

## NOTAT OM OFFENTLIGE HOSPITALERS ØKONOMISKE AKTIVITET

### 1. INDLEDNING OG OPDRAG

#### 1.1 Opdrag

DANVA - Dansk Vand- og Spildevandsforening ("DANVA") har bedt HortenDahl om en vurdering af, om offentlige hospitaler i Danmark helt eller delvist udøver aktiviteter, der skal betragtes som økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne i overensstemmelse med fortolkningen i Energistyrelsens vejledning om reglerne for trappemodel for beregning af vandafledningsbidrag af 10. september 2020.

Dette notat indeholder i overensstemmelse med opdraget en juridisk vurdering af begrebet "økonomisk aktivitet" i medfør af EU-statsstøttereglerne. Vi har ikke foretaget en vurdering af, om trappemodellen i sin helhed er forenelig med EU-statsstøttereglerne eller af andre retsområder, herunder det skatteretlige område. For god ordens skyld bemærker vi desuden, at vi ikke har den økonomiske faglighed til at efterprøve regnskabstekniske forhold.

#### 1.2 Baggrund

DANVA har modtaget henvendelser fra sine medlemmer (spildevandsselskaber) om, at offentlige hospitaler i forsyningsselskabernes områder har delvist tilmeldt sig trappemodellen for variabelt spildevandsafledningsbidrag ("trappemodellen"). Den andel, hospitalerne har tilmeldt sig trappemodellen med, er opgjort på baggrund af hospitalernes momsfradragprocent. Henvendelserne vedrører offentlige hospitaler i henholdsvis Region Nordjylland og Region Syddanmark.

#### 1.3 Materiale

Til brug for vurderingen har vi modtaget følgende materiale:

- Energistyrelsens vejledning om reglerne for trappemodel for beregning af vandafledningsbidrag af 10. september 2020
- Region Syddanmarks henvendelse til Energistyrelsen af 21. november 2024

- Energistyrelsens besvarelse af 3. februar 2025 vedrørende Region Syddanmarks tilmelding til trappemodellen
- Korrespondance mellem DANVA og medlemmer af DANVA samt mellem offentlige hospitaler, som anmoder eller ønsker at anmode om at tilmelde sig trappemodellen, og spildevandsselskaber
- Til eksemplificering, Region Syddanmarks årsrapport for 2024.

#### 1.4 Disposition

Vores notat er struktureret som følger:

- Sammenfatning
- Retsgrundlag og myndighedsvejledning
- Sagens faktiske omstændigheder
- Juridisk vurdering.

## 2. SAMMENFATNING

Det følger af Energistyrelsens vejledning om reglerne for trappemodellen, at begrebet "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" i bekendtgørelse om vandafledningsbidrag § 1, stk. 1, nr. 5, skal fortolkes i overensstemmelse med begrebet økonomisk aktivitet i EU-statsstøttereglerne.

Hovedaktiviteten på danske offentlige hospitaler i form af sundhedsydelser udgør ikke økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne. Retspraksis og vejledning om fortolkning af EU-statsstøttereglerne udelukker, at offentlige hospitalers aktiviteter udgør økonomisk aktivitet som følge af deres organisering og finansiering (se afsnit 5.1).

Offentlige hospitaler kan have aktiviteter, som udgør økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne, hvis hospitalerne udbyder varer eller tjenesteydelser, som (i) kan adskilles fra leveringen af sundhedsydelser og (ii) ikke udelukkende udøves med henblik herpå (se afsnit 5.2). Det er således muligt, at offentlige hospitaler efter konkret vurdering har økonomisk aktivitet omfattet af det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb. Hovedparten af de konkrete eksempler, som regionerne har anført i deres tilmeldinger til trappemodellen, udgør dog ud fra disse kriterier ikke økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne. Alene salg af analyser og muligvis salg af data vedrørende kliniske forsøg samt databaser kan - efter omstændighederne - udgøre økonomisk aktivitet omfattet af det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb (se afsnit 5.3).

Det er desuden vores umiddelbare vurdering, at momsreglerne ikke oprøvet kan lægges til grund for afgrænsningen af begrebet "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" i bekendtgørelse om vandafledningsbidrag § 1, stk. 1, nr. 5, henset til at dette begreb skal fortolkes i overensstemmelse med EU-statsstøttereglernes virksomhedsbegreb. Det skyldes, at momspligten er afgrænset efter andre retskilder end det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb. Der er derfor ikke nødvendigvis sammenhæng mellem den momsmæssige kvalificering af hospitalernes aktiviteter og vurderingen af, om hospitalerne delvist

driver "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" efter bekendtgørelse om vandafledningsbidrag, § 1, stk. 1, nr. 5. Dertil følger det af momsloven, at hospitalsbehandling er fritaget fra momspligt.

