

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9857 af 27/08/2019 (Gældende)

Momsfritagelse af merkøbsydelser omfattet af servicelovens §83, stk. 1

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 19-0075894

Momsfritagelse af merkøbsydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1

Det er Skatterådets vurdering, at når Spørger leverer ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, nr. 1-2, til borgere, så er ydelserne momsfritagne, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, når de pågældende borgere i forvejen er visiteret til en eller flere ydelser omfattet af samme bestemmelser.

Skatterådsmøde 27. august 2019 - SKM2019. 441. SR

Spørgsmål:

1. Kan det bekræftes, at Spørgers salg af merkøbsydelser i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, jf. nedenstående beskrivelse under eksempel 1, ikke er momspligtige, hvis borgeren i forvejen er visiteret til en ydelse omfattet af servicelovens § 83?
2. Hvis der svares nej til ovenstående, kan det så bekræftes, at Spørgers salg af merkøbsydelser i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, jf. nedenstående beskrivelse under eksempel 2, ikke er momspligtigt, hvis der er tale om salg af en ydelse, som borgeren i forvejen er visiteret til?
3. Hvis der svares nej til spørgsmål 1 og 2, kan det bekræftes, at Spørgers salg af merkøbsydelser i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, jf. nedenstående beskrivelse under eksempel 3, ikke er momspligtigt, hvis der er tale om salg af en ydelse, som borgeren i forvejen er visiteret til?
4. Kan det bekræftes, at Spørgers salg af nykøbsydelser (tilkøb af ikke-visiteret ydelser) i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, skal pålægges moms på salget, hvis der er tale om salg af en ydelse, omfattet af servicelovens § 83, hvor borgeren i forvejen ikke er visiteret til ydelser omfattet af servicelovens § 83?

Svar:

1. Ja
2. Bortfalder
3. Bortfalder
4. Nej

Under hensyn til skattemyndighedernes tavshedspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 17, offentliggøres det bindende svar i redigeret form.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har som en del af frikommunenetværket (§ 28 i lov om frikommuner) fået tilsagn om at kunne gennemføre et frikommuneforsøg med ekstra tilkøbsydelser i hjemmeplejen. Sundheds- og Ældreministeriet har således godkendt en ansøgning herom, dog med forbehold for, at kommunerne følger gældende momsregler.

Spørger ønsker derved en stillingtagen til momsbehandlingen af tilkøbsydelserne, jf. nedenstående beskrivelse under eksemplerne 1, 2 og 3.

Målgruppen for forsøget er alle hjemmeboende borgere visiteret til personlig pleje eller praktisk hjælp efter serviceloven § 83. Tilkøbsydelsen træder ikke i stedet for de ydelser, som den enkelte borger er berettiget til efter serviceloven eller anden lovgivning. Prisen på tilkøbsydelsen afspejler de gennemsnitlige langsigtede omkostninger ved at tilrettelægge og levere tilkøbsydelsen, og er derved ikke konkurrenceforvridende. Betalingen sker direkte til hjemmeplejen.

I henhold til servicelovens § 83 skal kommuner tilbyde nedenstående ydelser til personer, som på grund af midlertidig eller varig nedsat fysisk eller psykisk funktionsevne eller særlige sociale problemer ikke selv kan udføre følgende opgaver:

1. personlig hjælp og pleje,
2. hjælp eller støtte til nødvendige praktiske opgaver (praktisk hjælp) og
3. madservice.

Spørger ønsker udelukkende at tilbyde praktisk hjælp som merkøbsydelser (tillægskøb).

Praktisk hjælp kan fx. bestå af rengøring, omrokering af lette møbler, afrimning af fryser/køleskab, tøjvask, strygning, vask af gardiner, pudsning af sølvtøj, oprydning i skuffer og skabe, pasning af husdyr, blomstervanding m.v.

Praktisk hjælp kan også være følgeskab til aktiviteter uden for hjemmet, eks. tur til bank, hjælp med indkøb, støtte og samvær i forbindelse med sociale aktiviteter, gåture m.v.

