

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9801 af 29/09/2010 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. momsfrigtagelse i forbindelse med salg af frokostmåltid til børnehave

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-02073

Landsskatteretskendelse vedr. momsfrigørelse i forbindelse med salg af frokostmåltid til børnehaven

Resumé

En selvejende institution var ikke fritaget for at pålægge moms på salg af frokostmåltid til børnehaven i et børnehus.

Klagen skyldes, at Skatterådet har svaret nej til følgende spørgsmål:

»Er den selvejende institution H1 fritaget for at pålægges moms på salg af frokostmåltid til børnehaven i børnehuset G1?«

Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten stadfæster Skatterådets bindende svar.

Sagens oplysninger

Følgende faktiske oplysninger fremgår af Skatterådets bindende svar:

»I lov om ændring af lov om dag-, fritids- og klubtilbud mv. til børn og unge (Dagtilbudsloven) er det vedtaget af Folketinget den 25. november 2008, at der i alle daginstitutioner omfattet af § 19 skal tilbydes et sundt frokostmåltid til alle børn som en del af dagtilbudsydelsen.

Forældrebestyrelsen i G1 besluttede at indføre madordningen allerede i 2009, hvor man havde økonomisk mulighed herfor, idet der var et fremført overskud fra tidligere år. Overskuddet var opstået som følge af meget lavt sygefravær hos personalet samt et lavere behov for køb af støttepædagogtimer. På tidspunktet for beslutningen var der vedtaget tvungen frokostmadordning i daginstitutioner fra 1. januar 2010, hvilket efterfølgende er blevet ændret til 1. januar 2011. Forældrebetalingen udgjorde i 2009 25 %.

G1, som er en puljeinstitution i kommunen, får/har fået i 2009 leveret et frokostmåltid 3 dage om ugen til børnene i børnehaven. Maden købes hos og leveres fra H1.

Der er lavet aftale om fortsat levering fra H1 af et frokostmåltid i 2010 til G1, hvor det fremadrettet vil være på alle G1's åbningsdage. Prisen er kr. 20 inkl. moms og er uændret fra 2009. Forældrebetalingen udgør i 2010 30 %.

Frokostmåltidet koster kr. 16 + moms, i alt kr. 20 pr. barn, hvilket betales på månedsbasis bagud på faktura fra H1.

G1's køb af mad er påbegyndt pr. 5. januar 2009.

Det fremgår af H1's hjemmeside, at H1 er to landsbyers samlingspunkt — et kultur-, fritids- og idrætscenter, der danner rammen om det aktive landsbyliv i området.

H1 er en selvejende institution med en lang række aktiviteter i forbindelse med et center i en hal. Herunder udlejes lokaler til blandt andet institutioner, idræt, foreninger og erhvervsliv, og der drives i centeret blandt andet butik, café og køkken, ligesom der udbydes lokaler til konferencer og selskaber.

H1 er udlejer af G1's lokaler.

Ifølge vedtægterne er formålet for H1 som følger:

»§ 2. Formål:

H1 skal inspirere de frivillige foreninger, lokale institutioner, erhvervslivet og offentlige myndigheder til at bruge centrets faciliteter og give borgere i alle aldre lyst til at deltage i idræts- og kulturaktiviteter

af enhver art. H1 drives på et kommercielt grundlag, som giver mulighed for en sund og langsigtet udvikling. H1 skal være stedet, hvor lokalområdets borgere mødes til hverdag og fest.«»

Skatterådets afgørelse

Skatterådet har svaret nej på spørgsmålet.

Under sagens forberedelse ved Skatterådet indstillede SKAT, at det stillede spørgsmål blev besvaret med nej. Efter at have henvist til momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, vedrørende social forsorg og bistand, til Landsskatterettens kendelse offentliggjort i SKM2001.41.LSR og til Momsvejledningen 2010-1, afsnit D.11.2, begrundede SKAT sin indstilling således:

»Fritagelsen [i momslovens § 13, stk. 1 nr. 2] omfatter således bl.a. plejehjem, vuggestuer, børnehaver og fritidshjem.

For at en ydelse er omfattet af fritagelsen, skal:

- ydelsen leveres af offentligretlige organer eller af andre organer, der er anerkendt som foretagender af almennyttig karakter, og
- selve ydelsen karakteriseres som social forsorg og bistand eller med nær tilknytning hertil.

Det er kun den/dem, der leverer ydelserne, dvs. behandlingen eller den sociale forsorg og bistand, der kan være omfattet af fritagelserne. Det er vigtigt at skelne mellem, om det er virksomheden, der leverer den momsfrie ydelse, eller om virksomheden blot leverer en momspligtig driftsydelse til den/dem, som reelt leverer den momsfrie ydelse.

I den foreliggende sag leverer spørger frokostmåltider til en børnehave. Det er således ikke afgørende, hvorvidt børnehavens efterfølgende levering af frokostmåltider til børnene er omfattet af momsfritagelsen vedrørende social forsorg og bistand, men derimod hvorvidt spørger selv, som leverandør til børnehaven er omfattet.

Spørgers aktiviteter består efter det oplyste i at drive centret og herunder levere mad til blandt andre G1.

