

2018-09-25

Skatteverket  
171 94 Solna  
[huvudkontoret@skatteverket.se](mailto:huvudkontoret@skatteverket.se)  
Att: Kerstin Alvesson

## Angående Skatteverkets utkast till ställningstaganden; - Uthyrning av vårdpersonal, mervärdesskatt och -Social omsorg, mervärdesskatt

Sveriges läkarförbund, som vid sidan av sedvanlig facklig verksamhet även organiserar läkare som bedriver verksamhet i privat regi vill lämna några kortfattade kommentarer i rubricerat ärende. Eftersom Skatteverkets ställningstaganden riskerar att helt ändra förutsättningarna för de av Läkarförbundets medlemmar som bedriver privat verksamhet lämnas kommentarerna trots att Läkarförbundet inte formellt har ombetts att lämna synpunkter.

Skatteverkets utkast till ställningstaganden föranleds av Högsta förvaltningsdomstolens dom av den 7 juni 2018 i mål nr 7270-17. I domen fastslår Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) att ett bemanningsföretags uthyrning av vårdpersonal inte ska anses som sådana vårdtjänster som omfattas av undantaget från mervärdesskatt i 3 kap. 4 och 5 §§ mervärdesskattelagen (1994:200) ML. Därutöver uttalar HFD bland annat att uthyrning av sjukvårdspersonal under vissa förutsättningar torde kunna ses som en sådan till vården nära knuten transaktion som är undantagen från beskattning enligt art 132.1 b i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG). HFD:s dom är dock inte uttömmande i den delen och lämnar därför till rättspraxis att närmare avgöra gränsdragningen.

Skatteverkets utkast till ställningstaganden innebär en långtgående tolkning av HFD:s dom. Det kan ifrågasättas om denna tolkning stämmer överens med tillämpningen i EU-länderna exempelvis grannländerna Danmark och Finland. Skatteverkets ställningstaganden riskerar få långtgående konsekvenser som är svåra att överblicka bl.a. utestängande marknadseffekter och snedvridning av konkurrensen. Dessa konsekvenser borde utredas noggrant innan några ställningstaganden som kan bli styrande för Skv:s tillämpning beslutas.

Utöver detta kan Skv:s ställningstagande beträffande uthyrning av vårdpersonal, om det består få svåra tillämpningsproblem bland annat eftersom det fäster avgörande betydelse vid begreppet "vårdgivare" samtidigt som begreppet ges en (delvis) ny innebörd. Enligt Skv är en vårdgivare "den som i egen verksamhet tillhandahåller sjukvård eller tandvård direkt till patienten". I såväl Hälso- och sjukvårdslagen (2017:30) som Patientsäkerhetslagen

(2010:659) avses med vårdgivare den som bedriver hälso- och sjukvård. Ett bolag kan aldrig utföra vård direkt på en patient utan det är naturligtvis alltid en fysisk person, exempelvis en legitimerad läkare, som ger vården. Den relevanta frågan är därför huruvida affärsidén är att erbjuda hälso- och sjukvårdstjänster eller bemanningstjänster.

Vidare ger Skv:s exempel upphov till nya frågor. Skv:s exempel 1 fäster avgörande betydelse vid huruvida leverantörbolaget är registrerat som vårdgivare. På så sätt frångår Skv den egna definitionen av begreppet vårdgivare. Hur bedömningen skulle förändras om både leverantör och köpare skulle vara registrerade vårdgivare har inte tydliggjorts utan denna fråga lämnas obesvarad. Även i exempel 3 innebär Skv:s definition av vårdgivare till problem. Det uttalas att tandläkaren är vårdgivare i sin huvudsakliga verksamhet men inte i den aktuella situationen. Därefter dras slutsatsen att bägge parter är vårdgivare (som på var sitt håll tillhandahåller tandvårdstjänster) utan att det förklaras vilken betydelse om någon som ska tillmätas vilken av parterna som uppträder som vårdgivare i den aktuella situationen. Avgörande betydelse får istället att ett bolags grundläggande syfte är att "vinna ytterligare intäkter i konkurrens med kommersiella företag". Ett vinstsyfte är emellertid alltid en förutsättning för näringsverksamhet. Detta innebär att om Skv:s uppfattning skulle bestå kan inte någon näringsverksamhet omfattas av det aktuella undantaget från moms.

Eftersom innebörden av förslagen helt förändrar förutsättningarna för att bedriva näringsverksamhet inom vård- och omsorg är det nödvändigt med en lång omställningstid.

Vänliga hälsningar

*Heidi Stensmyren*



Ordförande  
Sveriges läkarförbund