Spørger visiterer ydelser efter servicelovens § 83 ud fra fastsatte kriterier og på baggrund af en samlet vurdering af borgeren. Af administrative årsager bliver den enkelte borger i Spørger visiteret til en konkret ydelse, f.eks. bliver borgeren visiteret til støvsugning i ½ time i henhold til servicelovens § 83.

Borgeren har dog mulighed for at vælge at "udskifte" den visiterede ydelse med en anden ydelse. Eksempelvis kan en borger været visiteret til praktisk hjælp, specifikt støvsugning, i en ½ time om ugen. Borgeren har i et sådant eksempel mulighed for at konvertere denne hjælp til fx en gåtur/hjælp til at handle (også omfattet af serviceloven § 83 - praktisk hjælp) eller lign, hvis borgeren ønsker det.

Spørger tilbyder også, at borgeren kan købe et "klippekort" til praktisk hjælp. Det vil sige, at det for borgeren er muligt selv at vælge, hvilken "praktisk hjælp" ydelse, de ønsker at tilkøbe.

Det er muligt at købe klippekortet både til konkrete ydelser, som de er visiteret til og til konkrete ydelser, de ikke er visiteret til.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er Spørgers vurdering, at Spørger ved salg af ydelser, der kan visiteres efter servicelovens § 83, er momsfrie, når de sælges til borgere, der i forvejen er visiteret til konkrete ydelser omfattet af servicelovens § 83 (merkøbsydelser).

Hvis der svares nej til spørgsmål 1, er det Spørgers opfattelse, at spørgsmål 2 kan besvares med et ja, og spørgsmål 3 bortfalder.

Hvis der svares nej til både spørgsmål 1 og 2, er det Spørgers opfattelse, at spørgsmål 3 skal besvares med et ja.

Det er Spørgers vurdering, at Spørgers salg af ydelser, der kan omfattes af servicelovens § 83 er momspligtigt, når ydelserne sælges til borgere, der ikke er visiteret efter servicelovens § 83 (nykøb).

SKAT/Skattestyrelsen har tidligere tilkendegivet, at ydelserne skal være omfattet af visitering og leveres til en borger, der i forvejen er visiteret til den pågældende ydelse, for at der evt. er tale om en momsfri ydelse.

I alle de tilfælde hvor der tilkøbes yderligere hjælp af nøjagtig den samme ydelse, som borgeren er visiteret til, er der derved tale om en momsfri ydelse.

Set i lyset af, at SKAT/Skattestyrelsen i et vejledende svar udtaler, at det er den konkrete ydelse, der skal vurderes på, ønsker Spørger en afklaring af, hvor specifikt den ”visiterede ydelse” skal vurderes.

Spørger har derfor nedenfor beskrevet tre konkrete eksempler på ydelser, der kan visiteres efter servicelovens § 83, hvor ydelsen i hvert eksempel bliver mere specifikt beskrevet.

Eksempel 1.

En borger, der er visiteret til en ydelse efter servicelovens § 83, fx. praktisk hjælp eller personlig pleje, tilkøber ekstra ydelser omfattet af servicelovens § 83. Disse tilkøbsydelser kan fx. være praktisk hjælp. Ydelserne kan leveres momsfrit, idet der ikke ved momsfritagelse for tilkøbsydelser skal tages hensyn til, om der er tale om personlig hjælp eller praktisk hjælp, der er visiteret til, når bare begge ydelser er omfattet af servicelovens § 83.

Hvis en borger eksempelvis er visiteret til en ydelse under serviceloven § 83, fx. personlig pleje, og tilkøber andre ydelser under serviceloven § 83, fx. praktisk hjælp, vil disse tilkøb være momsfri merkøb, uanset om der er tale om visitering til personlig pleje, da både den visiterede ydelse og tilkøbsydelsen er omfattet af servicelovens § 83.

Eksempel 2.

Da serviceloven § 83 indeholder 3 punkter, er det Spørgers opfattelse, at der kan tages udgangspunkt i disse tre opdelinger i forbindelse vurderingen af, om borgeren er visiteret til en konkret ydelse.