SKAT finder ikke, at spørger i forbindelse med denne aktivitet kan anses for at levere en ydelse, der kan betegnes som social omsorg og bistand. Det er således SKATs opfattelse, at spørger ikke er omfattet af momsfritagelsen.«

Skatterådet tiltrådte indstillingen.

Klagerens påstand og argumenter

Spørgeren har nedlagt påstand om, at Skatterådets bindende svar ændres til ja.

For at være omfattet af fritagelsen for social forsorg og bistand skal ydelsen leveres af offentligretlige organer eller af andre organer, der er anerkendt som foretagender af almennyttig karakter.

I sag C-498/03, Kingscrest Associates og Montecello, udtalte EF-domstolen, at fortolkningen af begrebet »organer, der er anerkendt som foretagender af almennyttig karakter«, skal være forenelig med de formål, der forfølges med fritagelserne og overholde kravene i afgiftsneutralitetsprincippet, der er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystem.

Formålet med momsfritagelsen er at nedbringe udgifterne til visse ydelser af almen interesse, der foretages inden for den sociale sektor, og gøre dem mere tilgængelige for de borgere, der vil kunne modtage dem. Under hensyn til dette formål bemærker EF-domstolen, at en virksomheds kommercielle karakter ikke udelukker, at den har karakter af en virksomhed af almen interesse. Begrebet »organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter«, skal ikke fortolkes særligt snævert.

Begrebet »organ« er i princippet tilstrækkeligt vidt til også at omfatte private virksomheder, der drives med gevinst for øje. EF-domstolen har allerede i sag C-216/97, Gregg, i relation til en privat virksomhed, der drives med gevinst for øje, fastslået, at udtrykket »andre organer, der er anerkendt af den pågældende

medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter«, ikke udelukker fysiske personer, der driver virksomhed.

Desuden gælder det, at selve ydelsen skal karakteriseres som social forsorg og bistand eller have nær tilknytning hertil. I dagtilbudslovens § 16 A fastslås det, at der i alle daginstitutioner omfattet af lovens § 19, skal tilbydes et sundt frokostmåltid til alle børn som en del af dagtilbudsydelsen, hvilket meget tydeligt indikerer, at leveringen af frokostmåltider kan karakteriseres som social forsorg og bistand eller som ydelser med nær tilknytning hertil.

Spørgeren har desuden henvist til den daværende Told- og Skattestyrelses meddelelse offentliggjort som SKM2001.235.TSS.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, er følgende varer og ydelser fritaget for moms:

»Social forsorg og bistand, herunder sådan, som præsteres af børne- og ungdomsinstitutioner og institutioner inden for ældreområdet, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter ikke ydelser, der er visiteret i henhold til § 71 i lov om social service, og som leveres af andre end kommuner efter reglerne for frit leverandørvalg i hjemmeplejen, hvor betalingen for ydelsen afregnes mellem leverandøren og kommunen.«

Bestemmelsen implementerer den bagvedliggende bestemmelse i 6. momsdirektivs artikel 13, afsnit A, stk. 1, litra g, der har følgende ordlyd, idet det bemærkes, at bestemmelsen nu findes i momssystemdirektivets artikel 231, stk. 1, litra g:

»Stk. 1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

(...)

g) tjenesteydelser og levering af goder med nær tilknytning til social bistand og social sikring, herunder sådanne, som præsteres af alderdomshjem, af offentligtretlige organer eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter;«

Af samme bestemmelses stk. 2, litra b, der nu findes i systemdirektivets artikel 124, stk. 1, fremgår følgende:

»Tjenesteydelser eller levering af goder omfattes ikke af de i stk. 1, litra b, g, h, i, l, m, og n fastsatte fritagelser, såfremt:

- de ikke er uomgængeligt nødvendige for udførelsen af de transaktioner, der er fritaget for afgift,
- de hovedsageligt tager sigte på at give organet yderligere indtægter ved udførelse af transaktioner i direkte konkurrence med handelsforetagender, som skal svare merværdiafgift.«

Det fremgår, at spørgeren leverer mad til en børnehave, der udfører momsfratagne ydelser inden for social forsorg og bistand, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2.

Landsskatteretten finder, at spørgers levering af mad til børnehaven ikke i sig selv udgør social forsorg og bistand omfattet af fritagelsen, jf. Landsskatterettens kendelse offentliggjort som SKM2001.41.LSR. Leverancerne foretages heller ikke »med nær tilknytning« til social forsorg og bistand, idet disse sker til en institution omfattet af fritagelsen og ikke som led i spørgers udøvelse af social forsorg og bistand, hvilket er en af forudsætningerne for momsfratagelsen, jf. præmis 25 i EF-domstolens afgørelse i de forenede sager C-394/04 og C-395/04, Ygeia.

Det er korrekt som gjort gældende af spørgeren, at det fremgår af EF-domstolens afgørelser i sag C-498/03, Kingscrest Residential Care Homes, og sag C-216/97, Jennifer og Mervyn Gregg, at også private virksomheder og fysiske personer kan være omfattet af begrebet »organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter« i 6. momsdirektivs artikel 13,

afsnit A, stk. 1, litra g. Ud over at være anerkendt som foretagender af almennyttig karakter, skal disse momspligtige personer desuden opfylde betingelserne for momsfrigørelse for at være omfattet af denne, jf. ovenfor.

Dermed stadfæstes Skatterådets bindende svar.