At der ikke er en sådan entydig sammenhæng mellem de to regelsæt, understøttes af, at størstedelen af Region Syddanmarks aktiviteter efter årsrapporten synes at udgøre myndighedsudøvelse, jf. afsnit 5.1. Kun en meget lille andel af eksemplerne på hospitalernes erhvervsaktivitet, som er anført i tilmeldingerne til trappemodellen, kan udgøre økonomisk aktivitet efter statsstøttere reglerne, jf. afsnit 5.3. Derfor er det på det foreliggende grundlag usandsynligt, at en tilmelding til trappemodellen med mere end halvdelen af de tilmeldte hospitalers spildevandsafledning afspejler hospitalernes forholdsmæssige økonomiske aktivitet efter EU-statsstøttere reglerne. Det kan dog ikke udelukkes, at de pågældende hospitaler delvist udøver aktiviteter, der skal betragtes som økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttere reglerne. Ud fra det oplyste kan et eksempel herpå efter omstændighederne være salg af analyser. De oplysninger, DANVA har modtaget fra sine medlemmer om regionernes tilmelding af hospitaler til trappemodellen, indeholder ikke oplysninger, som dokumenterer eller underbygger, hvor stor en andel af hospitalernes aktiviteter der er momspligtige eller i øvrigt udgør erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår.

### 3. RETSGRUNDLAG OG MYNDIGHEDSVEJLEDNING

#### 3.1 Trappemodellen

Ejendomme, som er tilsluttet et spildevandsselskab, betaler for afledning af spildevand, herunder et variabelt spildevandsafledningsbidrag. Trappemodellen er en differentieret takstmodel for det variable spildevandsafledningsbidrag. Modellen er reguleret i bekendtgørelse om vandafledningsbidrag<sup>1</sup>, som er vedtaget med hjemmel i betalingsloven for spildevandsselskaber<sup>2</sup> § 2, stk. 9, § 2 a, stk. 8, og § 3, stk. 4-7.

##### 3.1.1 *Betingelser for at kunne anvende trappemodellen*

En ejendom kan kun anvende den differentierede takst i trappemodellen, hvis der fra ejendommen helt eller delvist drives erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår, jf. §§ 3 og 4 i bekendtgørelse om vandafledningsbidrag.

Dette er defineret som følger i bekendtgørelse om vandafledningsbidrags § 1, stk. 1, nr. 5:

*"Erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår: en virksomhed, der udbyder varer eller tjenesteydelser mod vederlag. Det er tilstrækkeligt, at vederlaget alene dækker varernes eller ydelsernes omkostninger."*

---

<sup>1</sup> Bekendtgørelse nr. 1527 af 4. december 2024 om fastsættelse af variabelt vandafledningsbidrag og om pristalskorrektion af tilslutningsbidrag og fast vandafledningsbidrag ("bekendtgørelse om vandafledningsbidrag").

<sup>2</sup> Lovbekendtgørelse nr. 1243 af 27. oktober 2025 om betalingsregler for spildevandsforsyningselskaber mv.

### 3.1.2 Spildevandsafledningsbidrag efter trappemodellen

Trappemodellen indebærer et faldende spildevandsafledningsbidrag per kubikmeter baseret på forbruget. Trappemodellen er inddelt i tre trin som følger:<sup>3</sup>

Trin 1: Vandforbrug til og med 500 m<sup>3</sup> årligt pr. ejendom

Trin 2: Vandforbrug over 500 m<sup>3</sup> og op til og med 20.000 m<sup>3</sup> årligt pr. ejendom

Trin 3: Vandforbrug over 20.000 m<sup>3</sup> årligt pr. ejendom.

Ejendomme, hvorfra der drives erhverv, afregnes efter de fastsatte kubikmetertakster i de tre trin. Det betyder, at en virksomhed, der på en ejendom har et årligt vandforbrug på 1.500 m<sup>3</sup>, betaler kubikmetertaksten i trin 1 for sit vandforbrug på op til 500 m<sup>3</sup> og derefter kubikmetertaksten i trin 2 for de resterende 1.000 m<sup>3</sup>.

Øvrige ejendomme betaler som udgangspunkt taksten i trin 1. Hvis det er oplyst, at der kun delvist drives erhverv fra en ejendom, tilpasses dette, så den differentierede takst kun gives for den forholdsmæssige andel af vandforbruget, som vedrører erhverv, jf. bekendtgørelse om vandafledningsbidrag § 4.

### 3.2 Energistyrelsens vejledning om trappemodellen

Energistyrelsen har 10. september 2020 offentliggjort Vejledning om reglerne for trappemodell for beregning af vandafledningsbidrag ("Energistyrelsens vejledning").<sup>4</sup>

Energistyrelsens vejledning redegør for, hvordan begrebet "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" i bekendtgørelse om vandafledningsbidrags § 1, stk. 1, nr. 5, skal forstås.

Indledningsvist fastslår vejledningen, at det er en forudsætning for, at den differentierede takst i trappemodellen er i overensstemmelse med EU-statsstøttereglerne, at den finder anvendelse på samme vilkår for alle virksomheder. Derfor skal begrebet "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" fortolkes i overensstemmelse med begrebet "virksomhed" i henhold til EU-statsstøttereglerne.<sup>5</sup>

Energistyrelsens vejledning henviser til Kommissionen og EU-Domstolen som de kompetente myndigheder til at fastlægge fortolkningen af virksomhedsbegrebet. Energistyrelsens vejledning anfører generelt følgende:

<sup>3</sup> Det følger af bekendtgørelse om vandafledningsbidrags § 2, stk. 1, at kubikmetertaksten for trin 2 fastsættes 20 % lavere end taksten for trin 1, mens taksten for trin 3 fastsættes 60 % lavere end taksten for trin 1.

<sup>4</sup> Vejledningen erstatter en tidligere vejledning, som er udarbejdet af Energistyrelsen 1. november 2013.

