

Udskriftsdato: 20. december 2025

KEN nr 9721 af 18/03/2010 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. ydelser som Bachterapeut – momspligt – bindende svar

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 09-03213

Landsskatteretskendelse vedr. ydelser som Bachterapeut – momspligt – bindende svar

Resumé

En alternativ behandlers ydelser som Bachterapeut ansås ikke for momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, idet det ikke var godtgjort, at behandleren opfyldte uddannelseskravet.

A har klaget over SKATs bindende svar på følgende spørgsmål:

Er mine ydelser som Bachterapeut momspligtige?

SKAT har besvaret spørgsmålet med et »ja«.

Landsskatterettens afgørelse

SKATs afgørelse stadfæstes.

Sagens oplysninger

Klageren udbyder zoneterapi, kostvejledning, healing og Bachs blomstermedicin/terapi. Det fremgår af registreringsbevis udstedt af Forenede Danske Zoneterapeuter, at klageren d. 7. juni 2005 er berettiget til at anvende titlen FDZ Zoneterapeut, registeret alternativ behandler, RAB.

Klageren har modtaget undervisning i 3 trin i Bachs Blomstermedicin på Center For Alternative Sundhedsuddannelser (CASU). Ifølge kursusplan ultimo 2009 omfatter dette i alt 164 lektioner.

Bachs blomstermedicin er en behandlingsform baseret på planteudtræk af vilde planter. Udtrækkene bliver fremstillet på baggrund af teorier, som den engelske læge Dr. Edward Bach fremsatte i 1930'erne. Bachs blomstermedicin bliver ofte brugt alene, men kan også supplere andre alternative behandlingsformer. Den første behandling begynder med en grundig samtale, hvor Bachterapeuten danner sig et indtryk af det problem, som klienten henvender sig med. På baggrund af samtalen udvælger Bachterapeuten 1-7 blomsterremedier. Behandlingen kan fortsætte, hvis klienten fortsat føler, at der er ubalancer at arbejde med. Typisk vil Bachterapeuten korrigere sammensætningen af blomsterremedier gennem forløbet. Ifølge Bach har blomsterremedierne en gavnlig effekt på angst, manglende selvværd, jalousi, modløshed, fortvivlelse, bekymring, stress, chok og traumer.

Sundhedsstyrelsen administrerer en ordning, hvorefter alternative behandlere kan registreres, RAB ordningen, jf. Lov om en brancheadministreret registreringsordning for alternative behandlere, lov nr. 351 af 19. maj 2004. Det fremgår af bekendtgørelse hertil, BEK nr. 702 af 25. juni 2004, § 1, at en alternativ behandler er en person, der udøver sundhedsmæssig virksomhed uden for det offentligt finansierede sundhedsvæsen, og som ikke er autoriseret til at udøve den pågældende virksomhed eller omfattet af Sundhedsstyrelsens tilsyn med den sundhedsfaglige behandling. For at blive RAB-behandler, skal man have taget en sundhedsmæssig uddannelse på sammenlagt minimum 660 lektioner á 45 min. varighed, ifølge samme bekendtgørelses § 10, stk. 1. Og ifølge stk. 2:

»Uddannelsen skal bestå af både teori og praksis. Den praktiske del af uddannelsen opgøres i timer. Uddannelsen skal omfatte minimum 250 undervisningstimer eller lektioner i det primære fagområde (behandlingsform). Herudover bør uddannelsen indeholde basal sundhedslovgivning, herunder autorisationslovenes bestemmelser om forbeholdt virksomhed og lægelovens øvrige kvaksalveribestemmelser, klinikvejledning/klientbehandling, psykologi samt præsentation af andre alternative fagområder (behandlingsformer).«

Endelig fremgår det af bekendtgørelsens § 16, at såfremt en alternativ behandler ønsker at blive registreret for flere behandlingsformer, skal uddannelseskravene være opfyldt for hver af de pågældende behandlingsformer.

SKATs afgørelse

Spørgsmålet er besvaret »ja«.

