

Udskriftsdato: 11. januar 2026

AFG nr 10114 af 22/10/2019 (Gældende)

Fedtfrysning ikke momsfritaget

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 19-0557075

Fedtfrysning ikke moms fritaget

Skatterådet kan ikke bekræfte, at fedtfrysning foretaget af kosmetologer/hudterapeuter/sygeplejersker er fritaget for momspligten, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 1.

Skatterådsmøde 22. oktober 2019 - SKM2019. 559. SR

Spørgsmål:

1. Kan Skattestyrelsen bekræfte at fedtfrysning foretaget af kosmetologer/hudterapeuter er fritaget for momspligten, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 1?
2. Kan Skattestyrelsen bekræfte, at fedtfrysning foretaget af sygeplejersker er fritaget for momspligten, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 1?

Svar:

1. Nej
2. Nej

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

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er en skønhedsklinik, som består af et professionelt team af kosmetiske sygeplejersker, lægeeksaminerede kosmetologer og hudterapeuter, samt mikropigmentister, der har gennemgået lang, detaljeret og specifik efteruddannelse.

Hos Spørger udføres følgende behandlinger:

- Permanent make-up
- Ansigtsbehandlinger
- Kropsbehandlinger, herunder fedtfrysning
- Hårtab
- Læbeforstørrelser
- Hårfjerning
- Tattoo fjernelse

En typiske kunde til fedtfrysning er en person, som er ”deform” eller ikke udformet homogent, og som samtidig har svedproblemer.

Patienterne retter henvendelse til Spørger grundet et genstridigt fedtdepot, som er placeret anormalt ift. den gængse kropsbygning. Det kunne fx være en mand med en stor mave eller en kvinde med for store lår.

Behandlingsproceduren er den, at patienten kommer ind til en forundersøgelse og konsultation, hvor personalet kortlægger patientens anomali og behov for behandling. Efter at have defineret de ønskede behandlingsområder og ”mål” patientens fedtdepoter, BMI, og vurderet, at en slankekur eller kostvejledning ikke vil kunne afhjælpe patients anomali, starter behandlingen umiddelbart bagefter.

Y Fedtfrysning er den nyeste teknologi inden for permanent fedtreduktion. Behandlingen udføres med en fedtfrysningsmaskine, der er af højeste kvalitet, og udstyret med fire påsætningsarme til effektiv og

alsidig behandling. Resultaterne ved fedtfrysning er lige så suveræne, som behandlingen er simpel og smertefri.

Ved behandlingens start påsættes applikatorerne omhyggeligt på de ønskede områder. Et vakuum trækker roligt fedtet op i applikatoren, hvor en kontrolleret nedkøling til -7 grader startes.

Patienten mærker et let træk, og kort efter genfindes velbehag. Frysning får fedtet til at krystallisere, hvilket dræber fedtcellerne og de udskilles fra behandlingsafslutning og de efterfølgende 8-12 uger igennem lymfekanalene.

Ca. 20-25% af de behandlede fedtceller vil ultimativt blive udskilt.

Behandlingen varer ca. 1 time. Herefter afmonteres applikatorerne nænsomt vakuummet.

Sundhedspersonalet masserer efterfølgende det behandlede område for bedste effekt.

Herefter er patienten færdig og har resultatet af behandlingen efter 8-12 uger.

Spørgers opfattelse og begrundelse

De personer som udfører behandlingen, er uddannede – dvs. har en sundhedsfaglig uddannelse.

Tillige må ydelsen, som præsteres, anses for at være en sundhedsydelse.

Momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, har følgende ordlyd:

Fritaget for moms er:

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

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra b)-e) i dansk ret.

"1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

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

d) levering af organer, blod og mælk fra mennesker

e) levering af ydelser præsteret af tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikers levering af tandproteser."

Behandling af personer med henblik på at forebygge, diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder (anomalier), er omfattet af momsfritagelsen. Der henvises til bl.a. sag C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler.

Som det fremgår af SKM2010. 173. SKAT er det en forudsætning for, at en sundhedsydelse kan anses for momsfritaget, at ydelsen for det første kan anses for en behandling, og for det andet at ydelsen bliver udført som led i udøvelsen af lægegering eller dertil knyttede erhverv.

Af den juridiske vejledning afsnit fremgår følgende:

”Kosmetiske behandlinger

Kosmetiske behandlinger er omfattet af momsfritagelsen, når behandlingerne har til formål at forebygge, diagnosticere, behandling og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder.

Behandlinger, der primært forfølger skønheds-/velværemæssige formål, vil som udgangspunkt være udelukket fra momsfritagelsen. Se EU domstolens dom i C-91/12, PFC Clinic AB.

Dette betyder i praksis, at brystoperationer, fedtsugninger, øjenlågskorrekationer mv. som udgangspunkt er omfattet af momsfritagelsen, mens botox-behandlinger, peeling mv. som udgangspunkt anses for momspligtige ydelser”.