Hvis en borger eksempelvis er visiteret til en ydelse under serviceloven § 83, praktisk hjælp, og tilkøber en anden ydelse under serviceloven § 83, praktisk hjælp, vil disse tilkøb være momsfri merkøb, da der er tale om visitering til praktisk hjælp i begge tilfælde. Det er uden betydning, om der er visiteret rengøring omfattet af praktisk hjælp og der tilkøbes følgehjælp til aktiviteter uden for hjemmet, fx. en tur i banken, der også er omfattet af praktisk hjælp.

Eksempel 3.

Spørger visiterer borgeren til en meget specifik og konkret ydelse, fx støvsugning, primært i forhold til administration af ordningen. Borgeren har dog mulighed for at vælge at ”udskifte” den visiterede ydelse med en anden ydelse, hvis dette ønskes.

Eksempelvis er borgeren visiteret til praktisk hjælp, specifikt støvsugning, i en ½ time om ugen. Borgeren har mulighed for at konvertere denne hjælp i en uge til f.eks. en gåtur/hjælp til at handle, som alle er omfattet af serviceloven § 83 - praktisk hjælp, hvis borgeren ønsker det.

Det er Spørgers vurdering, at salget af tilkøbsydelser er momsfrit, så længe den tilkøbte ydelse kan omfattes af visiteringen, uanset hvilken konkret ydelse der leveres. Det er Spørgers vurdering, at så længe borgeren er visiteret til praktisk hjælp, har det i forhold til momsbehandlingen ikke betydning, at kommunen i forhold til administrationen af ordningen har defineret den konkrete ydelse. Det vil være en for snæver betragtning alene at kunne anse momsfritagelsen for at gælde for den konkrete ydelse, hvorved fx. momsfritagelsen alene vil gælde for merkøb af støvsugning, hvis det er det, der af Spørger konkret er visiteret hjælp til.

Eksempel 4

En borger, der ikke er visiteret til en ydelse efter servicelovens § 83, køber ydelser i hjemmeplejen, som ville kunne visiteres efter servicelovens § 83, fx praktisk hjælp, men som konkret ikke er visiteret til den pågældende borger.

Praksis

Spørger er bekendt med, at Sundheds- og Ældreministeriet til frikommunenetværket har udsendt notat af 30. juni 2017 vedrørende retningslinjer for uddybning af ansøgninger om frikommuneforsøg efter § 28 i lov om frikommunenetværk med tilkøbsydelser til borgere, der er visiteret til ydelser efter § 83 i lov om social service.

Spørger er tillige bekendt med, at X har modtaget en vejledende udtalelse fra SKAT/Skattestyrelsen om moms på tilkøbsydelser til modtagere af hjælp efter serviceloven § 83 – frikommuneforsøg.

I SKM2017. 28. SR bekræftede skatterådet, at spørgers ydelser i forbindelse med en privat ordning i klientens eget hjem var momsfritagne omsorg- og forsorgsydelser. Ligeledes havde klienten behov for ledsagelse på korte ture rundt i og omkring egen bolig samt til evt. lægebehandling, tandlæge m.v., hvilket også kunne anses som momsfritaget social forsorg og bistand, idet klienten måtte anses som en afhængig person, og ydelserne kunne sammenlignes med ydelser, som leveres på et plejehjem.

I SKM2014. 454. SR fandt Skatterådet, at levering af ledsagerydelser var momsfritagne.

I SKM2017. 28. SR (C-141/00, C-335/14) er der fundet, at selv om spørgers ydelser i kvalitet og kvantitet eventuelt gik ud over, hvad der kunne forventes, såfremt ydelserne blev visiteret i henhold til lov om social service, ændrer det ikke på den grundlæggende karakter af, at ydelserne anses som social forsorg og bistand.

I SKM2014. 454. SR blev det tillige bekræftet, at der ikke skulle opkræves moms af betaling for ydelser i form af tillægstimer i henhold til ledsageordning, idet disse ydelser var omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 2.

Begrundelse

Det er Spørgers opfattelse, at Spørger agerer som en afgiftspligtig person i de tilfælde, hvor der leveres ikke visiteret praktisk hjælp til borgerne, idet de udøver deres virksomhed på samme retlige vilkår som private virksomheder.

I henhold til momslovens §§ 3 og 4, betales der moms af ydelser, der af afgiftspligtige personer leveres mod vederlag her i landet. En ydelse er dog fritaget for moms, hvis den er omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, om social forsorg og bistand eller kan anses for at være en ydelse i nær tilknytning hertil.

