



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
1232-22

meddelad i Stockholm den 16 december 2022

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART



ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 16 februari 2022 i ärende dnr 23-21/I

SAKEN

Förhandsbesked om mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Högsta förvaltningsdomstolen avslår [redacted] yrkande om att förhandsbeskedet ska gälla tidigast från dagen för detta avgörande.

BAKGRUND

1. Omsättning av tjänster som utgör social omsorg är undantagen från skatteplikt för mervärdesskatt. Med social omsorg förstås offentlig eller privat verksamhet

Besöksadress

Birger Jarls torg 13

Telefon

08-561 676 00

Öppettider

måndag–fredag

09:00–12:00

13:00–16:00

Postadress

Box 2293

103 17 Stockholm

E-post

hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Webbplats

www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

för barnomsorg, äldreomsorg, stöd och service till vissa funktionshindrade och annan jämförlig social omsorg.

2. Om någon på grund av sjukdom, psykisk störning, försvagat hälsotillstånd eller liknande förhållanden behöver hjälp med att bevaka sin rätt, förvalta sin egendom eller sörja för sin person kan allmän domstol eller överförmyndaren enligt 11 kap. 4 § föräldrabalken förordna god man. Om personen i fråga dessutom är ur stånd att vårda sig eller sin egendom, kan rätten eller överförmyndaren enligt 7 § i stället förordna förvaltare. Överförmyndaren utövar tillsyn över gode mäns och förvaltares verksamhet och fattar beslut om deras arvode.
3. ██████████ beskriver sig som en privat förvaltarenhet med anställda som åtar sig uppdrag som god man eller förvaltare. Bolaget startades för att avhjälpa bristen på gode män och förvaltare i svårare och mer komplexa uppdrag där lekmän inte vill åta sig uppdragen. Bolaget fakturerar huvudmannen eller kommunen det arvode och eventuell kostnadsersättning som överförmyndaren beslutat om. Betalning sker till bolaget som betalar löner, arbetsgivaravgifter, övriga skatter, pensioner och omkostnader för att utföra uppdraget.
4. Bolaget utför även liknande tjänster utan förordnande av domstol eller överförmyndaren. Ofta rör det sig om personer som inte vill ha god man och som inte är aktuella för förvaltarskap, men som är i behov av att någon sköter deras ekonomiska och rättsliga angelägenheter på liknande sätt som en god man.
5. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få reda på om dess tillhandahållande av tjänster som god man eller förvaltare omfattas av undantag från skatteplikt.
6. Skatterättsnämnden ansåg att en god mans eller en förvaltares stöd till en person som behöver hjälp med att bevaka sin rätt, förvalta sin egendom eller

sörja för sin person utgör tjänster som har anknytning till hjälparbete eller socialt trygghetsarbete. Sammanfattningsvis fann nämnden att bolagets tillhandahållande omfattas av undantag från skatteplikt.

YRKANDEN M.M.

7. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.
8. ██████████ anses att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra Skatterättsnämndens förhandsbesked så att tillhandahållandet inte undantas från skatteplikt. För det fall att tillhandahållandet ska omfattas av undantaget yrkar bolaget att beslutet ska gälla tidigast från dagen för Högsta förvaltningsdomstolens avgörande.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

9. Frågan i målet är om ett aktiebolags tillhandahållande av tjänster som god man och förvaltare enligt 11 kap. 4 och 7 §§ föräldrabalken som utförs av bolagets anställda omfattas av undantaget från skatteplikt för tjänster som utgör social omsorg.

Rättslig reglering m.m.

10. Enligt 3 kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200) undantas från skatteplikt omsättning av tjänster som utgör sjukvård, tandvård eller social omsorg samt tjänster av annat slag som den som tillhandahåller vården eller omsorgen omsätter som ett led i denna. Med social omsorg förstås enligt 7 § offentlig eller privat verksamhet för barnomsorg, äldreomsorg, stöd och service till vissa funktionshindrade och annan jämförlig social omsorg.

11. Enligt artikel 132.1 g i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) ska medlemsstaterna från skatteplikt undanta tillhandahållanden av tjänster med nära anknytning till hjälparbete eller socialt trygghetsarbete, däribland sådana som görs av ålderdomshem, av offentligrättsliga organ eller av andra organ som av medlemsstaten i fråga är erkända som organ av social karaktär.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

12. Mervärdesskattelagens undantag för omsättning av tjänster som utgör social omsorg ska tolkas mot bakgrund av artikel 132.1 g i mervärdesskattedirektivet.
13. Undantaget i direktivet är tillämpligt på tjänster som har nära anknytning till hjälparbete eller socialt trygghetsarbete och som tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller av andra organ som av medlemsstaten i fråga är erkända som organ av social karaktär. För att undantaget från skatteplikt ska kunna tillämpas ska båda kraven vara uppfyllda (EQ, C-846/19, EU:C:2021:277, punkterna 58 och 72).
14. När det gäller det första kravet instämmer Högsta förvaltningsdomstolen i Skatterättsnämndens bedömning att den tjänst som en god man eller förvaltare enligt 11 kap. 4 och 7 §§ föräldrabalken tillhandahåller har nära anknytning till hjälparbete eller socialt trygghetsarbete (jfr EQ, punkt 65).
15. Vad gäller det andra kravet – att tjänsten ska tillhandahållas av offentligrättsliga organ eller av andra organ som av medlemsstaten i fråga är erkända som organ av social karaktär – kan först konstateras att eftersom [redacted] inte är ett offentligrättsligt organ blir undantaget tillämpligt bara om bolaget uppfyller kravet på att vara ett nationellt erkänt organ av social karaktär. Det finns inte några närmare regler eller villkor för ett sådant erkännande utan det ankommer på de nationella myndigheterna att, med beaktande av ett antal

omständigheter, erkänna sådana organ. Det finns således ett visst utrymme för en skönsmässig bedömning (Les Jardins de Jouvence, C-335/14, EU:C:2016:36, punkterna 32 och 34 och EQ, punkt 69).