Af SKATs styresignal fra 2010 (SKM2010. 845. SKAT) som omhandler kosmetiske behandlinger fremgår følgende:

”I praksis er det imidlertid ikke muligt at opstille objektive kriterier for, hvornår en person afviger fra normaludseendet, herunder om der foreligger en psykisk indikation, der kan begrunde en momsfritagelse. Dette skyldes, at der er tale om en subjektiv vurdering, der som oftest varierer fra behandler til behandler.

Under hensyn hertil er der i det følgende henset til den praktiske anvendelighed af de retningslinjer, som gælder for den momsmæssige vurdering af kosmetiske behandlinger.

Dette er ligeledes afgørende i relation til at sikre, at ikke blot virksomhederne, der udbyder ydelserne, men også modtagerne af de kosmetiske behandlinger på forhånd har en reel mulighed for at vurdere, hvorvidt den konkrete ydelse er momspligtig eller ej.

For så vidt angår fedtsugninger, så udføres disse som oftest med baggrund i

- fejldeponering af fedtvæv
- øget svedtendens
- fedtsvulster ”.

Personalet hos Spørger er uddannet og har de nødvendige sundhedsfaglige kompetencer for at udføre fedtfrysning.

Den fedtfrysning, som tilbydes, sker overvejende til personer, som har øget svedtendens og fejldeponering af fedtvæv.

Såfremt en fedtfrysning udføres på en person, som ikke har lidelser (øget svedtendens eller har stor ophobning af fedtvæv), vil der blive opkræves moms af behandlingen.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at fedtfrysning foretaget af kosmetologer/hudterapeuter er fritaget for momspligten, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 1.

Begrundelse

Spørger leverer ydelser i form af fedtfrysninger. Ydelserne leveres mod vederlag, og ydelserne er derfor som udgangspunkt momspligtige, jf. momslovens § 4.

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, fritager imidlertid bl.a. hospitalsbehandling og lægevirksomhed for moms.

Momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, implementerer momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra b)-e) i dansk ret, og momslovens bestemmelse skal derfor fortolkes i overensstemmelse hermed.

Det overordnede formål med momsfritagelsen af hospitalsbehandling og lægevirksomhed er, at det ikke skal blive uforholdsmæssigt dyrt at få hospitals- og lægebehandling på grund af forøgede omkostninger, hvis disse ydelser eller transaktioner i nær tilknytning hertil bliver pålagt moms, jf. eksempelvis C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler.

To betingelser skal være opfyldt, før en ydelse er omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1:

- Ydelsen skal kunne karakteriseres som en behandling
- Ydelsen skal udføres som led i udøvelsen af lægegerning eller dertil knyttede erhverv.

Begge betingelser skal være opfyldt samtidigt.

Behandling

Momsfritagelsen af lægebehandling og lignende omfatter kun lægelige indgreb med det formål at forebygge, diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder, jf. bl.a. C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler.

Momsfritagelsen omfatter dermed kun ydelser, som efter en lægefaglig vurdering har et terapeutisk formål.

I relation til anvendelsen af momsfritagelsen i forbindelse med kosmetiske behandlinger har EU-Domstolen i C-91/12, PFC Clinic, udtalt, at kosmetiske behandlinger kan, for så vidt som de har til formål at behandle eller pleje personer, der som følge af sygdomme, skader eller medfødte handicaps behøver plastikkirurgi, være momsfritage.

Hvis indgrebet derimod alene udføres af kosmetiske hensyn omfattes det ikke af momsfritagelsen, jf. præmis 29 i C-91/12, PFC Clinic.

Skatteministeriet har på linje med EU-domstolen i styresignalet SKM2010. 845. SKAT fastslået, at kosmetiske behandlinger alene omfattes af momsfritagelsen, når behandlingerne har til formål at forebygge, diagnosticere, behandle og så vidt muligt helbrede sygdomme eller sundhedsmæssige uregelmæssigheder.

Dette betyder, at enhver form for rekonstruktiv behandling, som foretages på grund af medfødt misdannelse eller på grund af forandringer opstået efter sygdom, traumer/ulykker eller kirurgi må anses for omfattet af momsfritagelsen.

Udgangspunktet er endvidere, at kosmetiske behandlinger, som har til formål at behandle sundhedsmæssige uregelmæssigheder, der bevirker, at en persons udseende afviger i ikke uvæsentlig grad fra normaludseendet vil være omfattet af momsfritagelsen.

Særligt i relation til fedtsugninger udtaler Skatteministeriet, at disse er operative indgreb, som er forbundet med en ikke uvæsentlig risiko for komplikationer og bivirkninger. Fedtsugninger må derfor i Danmark kun udføres af læger med speciallægeanerkendelse i plastikkirurgi.

Samtidig bemærkes, at fedtsugninger som oftest udføres med baggrund i fejldeponering af fedtvæv, øget svedtendens og fedtsvulster.