Ydelser vedrørende almindelige hjælp og hjælp i husholdningen, der udføres af en tjenesteyder, der yder ambulant pleje af personer, der er fysisk eller økonomisk afhængige, udgør tjenesteydelser, der er snævert forbundet med social bistand og social sikring og er momsfritagne (C-141-00, Kügler).

Det er Spørgers opfattelse, at den praktiske hjælp, som Spørger ønsker at levere, efter deres art må anses for social forsorg og bistand og derfor som udgangspunkt kan anses som momsfrie jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, som en ydelse i nær tilknytning hertil. Idet de er omfattet af lov om social service § 83, og omfattet af praktiske eksempler på momsfritagne ydelser, som er nævnt i Den juridiske vejledning afsnit D. A. 5.2.2.3 og D. A. 2.2.3.4.

Af SKAT/Skatterådets vejledende udtalelse til X fremgår, at en momsmæssig vurdering blandt andet afhænger af, hvilken konkret ydelse/konkrete ydelser, der tilbydes borgeren som tilkøbsydelser, hvorvidt den pågældende ydelse er omfattet af visitering efter eksempelvis lov om social service og om den vil blive leveret til en borger, der i forvejen er visiteret til den pågældende ydelse.

Det er Spørgers opfattelse, at de konkrete ydelser, beskrevet ovenfor, som Spørger leverer, kan anses for social forsorg og bistand. Spørger har i begrundelsen lagt vægt på, at borgerne må anses som afhængige personer og at ydelserne kan sammenlignes med ydelser, som leveres på et plejehjem. Endvidere vil de grundlæggende ydelser i form af personlig hjælp og støtte til nødvendige praktiske opgaver i hjemmet kunne visiteres efter § 83 i lov om social service.

Det er derfor Spørgers opfattelse, at så længe borgeren er visiteret til en ydelse omfattet af servicelovens § 83 og tilkøber ydelser, der kan visiteres efter servicelovens § 83, kan denne ydelse leveres momsfrit. Hvis borgeren ikke er visiteret efter servicelovens § 83, er der tale om momspligtigt salg (spørgsmål 4)

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørgers salg af merkøbsydelser i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, jf. nedenstående beskrivelse under eksempel 1, ikke er momspligtige, hvis borgeren i forvejen er visiteret til en ydelse omfattet af servicelovens § 83.

Begrundelse

Spørger påtænker at levere ydelser i form af personlig hjælp eller praktisk hjælp, som efter deres art er omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, nr. 1-2, til borgere, som af kommunen i forvejen er visiteret til en ydelse omfattet af samme bestemmelser.

Dette omfatter eksempelvis både den situation, hvor en borger er visiteret til rengøring og ønsker hyppigere rengøring, men også den situation, hvor en borger er visiteret til personlig pleje og tillige ønsker hjælp til rengøring.

Spørger påtænker at opkræve vederlag for ydelserne direkte fra borgerne.

Ydelserne tilbydes borgerne som led i et frikommuneforsøg, hvori det er en betingelse, at de pågældende ydelser ikke må træde i stedet for de ydelser, som borgerne er berettiget til efter serviceloven.

Afgiftspligtige personer er efter momsloven § 3 juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Kommuner anses imidlertid ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, medmindre en momsfritagelse af virksomheden eller transaktionerne vil kunne medføre konkurrenceforvridning af en vis betydning, jf. momssystemdirektivets artikel 13.

Det er på denne baggrund Skattestyrelsens vurdering, at Spørger må anses for en afgiftspligtig person, når Spørger leverer ikke-visiteret rengøring mv., fordi Spørger herved udøver sin virksomhed på samme retlige vilkår som private, jf. også Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 3.2.4.

Når Spørger derfor eksempelvis leverer ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, nr. 2, til borgere, som af kommunen alene er visiteret til ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, nr. 1, er udgangspunktet, at disse ydelser er momspligtige.

Ydelser i form af social forsorg og bistand er imidlertid momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, som implementerer momssystemdirektivet artikel 132, stk. 1, litra g-h.