<sup>5</sup> Baggrunden herfor må antages at være Europa-Kommissionens afgørelse af 19. april 2018 i sag SA.37433, *Påstået statsstøtte i form af nedslag i spildevandsafgifter*. I sagen konkluderede Kommissionen blandt andet, at den differentierede takst i trappemodellen ikke indebærer statsstøtte, da modellen ikke giver bestemte virksomheder en økonomisk fordel. Denne konklusion var overordnet begrundet i, at de tre trin i trappemodellen anvendes ensartet, og at der ligger et rentabilitetshensyn i at give rabat til større kunder for at tiltrække og fastholde dem. Den afgørelse er efterfølgende blevet annulleret af Retten ved dom af 10. april 2024 i sag T-486/18 RENV, *Danske Slagtermestre*. Kommissionen har på den baggrund 30. januar 2026 besluttet at starte en formel undersøgelse af sagen, som endnu ikke er afsluttet.

*"I langt de fleste situationer vil der ikke være tvivl om, hvorvidt en aktivitet, der udøves på en ejendom, anses for at være en virksomhed. Normalt vil offentligt ejede hospitaler, plejehjem, skoler, børnehaver m.v. ikke udøve økonomisk aktivitet, og dermed ikke være omfattet. De kan dog være delvist omfattet, såfremt de udøver økonomisk aktivitet."*

Energistyrelsens vejledning redegør desuden for, hvilke forhold der taler henholdsvis for og imod, at en aktivitet udgør "virksomhed" omfattet af § 1, stk. 1, nr. 5, i bekendtgørelse om vandafledningsbidrag. Styrelsen anfører i den forbindelse følgende forhold, som taler imod, at der er tale om en virksomhed:

*"Aktiviteter, der udelukkende udbydes på baggrund af et solidaritetsprincip eller omfordelingspolitik, det vil sige er offentligt finansieret uden brugerbetaling, med lige adgang for alle (f.eks. visse undervisnings-, sundhedsmæssige, sociale og kulturelle ydelser)."*

Energistyrelsen opstiller således en formodningsregel, hvorefter offentligt finansierede sundhedsydelser, hvortil der er lige adgang for alle, må forventes ikke at udgøre aktiviteter omfattet af begrebet "virksomhed" som defineret i EU-statsstøttereglerne og bekendtgørelse om vandafledningsbidrag § 1, stk. 1, nr. 5.

### 3.3 EU-statsstøttereglerne

EU-statsstøtte er reguleret i artikel 107-109 i Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde og indeholder et forbud mod ulovlig statsstøtte.

Der er tale om statsstøtte, hvis (1) støtten ydes med offentlige midler, (2) modtager udøver en økonomisk aktivitet ("virksomhedskriteriet"), (3) støtten udgør en fordel for støttemodtageren, (4) støtten er selektiv, (5) støtten kan forvride konkurrencen, og (6) støtten har samhandelspåvirkning. Kriterierne er kumulative og skal derfor alle være opfyldt, for at en disposition omfattes af forbuddet mod ulovlig statsstøtte.

I det følgende beskrives uddybende, hvordan det vurderes, om virksomhedskriteriet (kriterie 2) er opfyldt, og som en del af det, hvornår offentlige myndigheders aktiviteter er omfattet af virksomhedsbegrebet.

### 3.4 Virksomhedskriteriet

Virksomhedskriteriet er fortolket i vejledninger og retspraksis, hvor Kommissionens meddelelse om begrebet statsstøtte ("Kommissionens meddelelse")<sup>6</sup> og retspraksis fra Domstolen udgør de væsentligste fortolkningsbidrag.

#### 3.4.1 Generelle principper

Der er efter statsstøttereglerne tale om en virksomhed, når en aktivitet består i at udbyde varer og tjenesteydelser på et marked (også kaldet økonomisk aktivitet).<sup>7</sup>

<sup>6</sup> Kommissionens meddelelse om begrebet statsstøtte (2016/C 262/01).

<sup>7</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 10.

Den retlige form og finansiering af den enhed, som udøver aktiviteten, er uden betydning for vurderingen, herunder om der er tale om en enhed, som formelt er en del af den offentlige forvaltning. Det har heller *ikke* betydning, om aktiviteten udøves med et profitformål.<sup>8</sup> Støtte til non-profitaktiviteter er også omfattet af statsstøttereglerne, hvis aktiviteten, som støttes, indebærer udbud af varer og tjenesteydelser på et marked.<sup>9</sup>

#### 3.4.2 Virksomhed kontra myndighed

En EU-medlemsstats organisering og politiske valg kan have betydning for, om der findes et marked for bestemte tjenesteydelser, hvilket derfor kan variere fra medlemsstat til medlemsstat.<sup>10</sup>

Aktiviteter, der udføres som led i statens væsentlige opgaver, udgør udøvelse af offentlig myndighed (myndighedsudøvelse) og er ikke omfattet af virksomhedsbegrebet. Det omfatter typisk, men er ikke begrænset til fx forsvar, politi, forureningsovervågning samt luftfarts- og søfartskontrol.<sup>11</sup>