Videre bemærkes det, at fedtsugninger ofte leveres med baggrund i en psykisk indikation hos modtageren, idet disse personer i kraft af de pågældende sundhedsmæssige uregelmæssigheder bliver hindret i at fungere i en normal hverdag.

Endelig er der tale om væsentlige operative indgreb, som bl.a. derfor i praksis kun gennemføres i meget få tilfælde af rent skønheds-/velværemæssige årsager.

Det er med baggrund i en konkret vurdering Skattestyrelsens vurdering, at Spørgers ydelser i form af fedtfrysning ikke opfylder betingelserne for momsfrigtagelse i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, idet ydelserne ikke kan anses for at have et terapeutisk formål, jf. også præmis 39 i EU-domstolens dom i sagen C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler.

Skattestyrelsen har herved bl.a. henset til beskrivelsen af Spørgers ydelser i form af fedtfrysninger, hvoraf det fremgår, at Spørgers ydelser målretter fedttabet mod de fedtdepoter, som kunderne føler er uønskede. Ligeledes fremgår det, at fedtfrysningen kan rettes mod bl.a. sideben/kærlighedshåndtag, BH-deller, mandebryster og dobbelthage.

Spørgers ydelser er derfor ikke på samme måde som fedtsugninger operative indgreb med risiko for bivirkninger og komplikationer, som medfører, at disse indgreb kun i meget få tilfælde foretages af rent skønheds-/velværemæssige årsager.

Videre ses Spørgers ydelser ikke at være rekonstruktive behandlinger, som foretages på grund af medfødt misdannelse eller på grund af forandringer opstået efter sygdom, traumer/ulykker eller kirurgi.

Endelig er det ikke godtgjort, at Spørgers fedtfrysninger er rettet mod personer, der i kraft af deres sundhedsmæssige uregelmæssigheder bliver hindret i at fungere i en normal hverdag.

Spørgers ydelser må derfor efter en konkret vurdering anses for primært at forfølge skønheds-/velværemæssige formålet, og de omfattes derfor ikke af momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1.

Det af Spørger oplyste om, at de typiske kunder til fedtfrysning er personer, som er ”deforme” eller ikke udformet homogent, og som samtidig har svedproblemer, ændrer ikke konklusionen af denne konkrete vurdering.

Afslutningsvis ses Spørgers ydelser heller ikke at udgøre en uundværlig, inkorporeret og uadskillelig del af et samlet behandlingsforløb på samme måde som ydelserne omhandlet i SKM2018. 383. SR.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at fedtfrysning foretaget af sygeplejersker er fritaget for momspligten, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 1.

Begrundelse

Henset til besvarelsen af Spørgsmål 1, hvorefter Spørgers ydelser ikke kan anses for at forfølge et terapeutisk formål, omfattes ydelserne ikke af momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, uanset om de leveres af kosmetologer/hudterapeuter eller sygeplejersker.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, har følgende ordlyd:

"1) Hospitalsbehandling og lægevirksomhed, herunder kiropraktik, fysioterapi og anden egentlig sundhedspleje samt tandlæge- og anden dentalvirksomhed."

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra b)-e) i dansk ret.

"1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

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

d) levering af organer, blod og mælk fra mennesker

e) levering af ydelser præsteret af tandteknikere som et led i udøvelsen af deres erhverv samt tandlægers og tandteknikeres levering af tandproteser."

Praksis

C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler

Kun 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 momssystemdirektivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra c). Anden virksomhed med almindelig hjælp og hjælp i husholdningen er ikke omfattet.

C-91/12, PFC Clinic

Kosmetiske behandlinger kan, for så vidt som de har til formål at behandle eller pleje personer, der som følge af sygdomme, skader eller medfødte handicaps behøver plastikkirurgi, være omfattet af begreberne »pleje« og »behandling af personer« i momsdirektivets artikel 132, stk. 1, litra b) og c) og dermed momsfritaget. Hvis indgrebet er udført alene af kosmetiske hensyn, kan det derimod ikke være omfattet af disse begreber.

Da der er tale om en lægelig vurdering, bør den foretages på grundlag af konstateringer af en sådan art, der er udført af personale, som er kvalificeret hertil.

SKM2018. 383. SR

Skatterådet bekræftede, at Spørgers ydelser i form af kosmetisk rekonstruktion af brystvorter var fritaget for moms efter momsloven § 13, stk. 1, nr. 1, idet de ydelserne ansås for at udgøre en uundværlig, inkorporeret og uadskillelig del af konkrete behandlingsforløb.

Skatterådet kunne derimod ikke bekræfte, at kosmetisk rekonstruktion af øjenbryn og hovedbund var fritaget for moms efter momsloven § 13, stk. 1, nr. 1, idet det ikke var godtgjort, at behandleren opfyldte uddannelseskravet.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Der henvises til ”Lovgrundlag” under spørgsmål 1.

Praksis

Der henvises til ”Praksis” under spørgsmål 1.