EU-domstolen har i sagen C-498/03, Kingscrest Associates Ltd., fastslået, at anvendelsen af momsfritagelsen forudsætter, at

- der skal være tale om tjenesteydelser med tilknytning til enten social bistand og social sikring eller til beskyttelse af børn og unge
- ydelserne skal præsteres af offentligretlige organer eller andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender, der i det væsentlige er af almennyttig karakter.

Social forsorg og bistand

Ydelser i form af social forsorg og bistand er ikke defineret nærmere i hverken momssystemdirektivet eller momsloven. Begreberne er derfor blevet nærmere fastlagt i retspraksis.

Begreberne skal dog fortolkes i overensstemmelse med formålet med momsfritagelsen, som er at sikre en mere fordelagtig momsmæssig behandling af visse tjenesteydelser af almen interesse, der foretages inden for den sociale sektor, og derfor nedbringe udgifterne til disse tjenesteydelser og således gøre disse mere tilgængelige for de borgere, der vil kunne modtage dem, jf. bl.a. EU-domstolens dom i C-498/03, Kingscrest Associates Ltd.

Om sociale ydelser har EU-domstolen eksempelvis i sagen C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, udtalt, at momsfritagelsen af ydelser med nær tilknytning til social bistand og social sikring kan omfatte almindelig hjælp og hjælp i husholdningen, der udføres af en tjenesteyder, der yder ambulant pleje af personer, der er fysisk eller økonomisk afhængige.

Videre har EU-domstolen i sagen C-335/14, Les Jardins de Jouvence SCRL, udtalt, at tjenesteydelser, som består i at stille boliger tilpasset ældre personer til rådighed for disse, er omfattet af momsfritagelsen. På samme måde kan øvrige tjenesteydelser, som beboerne efter behov kan tilkøbe bestående i levering af mad, ugentlig rengøring, og håndtering af vasketøj, anses for omfattet af momsfritagelsen, mens dette derimod ikke gælder adgang til frisør- og skønhedssalon.

Skattestyrelsen bemærker, at der som udgangspunkt ikke kan sættes lighedstegn mellem ydelser omfattet af serviceloven regler og ydelser omfattet af fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, jf. SKM2016. 207. SR.

Videre bemærkes det, at grundlæggende for ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, er, at disse i medfør af servicelovens § 83, stk. 2, alene visiteres til personer, som på grund af midlertidigt eller varigt nedsat fysisk eller psykisk funktionsevne eller særlige sociale problemer ikke selv kan udføre disse opgaver.

Det fremgår nærmere af Spørgers hjemmeside, at tilbuddet om hjælp til personlig pleje og praktisk hjælp afhænger af, hvad borgeren selv kan, hvad andre i borgerens hjem kan hjælpe med, eller om borgeren måske i stedet for kan benytte diverse hjælpemidler.

Borgeren vil altid blive tilbudt træning eller rehabilitering før personlig pleje og praktisk hjælp, og formålet med hjælpen er, at borgeren kan komme til klare dig selv mest muligt.

Tilbud om hjælp til personlig pleje og praktisk hjælp gives derfor alene, hvis der, selv med støtte, træning og hjælpemidler, alligevel er ting, som borgeren ikke selv kan klare.

Hjælp til personlig pleje omfatter bl.a. hjælp til at tage bad, toiletbesøg, hudpleje, mundpleje, af- og påklædning, at spise og drikke og besvarelse af nødkald.

Praktisk hjælp omfatter bl.a. rengøring, tøjvask, indkøb, tilberedning og anretning af mad.

Skattestyrelsen bemærker på baggrund af ovenstående, at når en borger af Spørger er blevet visiteret til en ydelse i form af personlig pleje eller praktisk hjælp, så må denne person anses for at være afhængig af

andres hjælp særligt i relation til disse ydelser, hvorfor disse må betegnes som social forsorg og bistand, jf. EU-domstolens dom i sagen C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler.

Dette gælder også i den situation, hvor man kun er visiteret til en ydelse i mindre omfang, og hvor man tilkøber samme ydelse i større omfang, jf. SKM2014. 454. SR.