16. Bedömningen av om ett organ är ett erkänt organ av social karaktär behöver inte vara särskilt restriktiv (jfr Kingscrest Associates och Montecello, C-498/03, EU:C:2005:322, punkt 32). De omständigheter som enligt EU-domstolens praxis är av betydelse vid bedömningen är om det finns specifika bestämmelser, oavsett om de är nationella eller regionala, om de finns i lag eller är av administrativ karaktär eller om de är förvaltningsrättsliga, skatterättsliga eller socialförsäkringsrättsliga. Vidare beaktas det allmännyttiga inslaget i den beskattningsbara personens verksamhet, om andra beskattningsbara personer som bedriver likadan verksamhet redan har erhållit ett liknande erkännande samt om kostnaderna för de aktuella tjänsterna eventuellt till stor del bärs av sjukförsäkring eller av andra socialförsäkringsorgan (Finanzamt D, C-657/19, EU:C:2020:811, punkt 44 och EQ, punkt 70). Även den omständigheten att verksamheten, till någon del, finansieras med allmänna medel har tillmätts betydelse (EQ, punkterna 84 och 85 samt RÅ 2009 ref. 95 och RÅ 2010 ref. 94).
17. Av betydelse vid bedömningen är också om organet underställs villkor och kontroller från behöriga myndigheters sida i form av registrering, inspektioner och normer avseende såväl inrättningarna som de styrande personernas kvalifikationer samt om ersättningen för transaktionerna fastställs under överinseende av rättsliga myndigheter (Kingscrest Associates och Montecello, punkt 57 och EQ, punkt 84).
18. Begreppet organ av social karaktär är enligt EU-domstolen tillräckligt vitt för att även inbegripa privata enheter som bedriver verksamhet i vinstsyfte (EQ, punkt 73). Även om medlemsstaterna åtnjuter en viss frihet när det gäller vilka organ som ska erkännas som organ av social karaktär så behöver medlems-

staten, när det gäller tjänster som tillhandahålls av privata företag som drivs i vinstsyfte, också beakta företagets övergripande syfte liksom hur stabilt dess sociala engagemang är (Kommissionen mot Frankrike, C-492/08, EU:C:2010:348, punkterna 43–45 och Ordre des barreaux m.fl., C-543/14, EU:C:2016:605, punkterna 61–63). En medlemsstat kan i princip kräva att den beskattningsbara personen helt eller delvis ska stödjas av de lagstadgade organen för social trygghet i minst två tredjedelar av fallen för att en tjänsteleverantör ska kunna erkännas ha social karaktär (EQ, punkt 85).

19. Slutligen innebär principen om skatteneutralitet att ekonomiska aktörer som utför samma transaktioner inte får behandlas olika i mervärdesskattehänseende varav följer att den rättsliga form i vilken den skattskyldige bedriver sin verksamhet inte är avgörande för möjligheten att utnyttja ett undantag från skatteplikt (Kügler, C-141/00, EU:C:2002:473, punkt 30).
20. Frågan är om [REDACTED] kan anses utgöra ett organ av social karaktär i mervärdesskattehänseende.
21. Bestämmelserna om god man och förvaltare finns i 11 och 12 kap. föräldrabalken. Ett uppdrag som god man eller förvaltare är av personligt slag i det att bara fysiska personer får förordnas. Ett beslut att anordna godmanskap av det slag som är aktuellt i detta mål eller förvaltarskap fattas av allmän domstol som i samband därmed förordnar en god man respektive en förvaltare. Vid byte av god man eller förvaltare är det överförmyndaren som meddelar förordnandet. Arvodet är knutet till den gode mannens eller förvaltarens uppdrag och fastställs av överförmyndaren efter att uppdraget redovisats av den förordnade. Om den enskilde inte har ekonomiska möjligheter att stå för kostnaden träder det allmänna in.
22. [REDACTED] anställda åtar sig uppdrag som god man och förvaltare enligt 11 kap. 4 och 7 §§ föräldrabalken men också uppdrag av liknande karaktär utan inbland-

ning av allmän domstol eller överförmyndare. Dessa uppdrag har inte närmare beskrivits beträffande vare sig innehåll eller omfattning. Annat har dock inte framkommit än att förordnandena som meddelas av allmän domstol och överförmyndare är av sådan omfattning att [REDACTED] sociala engagemang får anses vara tillräckligt stabilt för att bolaget ska anses utgöra ett organ av social karaktär. Även det andra kravet i artikel 132.1 g i mervärdesskattedirektivet är därmed uppfyllt.

23. Sammanfattningsvis finner Högsta förvaltningsdomstolen att [REDACTED] tillhandahållande av tjänster som god man och förvaltare som utförs av bolagets anställda omfattas av undantaget från skatteplikt. Förhandsbeskedet ska därmed fastställas.
24. Bolaget har vid denna utgång yrkat att förhandsbeskedet ska gälla tidigast från dagen för detta avgörande. Högsta förvaltningsdomstolen bedömer dock att det inte finns skäl att ändra giltighetstiden för förhandsbeskedet och bolagets yrkande ska därför avslås.

I avgörandet har deltagit justitieråden [REDACTED] och [REDACTED].

Föredragande har varit justitiesekreteraren [REDACTED].