Hvis en offentlig myndighed har aktiviteter, der normalt ville være omfattet af virksomhedsbegrebet, men som ikke kan adskilles fra udøvelsen af offentlig myndighed, forbliver den offentlige myndigheds aktiviteter i sin helhed myndighedsudøvelse og falder derfor uden for det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb.<sup>12</sup> Et eksempel på aktivitet, som er uløseligt forbundet med myndighedsudøvelse, er indsamling af oplysninger i henhold til en pålagt pligt samt efterfølgende at stille disse til rådighed, herunder gennem en database, for virksomheder og offentligheden mod betaling.<sup>13</sup> Omvendt er økonomisk aktivitet, som kan udskilles fra myndighedsudøvelsen, omfattet af virksomhedsbegrebet.<sup>14</sup>

#### 3.4.3 Virksomhedsbegrebet inden for sundhedsområdet

På sundhedsområdet er nationale karakteristika afgørende for, om sundhedsydelser udgør økonomisk aktivitet, da der er væsentlige forskelle mellem sundhedssystemerne i EU-medlemslandene.<sup>15</sup>

Offentlige hospitaler betragtes ikke som økonomisk aktivitet, når hospitalerne er 1) en integreret del af den nationale sygesikring, 2) er finansieret gennem socialsikringsbidrag eller andre statsmidler, 3) leverer deres tjenesteydelser gratis på grundlag af en universel dækning og 4) næsten udelukkende er baseret på et solidaritetsprincip.<sup>16</sup> I en sådan struk-

<sup>8</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 7 og 12, og Domstolens dom af 12. september 2000 i forenede sager C-180/98-C-184/98, *Pavlov m.fl.*

<sup>9</sup> Domstolens dom af 29. oktober 1980 i forenede sager 209/78-215/78 og 218/78, *Van Landewyck*, Domstolens dom af 16. november 1995 i C-244/94, *FFSA m.fl.*, og Domstolens dom af 1. juli 2008 i C-49/07, *MOTOE*.

<sup>10</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 13.

<sup>11</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 17.

<sup>12</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 18.

<sup>13</sup> fx Domstolens dom af 12. juli 2012, *Compass-Datenbank GmbH*, C-138/11, præmis 38 – 42.

<sup>14</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 18.

<sup>15</sup> Kommissionens afgørelse af 12. november 2020 i sag nr. SA.39324, Påstået støtte til offentlige hospitaler i Estland, der er opført på hospitalsnettets udviklingsplan (HNDP), punkt 49-50.

<sup>16</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 24. Se også hertil Rettens dom af 4. marts 2003, *Fenin*, T-319/99, præmis 39 og Domstolens dom af 11. juli 2006, *Fenin*, C-205/03, præmis 25-28.

tur vil aktiviteter, der ellers ville være økonomiske, miste denne karakter, når de udelukkende udøves med henblik på at yde en ikke-økonomisk aktivitet (fx indkøb i store mængder til brug for levering af sundhedsydelser).<sup>17</sup>

Disse principper er blandt andet anvendt i Kommissionens afgørelse om støtte til offentlige hospitaler i Estland. Sagen angik støtte til offentlige hospitaler, som var finansieret direkte af EHIF (Estonian Health Insurance Fund). Kommissionen foretog en samlet vurdering af det estiske sundhedssystem og konkluderede, at det offentlige sundhedssystem i Estland var underlagt statsligt tilsyn og byggede på et solidaritetsprincip med universel dækning. Derudover var de offentlige hospitaler en integreret del af det samlede sundhedssystem og var i øvrigt ikke indbyrdes i konkurrence med hinanden eller i konkurrence med øvrige hospitaler.<sup>18</sup> Det forhold, at de offentlige hospitaler leverede sundhedsydelserne enten gratis eller mod et symbolsk gebyr, ændrede ikke vurderingen, da indtægterne fra disse gebyrer kun udgjorde en marginal del af de offentlige hospitalers samlede indtægter.<sup>19</sup>

### 3.5 Momsloven

Afgiftspligtige personer er reguleret i momslovens<sup>20</sup> § 3, stk. 1, som følger:

*"§ 3. Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.*

*Stk. 2. Som afgiftspligtig person anses endvidere:*

- 1) Enhver person, der lejlighedsvis leverer et nyt transportmiddel til et andet EU-land, jf. § 11, stk. 7.*
- 2) Offentlige forsyningsvirksomheder.*
- 3) Andre statslige, regionale og kommunale institutioner, for så vidt de leverer varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder."*

Ved "afgiftspligtige personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed", jf. § 3, stk. 1, forstås efter forarbejderne<sup>21</sup> alle former for virksomhed, som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv mv. i overensstemmelse med definitionen i momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1.

Foruden afgiftspligtige personer efter § 3, stk. 1, anses statslige, regionale og kommunale institutioner, for så vidt de leverer varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder, også for afgiftspligtige personer, jf. momslovens § 3, stk. 2, nr. 3. Statslige, regio-

<sup>17</sup> Kommissionens meddelelse, punkt 25.

<sup>18</sup> Kommissionens afgørelse af 12. november 2020 i sag nr. SA.39324, Påstået støtte til offentlige hospitaler i Estland der er opført på hospitalsnettets udviklingsplan (HNDP), punkt 50-54.

<sup>19</sup> Kommissionens afgørelse af 12. november 2020 i sag nr. SA.39324, Påstået støtte til offentlige hospitaler i Estland der er opført på hospitalsnettets udviklingsplan (HNDP), punkt 58.

<sup>20</sup> Lovbekendtgørelse 2024-02-27 nr. 209 om merværdiafgift ("momsloven").