Det er endvidere Skattestyrelsens opfattelse, at når en borger af Spørger vurderes til ikke selv at kunne – hverken med støtte, med træning eller med brug af hjælpemidler – eksempelvis selv tage bad, så må hjælp til praktiske ting i hjemmet såsom rengøring, tøjvask, indkøb, tilberedning og anretning af mad mv. ligeledes skulle anses for social forsorg og bistand i momsfritagelsens forstand.

Det samme er gældende i relation til ydelser i form af personlig pleje, såfremt en borger af Spørger er visiteret til ydelser i form af praktisk hjælp.

Skatterådet har således i tråd hermed i SKM2017. 28. SR udtalt, at en række ydelser til en borger i form af personlig pleje og hjælp til praktiske ting i hjemmet alle var omfattet af momsfritagelsen som social forsorg og bistand, desuagtet at borgeren kun ville kunne visiteres til hovedparten af ydelserne efter servicelovens § 83.

Ligeledes bemærkes det, at EU-domstolen i sagen C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler, anerkendte, at ydelser vedrørende almindelig hjælp og hjælp i husholdningen, til personer, der er fysisk eller økonomisk afhængige, i princippet er omfattet af begrebet "social forsorg og bistand".

Endelig bemærkes det, at en momsfritagelse af Spørgers ydelser må anses for at være i overensstemmelse med formålet med momsfritagelsen, som ifølge bl.a. EU-domstolens dom i C-498/03, Kingscrest Associates Ltd., er at sikre mere fordelagtig momsmæssig behandling af visse tjenesteydelser af almen interesse, der foretages inden for den sociale sektor.

Offentligretlige organer

Fortolkningen af begrebet "organer, der er anerkendt som foretagender af almennyttig karakter", skal ifølge EU-domstolen 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 af social forsorg og bistand 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. En virksomheds kommercielle karakter udelukker således ikke, at den har karakter af en virksomhed af almen interesse.

Organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter, skal ikke fortolkes særligt snævert. Ordet "organ" er i princippet tilstrækkeligt vidt til også at omfatte private virksomheder, der drives med gevinst for øje. Se EF-domstolens dom i sag C-498/03, Kingscrest Associates Ltd og Montecello Ltd.

Henset til, at Spørger er en kommune, opfylder Spørger denne betingelse.

Konklusion

Det er herefter Skattestyrelsens konklusion, at når Spørger leverer ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, nr. 1-2, til borgere, så er ydelserne momsfritagene, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, når de pågældende borgere i forvejen er visiteret til en eller flere ydelser omfattet af samme bestemmelser.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at Spørgers salg af merkøbsydelser i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, jf. nedenstående beskrivelse under eksempel 2, ikke er momspligtigt, hvis der er tale om salg af en ydelse, som borgeren i forvejen er visiteret til.

Begrundelse

Henset til besvarelsen af spørgsmål 1, bortfalder spørgsmål 2.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ”Bortfalder”.

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at Spørgers salg af merkøbsydelser i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, jf. nedenstående beskrivelse under eksempel 3, ikke er momspligtigt, hvis der er tale om salg af en ydelse, som borgeren i forvejen er visiteret til.

Begrundelse

Henset til besvarelsen af spørgsmål 1, bortfalder spørgsmål 3

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Bortfalder”.

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at Spørgers salg af nykøbsydelser (tilkøb af ikke-visiteret ydelser) i hjemmeplejen, iht. servicelovens § 83, skal pålægges moms på salget, hvis der er tale om salg af en ydelse, omfattet af servicelovens § 83, hvor borgeren i forvejen ikke er visiteret til ydelser omfattet af servicelovens § 83.

Begrundelse

Spørger påtænker at levere ydelser i form af personlig pleje, praktisk hjælp og madservice omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, til borgere, som ikke er visiteret til disse ydelser, jf. servicelovens § 83, stk. 2.

Spørger påtænker at opkræve vederlag for ydelserne direkte fra borgeren.

Afgiftspligtige personer er efter momsloven § 3 juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Kommuner anses imidlertid ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, medmindre en momsfritagelse af virksomheden eller transaktionerne vil kunne medføre konkurrenceforvridning af en vis betydning, jf. momssystemdirektivets artikel 13.

