

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
3405-18

meddelad i Stockholm den 7 december 2018

KLAGANDE

Eterbrus AB, 556814-7861
Växthusvägen 5
582 76 Linköping

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 24 maj 2018 i ärende dnr 34-17/I

SAKEN

Förhandsbesked om mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att mervärdesskatt ska tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av paketerbjudanden för att spela paintball på bolagets anläggning.

Dok.Id 199718

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:30

BAKGRUND

Mervärdesskatt tas som huvudregel ut med en skattesats om 25 procent. För tjänster avseende idrottslig verksamhet gäller dock en reducerad skattesats om 6 procent.

Eterbrus AB driver en paintballanläggning. Genom en ansökan om förhandsbesked ville bolaget få veta med vilken skattesats som mervärdesskatt skulle tas ut på bolagets tillhandahållanden av paketerbjudanden för att spela paintball på anläggningen.

Av ansökan framgår bl.a. följande.

Bolaget arrangerar tävlingar, träningar och evenemang. På anläggningen finns fem banor. Två av banorna är innätade gräsplaner. Den ena är en s.k. Sup Air-bana som har uppblåsbara skydd och uppfyller nationell och internationell standard för tävlingsspel. Den andra gräsplanen är en s.k. Speedball-bana som har permanenta värn av däck, läktare samt elektronik för spelstart och poängräkning. Övriga banor är skogsbanor. En har ett elektroniskt flaggsystem för poängräkning. Resterande två banor används sällan.

Bolaget tillhandahåller olika paketerbjudanden där det i samtliga fall ingår inträde till anläggningen, tillgång till en eller flera banor samt instruktör eller spelledare. I de paketerbjudanden som bolaget säljer mest av ingår även skyddskläder, skyddsutrustning och paintballgevär med ammunition. Ett paket kan uppgraderas genom t.ex. val av en annan typ av gevär och större mängd ammunition.

Skatterättsnämnden fann att bolagets tillhandahållanden inte skulle omfattas av den reducerade skattesatsen för tjänster inom idrottsområdet. Som skäl för beslutet angavs att anläggningen till sin karaktär inte huvudsakligen präglas av att ge spelarna möjlighet att utnyttja anläggningen för att utöva sport och fysisk träning utan att det snarare är fråga om en aktivitet av nöjeskaraktär.

YRKANDEN M.M.

Eterbrus AB yrkar att de aktuella tillhandahållandena ska omfattas av den reducerade skattesatsen. Bolaget anför att paintball innehåller ett betydande fysiskt element.

Skatteverket anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i målet**

Frågan i målet är om reducerad skattesats ska tillämpas för omsättning av paketerbjudanden som inkluderar entré till en paintballanläggning och utrustning för att spela paintball.

Rättslig reglering m.m.

Av 7 kap. 1 § tredje stycket 10 och 3 kap. 11 a § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) följer att skatt ska tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget vid omsättning av tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet. Detsamma gäller omsättning av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av den idrottsliga verksamheten om dessa tjänster omsätts av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten.

Bestämmelserna i mervärdesskattelagen har sin motsvarighet i artikel 98.2 första stycket mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och punkt 14 i bilaga III till direktivet. Mervärdesskattelagens begrepp ”tillfälle att utöva idrottslig verksamhet” motsvaras av direktivets begrepp ”utnyttjande av sportanläggningar”.

Av förarbetena framgår att det som är viktigt vid bedömningen av om det föreligger en idrottstjänst är om aktivitetens syfte i allmänhet är att bedriva sport eller idrott på en härför avsedd anläggning. Den enskilde besökarens syfte med aktiviteten ska således inte tillmätas någon betydelse (prop. 1996/97:10 s. 54, jfr också *Město Žamberk*, C-18/12, EU:C:2013:95, p. 35 och 36).

EU-domstolen har uttalat att begreppet ”utnyttjande av sportanläggningar” har samband med sport- eller idrottsutövning, vilken i görligaste mån ska kvalificeras utifrån en samlad bedömning. Möjligheten att tillämpa en reducerad skattesats syftar i huvudsak till att främja utövandet av sportaktiviteter och göra dessa mer tillgängliga för enskilda. Begreppet ska förstås så att det omfattar rätten att använda anläggningar avsedda för att bedriva idrottslig eller fysisk träning och anläggningarnas användning i detta syfte (*Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, p. 63–65).

Verksamheter som endast innehåller ett försumbart fysiskt element omfattas inte av begreppet idrott (se *English Bridge Union*, C-90/16, EU:C:2017:814, p. 29).

Inte heller omfattas verksamheter som är att beteckna som ren rekreation eller nöje av begreppet idrott. Den omständigheten att en verksamhet främjar fysiskt och mentalt välbefinnande är i sig inte tillräcklig för att verksamheten ska omfattas. För att en verksamhet ska anses vara idrott är det dock inte nödvändigt att den utövas på professionell nivå eller att det sker regelbundet och organiserat (se *English Bridge Union*, p. 24 och 25 samt där anmärkta rättsfall).

I rättsfallet HFD 2017 not. 9 ansågs entréavgift till en trampolinpark i en inomhusanläggning omfattas av den reducerade skattesatsen. Parken bestod av sju stationer där det bedrevs fysisk träning eller andra fysiska aktiviteter. Nästan samtliga stationer var bemannade med en instruktör.

En transaktion som består av flera delar ska i mervärdesskatt hänseende ses som ett enda tillhandahållande när en del utgör den huvudsakliga tjänsten, medan de andra delarna i stället ska betraktas som underordnade. De underordnade delarna ska behandlas skattemässigt på samma sätt som den huvudsakliga delen. En tjänst ska betraktas som underordnad en huvudsaklig tjänst bland annat när kunderna inte efterfrågar den i sig, utan tjänsten för dem endast är ett medel att på bästa sätt åtnjuta tillhandahållarens huvudsakliga tjänst (se t.ex. Baštová, p. 71 och där anmärkta rättsfall).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Bolaget tillhandahåller olika paketerbjudanden där det i samtliga fall ingår inträde till bolagets paintballanläggning, tillgång till en eller flera banor samt instruktör eller spelledare. Av bolagets ansökan framgår att paintball är en fysisk aktivitet med ett uttalat prestations- och tävlingsmoment. Paintballanläggningen består av sammanlagt fem banor som är avsedda för paintballspel, både på tävlingsnivå och på nybörjar- eller amatörnivå.

Vid den samlade bedömning som ska göras finner Högsta förvaltningsdomstolen att anläggningen till sin karaktär huvudsakligen präglas av att besökarna ges möjlighet att utöva idrott eller fysisk träning. Den omständighet att det kan förekomma att anläggningen också besöks i nöjessyfte föranleder således ingen annan bedömning.

Den huvudsakliga delen i de paketerbjudanden som avses med bolagets ansökan utgörs av utnyttjandet av anläggningen. Paketerbjudandena bör därför ses som ett enda tillhandahållande som i sin helhet omfattas av den reducerade skattesatsen för tjänster på idrottsområdet.

Mål nr
3405-18

Bolagets överklagande ska därmed bifallas och förhandsbeskedet ändras.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Anita Saldén Enérus,
Per Classon och Mari Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Ann Linders.