<sup>21</sup> LFF 1993-12-08 nr. 124 om merværdiafgift ("momsloven"), bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser, Kapitel 2, afgiftspligtige personer, § 3.

nale og kommunale institutioners levering af varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder er fortolket og afgrænset af retspraksis og myndighedsafgørelsen på det skatteretlige område. Som eksempel kan henvises til:

- Domstolens dom af 26. marts 1987, hvor spørgsmålet om, hvorvidt notarer, fogeder og stævningsmænd i Nederlandene skulle pålægges moms som følge af udøvelse af økonomisk virksomhed, blev behandlet efter definitionen af økonomisk virksomhed i artikel 4 i sjette direktiv 77/388 af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter.<sup>22</sup>
- Domstolens dom af 25. februar 2021, hvor spørgsmålet økonomisk virksomhed blev behandlet efter definitionen af økonomisk virksomhed i artikel 9, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem.<sup>23</sup>

Hospitalsbehandling er fritaget for momspligt efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 1:

*"§ 13. Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:*

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

Ved "hospitalsbehandling og lægevirksomhed" efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, forstås ydelser, der præsteres af hospitaler, herunder lægebehandling, diagnostik samt levering af organer, blod og mælk fra mennesker, jf. momsdirektivets artikel 132, stk. 1, litra b), c), d) og e).

## **4. SAGENS FAKTISKE OMSTÆNDIGHEDER**

### **4.1 Henvendelser fra offentlige hospitaler**

DANVA har gennem sine medlemmer modtaget oplysninger om henvendelser fra Region Syddanmark og Region Nordjylland vedrørende tilmelding af offentlige hospitaler i deres respektive områder til trappemodellen.<sup>24</sup>

Begge regioner og/eller hospitaler i regionerne har tilmeldt sig trappemodellen for en andel af deres offentlige hospitalers spildevandsafledning, der efter det oplyste omfatter 57 % for Region Syddanmark og 63 % for Region Nordjylland. Spildevandsselskaberne, som har modtaget regionernes tilmeldinger, har efterspurgt oplysninger om, hvordan de offentlige hospitalers aktiviteter opfylder betingelsen om at udgøre "erhverv, der opererer

<sup>22</sup> Domstolens dom af 26. marts 1987, C-235/85, *Kommissionen mod Nederlandene*.

<sup>23</sup> Domstolens dom af 25. februar 2021, C-604/19, *Gmina Wroclaw mod Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej*.

<sup>24</sup> Materialet omfatter korrespondance mellem Region Syddanmark repræsenteret ved EY Godkendt Revisionspartnerselskab og Energistyrelsen, korrespondance mellem Region Syddanmark og Vand og Affald samt brev fra Thy Forsyning på vegne af seks forsyningsselskaber til Energistyrelsen vedrørende Region Nordjylland.

på markedsmæssige vilkår" efter bekendtgørelse om vandafledningsbidrag § 1, stk. 1, nr. 5.

Regionerne og de enkelte hospitaler har med henvisning til bekendtgørelse om spildevandsafledningsbidrags § 1, stk. 1, nr. 5, samt Energistyrelsens vejledning sammenstemmende oplyst, at offentlige hospitaler delvist opererer på markedsmæssige vilkår og dermed opfylder betingelsen om erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår, i bekendtgørelse om spildevandsafledningsbidrags § 1, stk. 1, nr. 5. Til at understøtte, at hospitalerne delvist udøver erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår, anføres en række eksempler herpå, som samlet og udtømmende omfatter følgende:

- mellemregionale behandlinger
- levering af forplejning og kantineydelser
- salg af analyser eller data vedrørende kliniske forsøg
- salg af databaser
- salg af medicin.

Det anføres desuden med henvisning til momslovens § 3, stk. 1 og § 3, stk. 2, nr. 2 og 3, at hospitalernes momsregistrering og delvise momsfradragprocent kan lægges til grund for fastlæggelsen af, hvor stor en andel af hospitalernes aktiviteter, der udgør erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår, jf. bekendtgørelse om spildevandsafledningsbidrags § 1, stk. 1, nr. 5. Det begrundes med, at regionerne efter momsreglerne har ret til godtgørelse for energiafgifter i samme omfang som deres momsfradragprocent, og at godtgørelse for energiafgifter også bygger på EU-statsstøttere reglerne. Det anføres derfor, at offentlige hospitaler bør kunne anvende trappemodellen for den andel af hospitalets aktivitet, som kvalificeres som momspligtig erhvervsmæssig aktivitet. Henvendelserne giver ikke et sammenstemmende billede af, om det er de enkelte hospitaler eller regionerne, som er momsregistreret og modtager godtgørelse for energiafgifter.

De oplysninger, DANVA har modtaget fra sine medlemmer om tilmelding af hospitaler til trappemodellen, indeholder ikke interne regnskabsoplysninger eller anden dokumentation, som dokumenterer eller underbygger, hvor stor en andel af hospitalernes aktiviteter, der er momspligtige eller i øvrigt udgør erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår (fx oplysninger omsætning fra salg af ydelser).

#### 4.2 Energistyrelsens besvarelse til Region Syddanmark

Region Syddanmark har henvendt sig til Energistyrelsen 21. november 2024 med henblik på at afklare, om offentlige hospitaler kan være delvist omfattet af trappemodellen, og om den andel, offentlige hospitaler kan anvende trappemodellen med, kan fastlægges ud fra den andel af deres aktivitet, som kvalificeres som momspligtig erhvervsmæssig aktivitet (momsfradragprocenten).

