

Moderniseringsstyrelsen
Landgreven 4
1301 København K

Notat

Jura, Moms

3. oktober 2019

J.nr. 19-0657232

Den momsmæssige behandling af Statens IT's og Statens Administrations ydelser

Statens IT (SIT) leverer IT-infrastrukturdrift, standardisering af generelle administrative fagsystemer, effektivisering af outsourcete driftskontrakter og Statens IT-arbejdsplads, som er en fællesstatslig basisplatform for it-anvendelse. Ydelserne leveres til statslige institutioner, og SIT opkræver vederlag for ydelserne.

Statens Administration (SAM) løser løn- og regnskabsopgaver på vegne af statslige institutioner. For disse ydelser opkræver SAM vederlag.

De vederlag, som både SIT og SAM opkræver for deres ydelser er fastsat således, at de svarer til de omkostninger, som SIT og SAM har til de enkelte ydelser.

Er SAM og SIT momspligtige personer?

I henhold til momslovens § 3, stk. 1, er alle juridiske og fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, at anse for momspligtige personer og dermed omfattet af momslovens anvendelsesområde.

Som undtagelse hertil gælder imidlertid, at stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer ikke anses for momspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed. Dette fremgår af momssystemdirektivets artikel 13, som er implementeret i momslovens § 3, stk. 2, nr. 3.

De to betingelser, der skal være opfyldt samtidigt, er således, at virksomheden skal

- udøves af et offentligretligt organ, og
- varetages af dette organ i egenskab af offentlig myndighed.

Betingelserne er gentaget af EU-domstolen i flere domme, herunder eksempelvis i sagen C-174/14, Sudaçor.

Offentligretligt organ

Det er oplyst, at både SAM og SIT er styrelser oprettet under Finansministeriet.

Det kan på denne baggrund umiddelbart lægges til grund, at både SAM og SIT må anses for offentligretlige organer, hvorfor denne betingelse er opfyldt.

Egenskab af offentlig myndighed

Det følger af EU-domstolens faste praksis, at denne betingelse opfyldes, når den offentlige myndighed varetager sin virksomhed på grundlag af sin særlige retlige status, idet den offentlige myndighed ikke udøver sin virksomhed på samme retlige vilkår som private erhvervsdrivende, jf. eksempelvis EU-domstolens dom i sagen C-359/97, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige.

Skatterådet har i tråd hermed afgjort, at et offentligretligt organs levering af en ny funktionalitet til et IT-system ikke var omfattet af momsloven, idet organet leverede disse ydelser i egenskab af offentlig myndighed, jf. SKM2019.210.SR. Skatterådet lagde ved afgørelsen vægt på, at aftagerne af ydelserne i henhold til instruks med hjemmel i lov var forpligtet til at anvende Spørgers IT-ydelser. Ydelserne blev derfor heller ikke leveret i konkurrence med erhvervsvirksomheder.

I relation til SAM fremgår det af finanslovens § 07.13.01, at SAMs hovedopgaver består i at udføre lønadministration, regnskabsadministration, samt effektivisering af nye shared service-opgaver.

I relation til SIT fremgår det af finanslovens § 07.17.01, at SITs hovedopgaver består i at levere og drifte den basale it-arbejdsplads, at varetage sikker og stabil drift af it-infrastruktur, samt at levere og drifte tilvalgsydelser.

Det kan på denne baggrund lægges til grund, at både SAM og SIT er tillagt deres opgaver ved lov.

Det fremgår videre af finansloven, at SAMs ydelser sælges både til institutioner, der er forpligtet til at aftage ydelserne, at til institutioner, som ikke er forpligtet hertil. Videre fremgår det af finansloven, at visse af SITs ydelser ikke er underlagt fri konkurrence.

Det er af Moderniseringsstyrelsen supplerende oplyst, at aftagerne af SAMs og SITs ydelser som udgangspunkt ikke har valgfrihed i forhold til at vælge andre leverandører af de pågældende ydelser. Dette har sin oprindelse tilbage ved opstarten af de administrative fællesskaber, hvor SAM og SIT fik overført både medarbejdere og bevilling til at levere de pågældende ydelser fra de deltagende institutioner.

Dette gælder imidlertid ikke i forhold til den indtægtsdækkede virksomhed, som SAM på finansloven har fået hjemmel til at udøve. Denne virksomhed er imidlertid først opstartet i 2019, og indtil videre i 2019 har SAM haft indtægter herfra på 37.762,50 kr. Der er derfor tale om en meget begrænset aktivitet.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at når SIT og SAM leverer ydelser til modtagere, som er forpligtet til at aftage disse, så leverer SIT og SAM disse ydelser på et særligt retligt grundlag, og ikke i konkurrence med private erhvervsvirksomheder.

