det andre borettslaget. Oslo kommune har opplyst til ombudet at det er ca. 150 meter eller noen få minutters gange mellom de to borettslagene. Kommunen har også opplyst at ordningen fungerer etter hensikten og er tilstrekkelig til å oppfylle beboernes behov for bistand.
- 16) På bakgrunn av den nærheten og tilgangen til hjelp og bistand som er beskrevet, er det ombudets syn at borettslaget i dette tilfelle må anses å ha døgkontinuerlig bemanning og at vilkåret om særskilt tilrettelagte boliger for heldøgns helse- og omsorgstjenester er oppfylt.

Vilkåret om at beboerne må være «innvilget heldøgns helse- og omsorgstjenester»

- 17) I tillegg til at boligene må være særskilt tilrettelagte, må beboerne (80 %) være innvilget heldøgns helse- og omsorgstjenester. Bakgrunnen for vilkåret er å sikre den nevnte avgrensningen mot ordinær boligbygging.
- 18) Begrepet «heldøgns helse- og omsorgstjenester» kom inn i helselovgivningen i 2016 da Stortinget vedtok en lovfestet rett til opphold i sykehjem eller tilsvarende bolig særskilt tilrettelagt for heldøgns tjenester i pasient- og brukerrettighetsloven. Kommunene fikk en tilsvarende lovfestet plikt i helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 a:

«Kommunen skal tilby opphold i sykehjem eller tilsvarende bolig særskilt tilrettelagt for heldøgns tjenester dersom dette etter en helse- og omsorgsfaglig vurdering er det eneste tilbudet som kan sikre pasienten eller brukeren nødvendige og forsvarlige helse- og omsorgstjenester.»

- 49) Det følger av bestemmelsens fjerde ledd at kommunen skal treffe vedtak om kriteriene for heldøgns tjenester er oppfylt. Det samme følger av pasient- og brukerrettighetsloven § 2-7 annet ledd siste setning.
- 50) Begrepet «heldøgns tjenester» i helse- og omsorgstjenesteloven har ingen legaldefinisjon, men forarbeidene, Prop. 99 L (2015-2016) punkt 5.4, gir en viss veiledning:

«Med «tilsvarende bolig særskilt tilrettelagt for heldøgns tjenester» menes i lovforslaget boliger som er tilpasset for å kunne yte tjenester som dekker beboerens behandlings- omsorgs- og assistansebehov døgnet rundt. [...]. Tilsyn med pasienten eller brukeren må tilsvare det tilsynet som ville blitt gitt dersom vedkommende hadde vært innlagt på institusjon.»

Det fremgår også:

«Dersom opphold i sykehjem eller tilsvarende bolig særskilt tilrettelagt for heldøgns tjenester er det eneste kommunale tilbudet som etter en helse- og omsorgsfaglig vurdering kan sikre pasienten og brukeren nødvendige og forsvarlige helse- og omsorgstjenester, har pasienten *rett* til et slikt tilbud.» (vår kursivering).

- 51) Slik ombudet forstår helse- og omsorgsregelverket skal kommunen, i tilfeller der man etter en helse- og omsorgsfaglig vurdering mener at en person trenger et heldøgns tilbud, fatte et enkeltvedtak om dette.
- 52) Oslo kommune har i sine erklæringer bekreftet at alle beboerne i borettslaget har behov for, og mottar, heldøgns helse- og omsorgstjenester. De har fått enkeltvedtak etter helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 første ledd nr. 6 bokstav a og b, om henholdsvis helsetjenester i hjemmet og personlig assistanse. Ingen av beboerne har imidlertid fått tildelingsvedtak etter helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 a om heldøgns tjenester i særskilt tilrettelagt bolig.

