

Not 1

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 17 januari 2020 följande dom (mål nr 4430-19).

Bakgrund

1. Mervärdesskatt tas som huvudregel ut med en skattesats om 25 procent. För tillträde till och förevisning av djurparker gäller emellertid en lägre skattesats om 6 procent.

2. Java Whiskers AB driver ett kattcafé med nio boende tamkatter i en lokal om 74 kvm i Stockholm. Besökare betalar 150 kr i entréavgift för att få vistas med katterna på caféet. Tillhandahållandet av andra varor och tjänster i caféet sker mot separat ersättning. Syftet med kattcaféet är att låta människor få tillgång till det sällskap och den trygghet som sällskapsdjur innebär. Syftet är vidare att omlacera katter från ett katthem till nya permanenta hem. Bolaget har ett samarbete med katthemmet, som väljer ut lämpliga katter till caféet för att nå ut till besökare som är intresserade av att få adoptera en katt.

3. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta vilken skattesats som är tillämplig på entréavgiften till kattcaféet. Enligt bolaget är den reducerade skattesats som gäller för tillträde till djurparker tillämplig.

4. Skatterättsnämnden fann att verksamheten vid kattcaféet inte är jämförbar med en djurpark och att bolagets tillhandahållande därför omfattas av en skattesats om 25 procent.

Yrkanden m.m.

5. *Java Whiskers AB* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att entréavgiften ska omfattas av den lägre skattesatsen för tillträde till djurparker.

6. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

Skälen för avgörandet

7. Enligt 7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) tas skatt ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket. I tredje stycket 8 anges att skatten tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tillträde till och förevisning av djurparker.

8. Bestämmelserna i mervärdesskattelagen har sin motsvarighet i artikel 98.2 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och punkt 7 i bilaga III till direktivet, där det framgår att medlemsstaterna får tillämpa en reducerad skattesats på tjänster i form av tillträde till bl.a. djurparker. Av EU-domstolens praxis följer att begreppet djurpark, eftersom det ingår i en undantagsbestämmelse, ska tolkas restriktivt och i enlighet med sin normala betydelse (se t.ex. *Erotic Center*, C-3/09, EU:C:2010:149, punkterna 14–16).

9. Utifrån bolagets beskrivning av verksamheten på kattcaféet står det klart att caféet inte är en djurpark och att entréavgiften därmed inte omfattas av den lägre skattesats som gäller för tillträde till djurparker. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska således fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Jermsten, Ståhl, Bull, Andersson* och *Anderson*. Föredragande var justitiesekreteraren Johan Ragnesten.

Skatterättsnämnden (2019-07-10, *Harmsen Hogendoorn, ordförande, Pettersson, Bohlin, Fored, Fries, Olsson* och *Tunudd*):

Förhandsbesked

Java Whiskers AB:s (Bolaget) tillhandahållande av tillträde till ett kattcafé omfattas av skattesatsen 25 procent.

Motivering

Rättsligt

Mervärdesskatt ska enligt 7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (ML) tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Skattesatsen för tillträde till och förevisning av djurparker är 6 procent enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 7 ML.

Enligt rådets direktiv 2006/112/EG (mervärdesskattedirektivet) artikel 98.2 och p. 7 i bilaga III får en reducerad skattesats tillämpas för tjänster som består i att ge besökare tillträde till djurparker. Vad gäller tolkningen av denna bilaga följer det av EU-domstolens rättspraxis att bestämmelser som utgör undantag från en princip ska tolkas restriktivt, se t. ex. domen i mål nr C-432/15, *Bastova* (EU:C:2016:855), p. 59.

Av EU-domstolens praxis följer även att begreppen i p. 7 i bilaga III ska tolkas mot bakgrund av den normala betydelsen av dessa ord och mot bakgrund av det sammanhang i vilket den bestämmelse som innehåller dessa ord ingår, se domen i mål nr C-3/09, *Erotic Center* (EU:C:2010:149), p. 18.

Med begreppet djurpark menas enligt aktuella förarbeten till ML i första hand vad som i normalt språkbruk betecknas som djurpark. Vid bedömningen av om det är fråga om en djurpark kan ledning också sökas i lagstiftningen om djurskydd samt i reglerna för medlemskap i djurparksorganisationer i Sverige och utomlands. Det räcker inte att djurparken är godkänd av Statens Jordbruksverk för att få förevisa djur offentligt för att anläggningen ska vara djurpark i ML:s mening. I förarbetena hänvisas också till den definition av djurpark som ges i rådets direktiv 1999/22/EG av den 29 mars 1999 om hållande av vilda djur i djurparker. Enligt detta direktiv framgår att med djurpark avses permanenta anläggningar med djur som tillhör vilda arter. Vidare ställs det krav på anläggningens drift, deltagande i forskning m.m. Ytterligare vägledning för bedömningen kan sökas i djurparksföreningars etiska regler. I Sverige finns Svenska Djurparksföreningen som i sina etiska regler bl.a. anger att djurparken ska ingå i internationella eller nationella bevarandeprogram, bedriva vetenskaplig

forskning, ha utrotningshotade arter och ha zoologer och veterinärer som är knutna till parken (jfr prop. 2000/01:23 s. 20-21).

Skatterättsnämndens bedömning

Frågan i ärendet är vilken skattesats som ska tillämpas på tillträdet till kattcaféet. Bolaget har uppgivit att syftet med verksamheten är att låta människor få det sällskap och den trygghet som sällskapsdjur innebär. Kattcaféet fungerar även som mellanhand till katthemmet Solgläntan, som väljer ut lämpliga katter till caféet, för att på så sätt nå ut till fler människor som är intresserade av att adoptera en katt.

Enligt Skatterättsnämndens mening är den verksamhet som ska bedrivas vid kattcaféet inte jämförbar med en djurpark, vare sig enligt normalt språkbruk, djurparksföreningarnas etiska regler eller enligt djurparksdirektivet. Tillhandahållandet omfattas därför inte av en reducerad skattesats enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 7 ML, utan mervärdesskatt ska istället tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget enligt 7 kap. 1 § första stycket ML.