Ydelserne anses for personlig vejledning/rådgivning, som er momspligtig, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Der er lagt vægt på, at ydelserne ikke opfylder betingelserne for at være omfattet af begrebet »behandling af personer« i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1. Der er her henset til, at begrebet »behandling af personer« kun omfatter lægelige indgreb med det formål at diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder. Endvidere skal behandlingen have det formål at beskytte herunder fastholde eller reetablere en persons sundhedstilstand.

Bachs Blomstermedicin kan ikke momsmæssigt anses som behandling omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, da behandlingen ikke er anerkendt i Danmark som en sundhedsydelse, og der mangler videnskabelig dokumentation for effekten af behandlingen. Endvidere har SKAT ikke kunnet lokalisere en uddannelse som Bachterapeut, der lever op til uddannelseskravene for alternative behandlere, der er fastsat i TfS 1999. 736.SKM med 660 lektioner.

Klagerens påstand og argumenter

Der er fremsat påstand om, at det bindende svar ændres til et »nej«, således at ydelserne anses for momsfritaget.

Kravet om 660 timers undervisning for alternative behandlere er opfyldt i forbindelse med zoneterapeutuddannelsen, og klageren er registreret alternativ behandler (RAB) med zoneterapi.

SKAT har på forespørgsel i 2004 oplyst, at når klageren som zoneterapeut udfører kostvejledning og håndlæsning er dette momsfritaget, når det udføres som alternativ behandling, med henvisning til momsvejledningen:

»Hvis en alternativ behandler, som opfylder uddannelseskravene, udover den primære alternative behandlingsform også udfører andre former for alternativ behandling, omfatter momsfritagelsen også disse behandlingsformer.«

SKAT har således anset efterfølgende alternative uddannelser for momsfritaget, når uddannelseskravet én gang er opfyldt.

Til SKATs afgørelse er ligeledes bemærket, at der ikke er tale om konventionel behandling, men alternativ behandling, som momsfritages efter reglerne om alternativ behandling.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

I henhold til momslovens § 4 betales der afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet.

I henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 1 fritages dog følgende varer og ydelser for afgift:

»Hospitalsbehandling og lægevirksomhed, herunder kiropraktik, fysioterapi og anden egentlig sundhedspleje samt tandlæge- og anden dentalvirksomhed.«

Efter momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra b og c (tidligere 6. momsdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b, c og i), fritages følgende virksomheder af almen interesse:

»b) Hospitalsbehandling og pleje samt transaktioner i nær tilknytning hertil, udført af offentligretlige organer, eller under sociale betingelser svarende til dem, der gælder for sådanne organer, af hospitaler, centre for lægebehandling og diagnostik og andre lignende behørigt anerkendte institutioner.

c) Behandling af personer som et led i udøvelse af lægegering og dertil knyttede erhverv, som fastsat af den pågældende medlemsstat.«

EF-domstolen har i en række domme udtalt, at de udtryk, der anvendes til at betegne de fritagelser, som er fastsat i sjette direktivs artikel 13, skal fortolkes indskrænkende, da de er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter omsætningsafgift opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person, jf. bl.a. EF-domstolens dom i sag C-141/00, (Kügler) præmis 38 – 40:

»38. Domstolen har i denne forbindelse allerede i dom af 14. september 2000, D. (sag C-384/98, Sml. I, s. 6795, præmis 18), udtalt, at begrebet »behandling af personer« ikke kan fortolkes således, at det også omfatter lægelige indgreb med et andet formål end det formål at diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder.

39. Ydelser uden et sådant terapeutisk formål må derfor i betragtning af princippet om, at enhver bestemmelse, der har til formål at indføre en fritagelse for omsætningsafgift, skal fortolkes indskrænkende, udelukkes fra anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c) (D-dommen, præmis 19).