Energistyrelsen har i sit svar af 3. februar 2025 til Region Syddanmark oplyst, at styrelsen ikke kan udtale sig i konkrete sager, men overordnet kan vejlede om forståelsen af de regler, som Energistyrelsen er ansvarlig for.

Energistyrelsen har nærmere anført, at spildevandskunder kan være delvist berettiget til at tilmelde sig trappemodellen. I den sammenhæng anfører styrelsen følgende (vores understregning):

*"Det afgørende er i denne henseende, om der konkret er tale om "en virksomhed, der udbyder varer eller tjenesteydelser mod vederlag...". Her kan det også være en enhed, der i øvrigt anses for at være en offentlig institution. Det vil til gengæld kun være muligt at tilmelde sig Trappen for de dele, der kan siges at være "en virksomhed, der udbyder varer eller tjenesteydelser mod vederlag."*

*I tilfælde, hvor det kan godtgøres, at der er tale herom, så vil det konkret skulle afgøres, hvor stor en del af aktiviteten der kan tilskrives "virksomhedsdelen"."*<sup>25</sup>

For så vidt angår spørgsmålet om anvendelsen af momsfradragprocenten til fastlæggelse af, hvor stor en andel af offentlige hospitalers aktiviteter der kan tilmeldes trappemodellen, anføres det, at Energistyrelsen hverken kan be- og afkræfte, om denne metode kan anvendes.

#### 4.3 Region Syddanmarks årsrapport 2024

Region Syddanmarks årsrapport for 2024<sup>26</sup> omfatter årsregnskabet for regionens tre hovedområder; sundhed, social- og specialundervisning og regional udvikling.

Årsrapporten er udarbejdet efter Indenrigs- og Sundhedsministeriets regelsæt for "Budget og regnskabssystem for regioner". Regelsættet fastsætter rammerne for regionernes budgetter og aflæggelse af regnskab. Dette er for at sikre, at årsrapporterne er sammenlignelige på tværs af regionerne, og hvor fokus er på at sikre budgetoverholdelse. Dette adskiller sig fra virksomheders regnskabspraksis, som følger årsregnskabsloven ved udarbejdelse af deres årsregnskaber, hvor der fokuseres på overskud og afkast.

Region Syddanmarks sundhedsområde omfatter de offentlige sygehuse i regionen, som finansieres af bloktilskud og resultatafhængigt bidrag fra staten, samt aktivitetsafhængige tilskud fra kommunerne. Regionens aktiviteter på sundhedsområdet er inddelt i fire kategorier, herunder 1) somatik, 2) psykiatri, 3) sygesikring og 4) administration, renter mv., som alle må formodes at relatere sig til opgavevaretagelsen på regionens offentlige hospitaler. De samlede indtægter på sundhedsområdet var i 2024 primært finansieret af staten og kommunerne (30,6 mia. kr.), mens en marginal andel af indtægterne udgjordes af øvrige driftsindtægter (2,2 mia. kr. svarende til ca. 7 % af de samlede indtægter inden for sundhedsområdet). Der var ikke nogen indtægter fra takstbetalinger.

Det fremgår ikke af årsrapporten, at regionen havde indtægter fra andre kilder, herunder fx fra forskning, salg af databaser, medicin eller analyser vedrørende kliniske forsøg. Dette kan således ikke umiddelbart konstateres på baggrund af oplysningerne i årsrapporten.

<sup>25</sup> Energistyrelsens e-mail af 3. februar 2025.

<sup>26</sup> [Link](#) til Årsrapport 2024: Ledelses- og regnskabsberetning og [link](#) til Årsrapport 2024: Bilagssamling.

## 5. VURDERING

I vores vurdering gennemgår vi først den statsstøtteretlige kvalificering af offentlige hospitalers aktiviteter i Danmark (afsnit 5.1 og 5.2). Herefter vurderer vi de konkrete eksempler på "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" efter bekendtgørelse om vandafledningsbidrag § 1, stk. 1, nr. 5, som er fremhævet i tilmeldingerne til trappemodellen (afsnit 5.3). Til sidst vurderer vi, om momsreglerne kan anvendes til at afgrænse økonomisk aktivitet efter statsstøttereglerne samt andelen af "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" (afsnit 5.4).

### 5.1 Den statsstøtteretlige kvalificering af de offentlige hospitaler

En aktivitet kan udgøre økonomisk aktivitet efter statsstøttereglerne, uanset om aktiviteten udøves af en offentlig myndighed eller af en privat virksomhed. Dette følger af retspraksis og vejledning i form af Kommissionens meddelelse.

Hvorvidt aktiviteter på sundhedsområdet udgør økonomisk aktivitet, afhænger af opbygningen af det nationale sundhedssystem, hvor fire kriterier udelukker, at hospitalers aktiviteter udgør økonomisk aktivitet:

- 1) Aktiviteterne er en integreret del af den nationale sygesikring.
- 2) Finansiering er gennem socialsikringsbidrag eller andre statsmidler.
- 3) Ydelserne leveres gratis på grundlag af en universel dækning.
- 4) Systemet er næsten udelukkende baseret på et solidaritetsprincip.