Det er på denne baggrund Skattestyrelsens vurdering, at Spørger må anses for en afgiftspligtig person, når Spørger leverer ikke-visiteret kost og rengøring mv., fordi Spørger herved udøver sin virksomhed på samme retlige vilkår som private, jf. også Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 3.2.4.

Når Spørger derfor leverer ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, til borgere, som af kommunen ikke er visiteret til ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, er udgangspunktet, at disse ydelser er momspligtige.

Ydelser i form af social forsorg og bistand er imidlertid momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, som implementerer momssystemdirektivet artikel 132, stk. 1, litra g-h.

EU-domstolen har i sagen C-498/03, Kingscrest Associates Ltd., fastslået, at anvendelsen af momsfritagelsen forudsætter, at

- der skal være tale om tjenesteydelser med tilknytning til enten social bistand og social sikring eller til beskyttelse af børn og unge
- ydelserne skal præsteres af offentligretlige organer eller andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender, der i det væsentlige er af almennyttig karakter.

Social forsorg og bistand

Ydelser i form af social forsorg og bistand er ikke defineret nærmere i hverken momssystemdirektivet eller momsloven. Begreberne er derfor blevet nærmere fastlagt i retspraksis.

Begreberne skal dog fortolkes i overensstemmelse med formålet med momsfritagelsen, som er at sikre en mere fordelagtig momsmæssig behandling af visse tjenesteydelser af almen interesse, der foretages inden for den sociale sektor, og derfor nedbringe udgifterne til disse tjenesteydelser og således gøre disse mere tilgængelige for de borgere, der vil kunne modtage dem, jf. bl.a. EU-domstolens dom i C-498/03, Kingscrest Associates Ltd.

Om sociale ydelser har EU-domstolen eksempelvis i sagen C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, udtalt, at momsfritagelsen af ydelser med nær tilknytning til social bistand og social sikring kan omfatte almindelig hjælp og hjælp i husholdningen, der udføres af en tjenesteyder, der yder ambulant pleje af personer, der er fysisk eller økonomisk afhængige.

Videre har EU-domstolen i sagen C-335/14, Les Jardins de Jouvence SCRL, udtalt, at tjenesteydelser, som består i at stille boliger tilpasset ældre personer til rådighed for disse, er omfattet af momsfritagelsen. På samme måde kan øvrige tjenesteydelser, som beboerne efter behov kan tilkøbe bestående i levering af mad, ugentlig rengøring, og håndtering af vasketøj, anses for omfattet af momsfritagelsen, mens dette derimod ikke gælder adgang til frisør- og skønhedssalon.

Skattestyrelsen bemærker, at der som udgangspunkt ikke kan sættes lighedstegn mellem ydelser omfattet af servicelovens regler og ydelser omfattet af fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 2, jf. SKM2016. 207. SR.

I henhold til servicelovens § 83, stk. 2, er kriteriet for, om en borger kan blive visiteret til ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, at borgeren på grund af midlertidigt eller varigt nedsat fysisk eller psykisk funktionsevne eller særlige sociale problemer ikke selv kan udføre opgaverne.

Idet momsfritaget social forsorg og bistand er et EU-retligt begreb, som defineres i momssystemdirektivet og momsloven, er det ikke udelukket, at en ydelse omfattet af servicelovens § 83, stk. 1, skal anses for momsfritaget, uanset modtageren ikke er visiteret til denne efter servicelovens § 83, stk. 2.

Dette vil således i begrænsede tilfælde kunne forekomme i eksempelvis de situationer, hvor borgeren – uanset denne opfylder betingelserne for at blive visiteret til ydelser omfattet af servicelovens § 83, stk. 1 – selv har valgt ikke at søge kommunen om adgang til ydelserne, og i situationer, hvor borgeren kan godtgøre, at denne er fysisk eller økonomisk afhængig, jf. EU-domstolens dom i sagen C-141/00,

Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, selvom borgeren af andre særlige årsager, ikke kan blive visiteret til ydelserne af kommunen.

Alle ydelser, som efter deres art er omfattet af servicelovens § 83, og som leveres til borgere, som ikke er visiteret til disse af kommunen, er derfor ikke nødvendigvis alle momspligtige.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.