- 53) Ombudet er ikke kjent med hvorfor Oslo kommune ikke har fattet enkeltvedtak om heldøgns tjenester når deres vurdering er at beboerne har krav på et slikt tilbud. Klager har opplyst at kommunen ved innflytting ga uttrykk for at det ikke var så viktig hva som sto i vedtakene. Man måtte uansett tilpasse bistanden til den enkelte beboer, og bofellesskapet var etablert med heldøgns bemanning.
- 54) Vilkåret i kompensasjonsforskriften § 7a er at 80 % av beboerne er «innvilget» heldøgns tjenester. Etter ombudets syn må begrepet «innvilget» etter en naturlig språklig forståelse tolkes som et vilkår om at det foreligger et formelt vedtak. En slik forståelse har også støtte i sammenhengen med helse- og omsorgstjenesteloven, hvor det fremgår at kommunen skal treffe et enkeltvedtak ved behov for et slikt tjenestetilbud.
- 55) Videre har et krav om enkeltvedtak også støtte i hensynet til skattemyndighetenes kontrollmulighet. For å unngå konkurransevridninger i disfavør av ordinær boligbygging, er det et klart behov for at kompensasjonsretten er tydelig avgrenset. Kontrollhensyn får dermed betydning ved tolkningen. Ombudet slutter seg til Finansdepartementet når de skriver at det er avgjørende for revisor og skattemyndighetene at det foreligger tilstrekkelig presis og konkret informasjon og dokumentasjon om den hjelpen den enkelte beboer mottar. Dette er blant annet av betydning for å kunne fastslå at kravet om 80 % andel beboere med heldøgns tjenester er oppfylt. Ettersom enkeltvedtak om heldøgns tjenester på en hensiktsmessig måte gir den konkrete og individuelle dokumentasjonen om hver enkelt beboer som er nødvendig, taler også kontrollhensyn for et slikt krav. Etter ombudets syn er det grunn til å tro at generelle erklæringer med ulik form og innhold vil vanskeliggjøre skattemyndighetenes utøvelse av kontroll.
- 56) Ombudet har forståelse for klagers syn om at de reelle forholdene bør være avgjørende, ikke om disse er formalisert gjennom et enkeltvedtak. Spørsmålet er imidlertid hvordan skattemyndighetene skal kunne kontrollere hvilke tjenester som er innvilget. På bakgrunn av lovens formål om å unngå konkurransevridninger, forskriftens ordlyd og kontrollhensyn er det ikke funnet grunnlag for rettslige innvendinger til skattemyndighetenes krav om fremleggelse av enkeltvedtak (eller en sammenstilling av opplysningene fra vedtakene som beskrevet ovenfor).

- 57) Et av formålene med innføringen av kompensasjonsrett for private borettslag var å legge til rette for fleksible samarbeidsløsninger for kommunene for bedre å kunne oppfylle deres lovpålagte helse- og omsorgsplikter. Selv om kompensasjonsordningen ikke er ment som en økonomisk støtteordning for private borettslag, må det antas at ordningen har en ikke ubetydelig innvirkning på kommunenes mulighet for å oppnå slike samarbeidsløsninger. Når de private kompensasjonsrett er betinget av at kommunen fatter et enkeltvedtak, og beboerne har en tydelig angitt lovbestemt rett til et slikt vedtak, er det vanskelig å se gode grunner til at kommunen ikke sørger for at det fattes vedtak om heldøgns tjenestetilbud. På denne måten oppfyller de kravet etter pasient- og helselovgivningen, samtidig som de dokumenterer grunnlaget for kompensasjon. Når en stor kommune som Oslo ikke synes å ha større bevissthet om dette, oppfordres derfor skattemyndighetene, som forvalter av kompensasjonsregelverket, til å gi nødvendig veiledning om regelverket til kommunene.

Konklusjon

- 58) Ved vurderingen av vilkåret om særskilt tilrettelagt bolig i kompensasjonsforskriften § 7a tredje ledd, kan det ikke stilles et absolutt krav til at personalbasen er lokalisert i selve borettslaget eller eiet av borettslaget. Det avgjørende er at beboerne er sikret døgnkontinuerlig tilsyn og hjelp. I dette ligger det en forutsetning om tilstrekkelig geografisk nærhet mellom personalbasen og boligkomplekset, samt tilstrekkelig bemanning.
- 59) Sivilombudet er kommet til at boligene i borettslaget må anses som «særskilt tilrettelagt for heldøgns helse- og omsorgstjenester» ettersom boligene/personalbasen må anses å være døgnkontinuerlig bemannet. Til tross for at nattevakten alternerer mellom dette borettslaget og et tilsvarende borettslag like i nærheten, legger Sivilombudet til grunn at det foreligger tilstrekkelig nærhet og tilgang til personal, slik at beboerne er sikret bistand gjennom døgnet.
- 50) Sivilombudet er videre kommet til at vilkåret i kompensasjonsforskriften § 7a første ledd om at beboerne må være «innvilget» heldøgns helse- og omsorgstjenester fra kommunen må forstås slik at kommunen må ha fattet enkeltvedtak om

heldøgns tjenester, jf. helse- og omsorgstjenesteloven § 3-2 a. Ettersom et av formålene med å gi private borettslag og eierseksjonssameier kompensasjonsrett var å oppnå fleksible samarbeidsmuligheter for kommunene, er det viktig at kommunene er bevisste betydningen av å fatte enkeltvedtak om heldøgns tjenester når personer etter helse- og omsorgsfaglige vurderinger har en lovbestemt rett til et slikt tilbud.

31.3.2023 (2023/196)