I Danmark er størstedelen af sundhedsområdet og herunder de offentlige hospitaler en integreret del af det offentligt organiserede og finansierede sundhedssystem og drives dermed som en integreret del af den nationale sundhedssikring og finansieres via statsmidler. Den offentlige finansiering af det danske sundhedssystem sker fælles gennem skattebetalinger (solidarisk) og med lige adgang til sundhedsydelser for alle borgere (universel dækning). Hovedaktiviteten, som udføres af danske offentlige hospitaler i form af sundhedsydelser, udgør således ikke økonomisk aktivitet. Dette er i overensstemmelse med Energistyrelsens vejledning, som fastslår, at offentligt ejede hospitaler normalt ikke udøver økonomisk aktivitet.

Sammenholdes dette med de regnskabsmæssige oplysninger i Region Syddanmarks årsrapport, jf. afsnit 4.3, er langt hovedparten af aktiviteterne omkostningsdækket af staten eller kommunerne (ca. 93 %). Derfor må hovedparten af de pågældende hospitalers aktiviteter formodes at udgøre myndighedsudøvelse og ikke økonomisk aktivitet efter statsstøttereglerne.

### 5.2 Offentlige hospitalers økonomisk aktivitet

Offentlige hospitaler kan have aktiviteter, som er omfattet af virksomhedsbegrebet, og som dermed udgør økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne, hvis der er tale om udbud af varer eller tjenesteydelser på et marked. Efter retspraksis og vejledning om virksomhedskriteriets anvendelse på sundhedsområdet, jf. afsnit 3.4, kan særligt to forhold udelukke, at danske offentlige hospitalers økonomiske aktiviteter kan være omfattet af det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb:

- 1) Hvis aktiviteterne ikke kan adskilles fra udøvelsen af den offentlige myndighed.
- 2) Hvis aktiviteten udelukkende udøves med henblik på myndighedsudøvelsen.

For at offentlige hospitalers aktiviteter er omfattet af det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb, skal der således være tale om salg af varer eller tjenesteydelser, som kan adskilles fra de offentligt finansierede sundhedsydelser og ikke udelukkende gennemføres med henblik på at levere offentligt finansierede sundhedsydelser. Dette kræver, som anført i Energistyrelsens svar til Region Syddanmark, en konkret vurdering.

### 5.3 De konkrete eksempler på aktiviteter

I henvendelserne fra henholdsvis Region Nordjylland og Region Syddanmark anføres samlet set følgende eksempler på aktiviteter, hvor de offentlige hospitaler udøver erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår:

- mellemregionale behandlinger
- levering af forplejning og kantineydelser
- salg af analyser
- salg af data vedrørende kliniske forsøg
- salg af databaser
- salg af medicin.

Aktiviteters behandling efter EU-statsstøttereglerne gennemgås i det følgende på baggrund af de tilgængelige oplysninger.

*Mellemregionale behandlinger* forstås almindeligvis som hospitalsbehandlinger, hvor patienten bor i én region, men bliver behandlet på et hospital i en anden region. Det kan fx være som følge af retten til at vælge, hvilket hospital man ønsker at modtage behandling fra (det frie sygehusvalg), eller fordi der er tale om en specialiseret behandling, som ikke tilbydes alle steder.

Det må formodes, at området er anført som eksempel, fordi der sker en afregning mellem de involverede regioner, når en borger fra én region modtager behandling på et hospital i en anden region. Der kan således siges at være køb og salg af tjenesteydelser regionerne imellem. På trods heraf kan der ikke siges at være tale om en økonomisk aktivitet omfattet af det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb. Det skyldes, at de mellemregionale behandlinger også er en del af de offentlige hospitalers udbud af sundhedsydelser, som ikke udgør økonomisk aktivitet som følge af deres finansiering og organisering. Det forhold, at myndighederne assisterer hinanden i myndighedsudøvelsen, og at der sker en afregning heraf, ændrer ikke ved, at også denne del af sundhedsområdet er offentligt finansieret og udbudt universelt ud fra et solidaritetsprincip. Der henvises i øvrigt til afsnit 5.1.

*Levering af forplejning og kantineydelser* må i denne kontekst forstås som forplejning til patienter, ansatte og andre besøgende på hospitalerne og kantineydelser som driften af en hospitalskantine fx for ansatte. I de tilfælde, hvor disse funktioner er bortforpagtet til en tredjepartsudbyder, vil hospitalerne ikke udøve erhverv, idet det vil være den pågæl-

dende forpagter, som udøver aktiviteten. I de tilfælde, hvor levering af forplejning og kantineydelser varetages internt, kan det overvejes, om der er tale om økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne. Det må dog antages, at aktiviteterne alene udøves med henblik på at levere kosttilbud til patienter, ansatte og besøgende på hospitalerne. Derfor vurderes det, at levering af forplejning og kantineydelser på hospitaler varetages af hospitalerne med henblik på at levere sundhedsydelser og dermed udelukkende med henblik på hospitalernes myndighedsøvelse. Der er således ikke tale om økonomisk aktivitet omfattet af statsstøttereglernes virksomhedsbegreb.

*Salg af analyser* er ikke præciseret nærmere. Hvis det skal forstås som bestillingsarbejde, hvor en kunde anmoder om at få foretaget en analyse mod betaling, vil der i udgangspunktet være tale om udbud af tjenesteydelser. Det kan heller ikke udelukkes, at sådanne aktiviteter kan adskilles fra myndighedsudøvelsen ved levering af sundhedsydelser, og at analyserne ikke kun udbydes med henblik på levering af sundhedsydelser. Salg af analyser kan således – efter omstændighederne – udgøre økonomisk aktivitet omfattet af det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb.

