

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
3078-19

meddelad i Stockholm den 9 december 2019

## **KLAGANDE**

Leo's AB, 556700-1473  
Köpmangatan 46  
972 33 Luleå

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 30 april 2019 i ärende dnr 14-18/I

## **SAKEN**

Förhandsbesked om mervärdesskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

## **BAKGRUND**

1. Mervärdesskatt tas som huvudregel ut med en skattesats om 25 procent. För vissa tjänster inom idrottsområdet gäller dock en reducerad skattesats om 6 procent.

Dok.Id 212108

---

**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

# DOM

Mål nr  
3078-19

2. Leo's AB äger ett flertal anläggningar för lek, sport och rörelse riktade till barn och ungdomar. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta med vilken skattesats mervärdesskatt ska tas ut på entréavgiften till en av anläggningarna.
3. Enligt bolaget har anläggningen utvecklats från att vara ett lekland med blandade inslag av lek och sport till att bli en anläggning avsedd för utövande av idrott och rörelse. Anläggningen har anpassats för olika idrottsgrenar såsom bollsporter av olika slag, cross-fit, cykling, gymnastik, hinderbana, klättring, löpning, parkour m.m. På anläggningen finns också en trampolinpark.
4. Entréavgift till anläggningen tas bara ut för besökare som är mellan 1 och 17 år. Avgiften har hittills belagts med 25 procents mervärdesskatt. Enligt bolagets uppfattning medför den ändrade verksamhetsinriktningen dock att den reducerade skattesats om 6 procent som gäller för tjänster inom idrottsområdet i stället ska vara tillämplig.
5. Enligt ansökan finns det 36 olika stationer på anläggningen. Dessa består av bl.a. balansträning, cross-fit, cykelbanor för trehjulingar, hinderbanor, hoppkuber, häcklöpning, klättring, löparbanor, prickskytte, ridning på djur gjorda av mjuk vaddering, skumgummigrop, sportburar för bollsport och trampoliner. Vid varje station kommer det att finnas en utbildad instruktör.
6. Bolaget har lämnat en ingående beskrivning av de aktiviteter som äger rum på respektive station. Bolaget har också gett in skisser över anläggningen, marknadsföringsmaterial där verksamheten beskrivs samt filmupptagningar som visar besökarnas aktiviteter vid flera av stationerna.
7. Skatterättsnämnden fann att bolagets tillhandahållande omfattas av en skattesats om 25 procent. Nämnden ansåg att de flesta av stationerna föreföll vara lek- och nöjesvarianter av idrott och att anläggningen därmed inte huvudsakligen präglas av att ge barnen möjlighet att utöva sport och fysisk träning utan att det snarare är

# DOM

Mål nr  
3078-19

fråga om aktiviteter av nöjeskaraktär. Enligt nämnden omfattas tillhandahållandet därför inte av den reducerade skattesatsen för tjänster inom idrottsområdet.

## **YRKANDEN M.M.**

8. *Leo's AB* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att entréavgiften ska omfattas av den reducerade skattesatsen för tjänster inom idrottsområdet.
9. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

### **Frågan i målet**

10. Frågan i målet är vilken mervärdesskattesats som ska tillämpas på entréavgiften till en viss anläggning för lek, sport och rörelse.

### **Rättslig reglering m.m.**

11. Enligt 7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) ska skatt tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket. Av tredje stycket 11 och 3 kap. 11 a § första stycket följer att skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet.
12. Mervärdesskattelagens bestämmelser om reducerad skattesats för omsättning av tjänster på idrottsområdet grundas på artikel 98.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och punkt 14 i bilaga III till direktivet. Av dessa bestämmelser framgår att medlemsstaterna får tillämpa en reducerad skattesats på tillhandahållande av tjänster i form av utnyttjande av sportanläggningar.

13. 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, punkterna 63–65).
14. Verksamheter som är att beteckna som ren rekreation och nöje omfattas däremot inte av bestämmelserna om reducerad skattesats (English Bridge Union, C-90/16, EU:C:2017:814, punkt 24).
15. Huruvida en idrottstjänst tillhandahålls eller om det snarare är fråga om rent nöje och rekreation ska bedömas utifrån genomsnittskonsumentens uppfattning, vilken ska fastställas genom en helhetsbedömning av objektiva omständigheter. Vid den bedömningen ska särskilt utformningen av den aktuella anläggningen beaktas. Av betydelse är om anläggningen lämpar sig för idrottslig träning eller om den tvärtom är inrättad på ett sådant sätt att den väsentligen lämpar sig för lek (Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, punkterna 33 och 34).
16. Högsta förvaltningsdomstolen har i tidigare praxis funnit att tillträde till en multisportanläggning för barn och ungdomar upp till 15 år inte omfattades av reducerad skattesats eftersom tillhandahållandet till sin karaktär fick ses som en förströelse- eller nöjesattraktion (RÅ 2009 not. 145). Däremot har tillträde till en trampolinpark och till en paintballanläggning ansetts vara sådana tjänster inom idrottsområdet som omfattades av reducerad skattesats (HFD 2017 not. 9 och HFD 2018 not. 34).

**Högsta förvaltningsdomstolens bedömning**

17. Av EU-domstolens och Högsta förvaltningsdomstolens praxis framgår att enbart det förhållandet att besökarna på anläggningen ägnar sig åt fysisk aktivitet inte är tillräckligt för att den reducerade skattesatsen för idrottstjänster ska vara tillämplig, utan för det krävs att aktiviteterna kan anses utgöra idrottslig eller fysisk träning. För att fastställa om så är fallet ska en helhetsbedömning av omständigheterna i det enskilda fallet göras.
18. Utifrån bolagets beskrivning av anläggningen och de filmupptagningar som har getts in bedömer Högsta förvaltningsdomstolen att de aktiviteter som anläggningen är inrättad för huvudsakligen kan karakteriseras som lek snarare än idrottslig eller fysisk träning. Bolagets tillhandahållande omfattas därför inte av den reducerade skattesats som gäller för tjänster inom idrottsområdet.
19. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därmed fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Kristina Ståhl,  
Thomas Bull, Mari Andersson och Mats Anderson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Johan Ragnesten.