40. Det følger heraf, at alene behandling af personer, der foregår uden for et hospital som led i udøvelse af lægegering eller dertil knyttede erhverv med henblik på at forebygge, diagnosticere eller behandle, kan være omfattet af en fritagelse i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c), således at anden virksomhed med almindelig hjælp og hjælp i husholdningen ikke er omfattet.«

Det fremgår af meddelelse fra Told- og Skattestyrelsen, TfS 1999.736, at:

»Alternative behandlere er fritaget for at betale moms af deres behandlinger, når følgende mindstekrav til uddannelsen er opfyldt:

Anatomi/fysiologi	200 lektioner
Sygdomsbekæmpelse/farmakologi	100 lektioner
Den primære alternative behandlingsform	250 lektioner
Psykologi	50 lektioner
Klinik- vejledning/behandling	10 lektioner
Intro. til andre alternative behandlinger	50 lektioner

En lektion skal være på mindst 45 minutter. Hvis en alternativ behandler, som opfylder uddannelseskravene, udover den primære behandlingsform også udfører andre former for alternativ behandling, omfatter momsfritagelsen også disse behandlingsformer.«

Alternative behandlere kan momsfritages i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, såfremt ydelserne de leverer falder ind under begrebet »behandling af personer« samt, at de uddannelsesmæssige krav om 660 timers undervisning, der stilles for at blive alternativ behandler, er opfyldt, jf. TfS 1999.736.

Landskatteretten finder, at de ydelser klageren leverer som Bachs blomsterterapeut vil kunne opfylde betingelserne for at opnå momsfritagelse efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, jf. momssystemdirektivets art. 132, stk. 1, litra b) og c), i det omfang ydelserne kan karakteriseres som »behandling af personer«, og dermed har til formål at diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede konkrete sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder. Ydelserne falder ind under begrebet »behandling af personer«, når de leveres overfor en klient, der kommer med en egentlig diagnosticeret sygdom eller sundhedsmæssig uregelmæssighed, og at der på den baggrund og klagerens egne undersøgelser udarbejdes en journal, hvoraf det fremgår, hvilke behandlingstiltag der iværksættes overfor klienten.

Det lægges til grund, at klageren som minimum har modtaget 660 lektioners undervisning som opfylder kravene, jf. RAB-ordningen, i forbindelse med sin uddannelse til FDZ zoneterapeut, Registreret Alternativ Behandler, RAB. Landskatteretten finder dog ikke, at klagerens ydelser som Bachs blomsterterapeut derved bliver momsfritaget, idet den danske fritagelsesbestemmelse, som momsfritager alternative behandlere jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 1 skal fortolkes indskrænkende, jf. EU-dommen C-141/00,

(Kügler). Dette skal også sammenholdes med § 16 i Bekendtgørelse om en brancheadministreret registreringsordning for alternative behandlere, nr. 702 af 25. juni 2004, hvoraf det fremgår, at såfremt en alternativ behandler ønsker at blive registreret for flere behandlingsformer, skal uddannelseskravene, jf. RAB-ordningen, administreret af Sundhedsstyrelsen, være opfyldt for hver af de pågældende behandlingsformer.

Det forudsætter derfor, at såfremt klagerens ydelser leveret ved behandlingsformen Bachs blomsterterapi skal kunne momsfritages, må klageren som minimum opfylde uddannelseskravet om 250 lektioner i den primære alternative behandlingsform, jf. uddannelseskravet i TfS 1999.736SKM.

Klagerens ydelse som Bachs Blomsterterapeut kan derfor momsfritages, såfremt der er modtaget undervisning i behandlingsformen Bachs blomsterterapi i minimum 250 lektioner. Det fremgår ikke af sagens oplysninger, at klageren har modtaget 250 lektioners undervisning i Bachs blomstermedicin.

Den omstændighed, at en alternativ behandler ifølge meddelelse fra SKAT, TfS, 1999.736SKM kan nøjes med at opfylde uddannelseskravene for én alternativ behandlingsform kan ikke føre til andet resultat, allerede fordi det afgivne bindende svar alene har fremadrettet virkning.

Idet Landsskatteretten således svarer »ja« til spørgsmålet, stadfæstes SKATs afgørelse.