*Salg af data vedrørende kliniske forsøg og salg af databaser* kan på tilsvarende vis kvalificeres som udbud af varer og tjenesteydelser. Dette synes dog umiddelbart at kunne henføres til en ikke-økonomisk aktivitet i form af enten forskning eller levering af sundhedsydelser. Hvis data og databaser er indsamlet eller etableret som en del af myndighedsudøvelsen, vil der være tale om aktiviteter, som ikke kan adskilles fra myndighedsudøvelsen. Dette kan ikke endeligt konstateres på det foreliggende grundlag. Idet det må formodes, at disse aktiviteter har en sammenhæng med de sundhedsydelser, der leveres på hospitalerne (fx ved at data relaterer sig hertil), vurderes det, at meget taler for, at der ikke er tale om økonomisk aktivitet efter EU-statsstøttereglerne.

*Salg af medicin* kan umiddelbart omfatte salg af medicin fra et sygehusapotek eller medicinsalg, som varetages af de enkelte afdelinger på hospitalet. Dette må karakteriseres som salg af varer i form af medicin. Det er på den anden side aktiviteter, som udelukkende udøves med henblik på salg af medicin til patienter på hospitalerne. Derfor vurderes det, at salg af medicin på hospitaler varetages med henblik på at levere sundhedsydelser og dermed udelukkende med henblik på hospitalernes myndighedsøvelse. Der er således ikke tale om økonomisk aktivitet omfattet af statsstøttereglernes virksomhedsbegreb.

*Sammenfattende* udgør hovedparten af de aktiviteter, som de offentlige hospitalers udøvelse af "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår", eksemplificeres ved, ikke økonomisk aktivitet omfattet af statsstøttereglernes virksomhedsbegreb. Enkelte aktiviteter kan efter omstændighederne være omfattet af begrebet økonomisk aktivitet. Det omfatter salg af analyser og muligvis salg af data og databaser.

#### 5.4 **Anvendelsen af momsreglerne og andelen af "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår"**

I henvendelserne fra regionerne anføres det, at det bør kunne lægges til grund, at offentlige hospitaler kan anvende trappemodellen, i det omfang hospitalernes aktiviteter er kvalificeret som momspligtige. Region Syddanmark har tilmeldt sig trappemodellen med en andel på 57 %, og Region Nordjylland har tilmeldt sig med en andel på 63 %. Det må således formodes, at denne andel svarer til den andel af hospitalernes aktiviteter, som er kvalificeret som momspligtige. De oplysninger, DANVA har modtaget fra sine medlemmer om

tilmelding af hospitaler til trappemodellen, indeholder ikke oplysninger, som dokumenterer eller underbygger, hvor stor en andel af hospitalernes aktiviteter der er momspligtige.

Det følger af afsnit 3.5, at momspligten er afgrænset af, om der drives såkaldt selvstændig økonomisk virksomhed, samt, for blandt andet offentlige hospitaler, om der leveres varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder. Derudover er hospitaler som udgangspunkt undtaget fra momspligten. Disse begreber er bundet op på og fortolket i EU-direktiver samt retspraksis fra EU-Domstolen på det skatteretlige område. Det ses ikke, at begreberne er bundet op på eller fortolket efter de statsstøtteretlige rammer i fx Kommissionens meddelelse eller retspraksis om fortolkning af det statsstøtteretlige virksomhedskriterie.

Allerede af den årsag findes der ikke på det foreliggende grundlag argumenter for, at kvalificeringen af hospitalernes momspligt kan lægges til grund for vurderingen af, om hospitalerne delvist driver "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" efter bekendtgørelse om vandafledningsbidrag, § 1, stk. 1, nr. 5. Det skyldes, at begrebet "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" efter § 1, stk. 1, nr. 5, ifølge Energistyrelsens vejledning skal fortolkes i overensstemmelse med det statsstøtteretlige virksomhedsbegreb, som reglerne om momspligt i momsloven ikke umiddelbart synes at følge. Der er derfor ikke nødvendigvis sammenhæng mellem den momsmæssige kvalificering af hospitalernes aktiviteter og vurderingen af, om hospitalerne delvist driver "erhverv, der opererer på markedsmæssige vilkår" efter bekendtgørelse om vandafledningsbidrag, § 1, stk. 1, nr. 5.

At der ikke er en sådan entydig sammenhæng mellem de to regelsæt, understøttes af, at størstedelen af Region Syddanmarks aktiviteter efter årsrapporten synes at udgøre myndighedsudøvelse, jf. afsnit 5.1. Kun en meget lille andel af eksemplerne på hospitalernes erhvervsaktivitet, som er anført i tilmeldingerne til trappemodellen, kan udgøre økonomisk aktivitet efter statsstøttereglerne, jf. afsnit 5.3. Derfor er det på det foreliggende grundlag usandsynligt, at en tilmelding til trappemodellen med mere end halvdelen af de tilmeldte hospitalers spildevandsafledning afspejler deres forholdsmæssige økonomiske aktivitet efter EU-statsstøttereglerne.

\*\*\*

Hellerup, 4. juni 2026

HortenDahl



Marie Løvsbjerg