Ved ”forpligtet” forstås i denne sammenhæng, at aftageren i praksis ikke har mulighed for at vælge en anden end SIT og SAM som leverandør af de pågældende ydelser.

Det er på denne baggrund Skattestyrelsens konklusion, at hverken SIT eller SAM i relation til deres hovedaktiviteter er at anse for momspligtige personer i relation til momslovens § 3.

Konsekvensen heraf er, at disse aktiviteter ikke er momspligtige, samt at SIT og SAM ikke er lønsumsafgiftspligtige i relation hertil.

Den indtægtsdækkede virksomhed

SAM driver indtægtsdækket virksomhed. Kendetegnende for denne virksomhed er, at der ikke for kredsen af aftagere må bestå en pligt til at aftage de pågældende ydelser.

Udgangspunktet er derfor, at disse ydelser er momspligtige, idet SAM i relation til disse ydelser må anses for en momspligtig person. Dette med henvisning til, at ydelserne ikke leveres i egenskab af offentlig myndighed.

Dette gælder imidlertid ikke for ydelser, som leveres mellem institutioner inden for samme ministerområde, jf. momslovens § 9.

Idet SAM er en styrelse under Finansministeriet betyder det, at alle ydelser, som SAM leverer til Finansministeriet og øvrige styrelser/institutioner under Finansministeriet, ikke er at anse for momspligtige leverancer i momslovens forstand.

Ydelserne skal derfor ikke pålægges moms, men aktiviteterne, som medgår hertil, er stadig lønsumsafgiftspligtige, hvorfor SAM skal betale lønsumsafgift af den skønsmæssige andel af lønsummen, som medgår hertil.

Det synes imidlertid at fremgå af de fremlagte oplysninger, at ydelserne fra den indtægtsdækkede virksomhed ikke leveres til hverken Finansministeriet eller andre institutioner herunder, hvorfor den indtægtsdækkede virksomhed ikke omfattes af momslovens § 9.

Det skal herefter vurderes, hvorvidt den indtægtsdækkede virksomhed kan momsfritages efter momslovens § 13 – herunder særligt momslovens § 13, stk. 1, nr. 19, om momsfritagelse af selvstændige grupper.

Der er fem betingelser, som alle skal være opfyldte for, at ydelser fra gruppen er omfattet af momsfritagelsen:

- Der skal anvendes en uafhængig enhed, der kan agere selvstændig gruppe, og som leverer ydelserne til sine medlemmer
- Medlemmerne skal være enten afgiftspligtige personer, der har momsfrigitagne aktiviteter i henhold til nr. 1-6, 13 og 15, for så vidt angår transport af syge eller tilskadekomne personer med transportmidler specielt konstrueret til dette formål, og nr. 17, 18 og 21 eller aktiviteter, der falder uden for momsloven, eller ikke-afgiftspligtige personer
- Ydelserne skal være direkte nødvendige for medlemmernes momsfrigitagne aktiviteter eller aktiviteter, der falder uden for momslovens anvendelsesområde.
- Prisen for ydelserne til medlemmerne skal fastsættes således, at det enkelte medlems betaling for ydelserne nøjagtigt svarer til medlemmets andel i de fælles udgifter
- Momsfritagelsen må ikke fremkalde konkurrencefordrejning.

Der foreligger imidlertid ingen oplysninger i relation til aftagerne af ydelserne fra den indtægtsdækkede virksomhed, og det er derfor ikke muligt for Skattestyrelsen at vurdere disse betingelser nærmere.

Konklusion

Det er med baggrund i ovenstående Skattestyrelsens konklusion, at hverken SAM eller SIT er momspligtige personer i relation til deres hovedaktiviteter. Ydelser leveret som led i disse aktiviteter er derfor ikke momspligtige.

Hverken SAMs eller SITs hovedaktivitet er derfor omfattet af lønsumsafgiftsloven.

Det er oplyst, at SAM og SIT har ageret i overensstemmelse hermed indtil den 1. januar 2019, hvorefter SAM og SIT har pålagt alle deres ydelser moms.

SAM og SIT bør imidlertid søge deres momstilsvar genoptaget tilbage til den 1. januar 2019 med hjemmel i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2.



Michael Bisgaard