



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6553-24

meddelad i Stockholm den 24 april 2025

KLAGANDE

Virtual Gym Sweden AB, 556971-5476

Ombud: Mikaela Benson
Deloitte AB
113 79 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 11 oktober 2024 i ärende dnr 40-24/I

SAKEN

Förhandsbesked om mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen avslår yrkandet om att förhandsavgörande ska hämtas in från EU-domstolen.

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.
2. Virtual Gym Sweden AB ansökte om förhandsbesked för att få veta om ett tillhandahållande av en abonnemangstjänst i form av en internetbaserad träningsplattform omfattas av den reducerade skattesatsen.
3. Genom abonnemangstjänsten får användarna tillgång till dels förinspelade instruktörsledda träningsfilmer, dels sändningar av träningspass som genomförs av en instruktör och som spelas upp av användaren i realtid.
4. Skatterättsnämnden fann att den reducerade skattesatsen för tjänster inom idrottsområdet inte är tillämplig på bolagets tillhandahållande i den del det avser förinspelade träningsfilmer. Enligt nämnden utgör bolagets tillhandahållande av internetbaserade träningspass som sker i realtid en mindre väsentlig del i förhållande till de förinspelade filmerna. Tillhandahållandet av abonnemangstjänsten ska därför i sin helhet omfattas av skattesatsen 25 procent.

YRKANDEN M.M.

5. *Virtual Gym Sweden AB* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och fastställa att abonnemangstjänsten omfattas av den reducerade skattesatsen för idrottstjänster. Bolaget yrkar även att ett förhandsavgörande från EU-domstolen ska hämtas in.
6. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Rättslig reglering m.m.**

7. Enligt 9 kap. 2 § mervärdesskattelagen (2023:200) ska skatt tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av 3–18 §§.
8. Av 9 kap. 18 § och 10 kap. 28 och 29 §§ framgår att skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster varigenom någon ges möjlighet att utöva idrottslig verksamhet.

9. Mervärdeskattelagens bestämmelser om reducerad skattesats för omsättning av tjänster inom idrottsområdet grundas på artikel 98 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och punkt 13 i bilaga III till direktivet. Av dessa bestämmelser framgår att medlemsstaterna får tillämpa en reducerad skattesats på utnyttjande av sportanläggningar och tillhandahållande av lektioner inom sport eller fysisk träning, inklusive när lektionerna direktströmmas.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Förhandsavgörande från EU-domstolen

10. Högsta förvaltningsdomstolen anser att mervärdesskattedirektivet och EU-domstolens praxis ger tillräcklig vägledning för att avgöra de unionsrättsliga frågor som aktualiseras i målet. Det saknas därmed skäl att hämta in ett förhandsavgörande från EU-domstolen. Yrkandet om detta ska därför avslås.

Ett eller flera tillhandahållanden?

11. Parterna är överens om att abonnemangstjänsten utgör ett enda sammansatt tillhandahållande i mervärdesskattehänseende. Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning. Enligt EU-domstolens praxis gäller då att samtliga delar måste omfattas av den reducerade skattesatsen för att denna ska vara tillämplig på tillhandahållandet (Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, punkt 75).

Kan abonnemangstjänsten jämföras med utnyttjande av en sportanläggning?

12. Enligt bolaget bör den plattform som kunderna får tillgång till genom abonnemangstjänsten jämföras med ett sådant utnyttjande av en sportanläggning för vilken den reducerade skattesatsen kan tillämpas.
13. Begreppet ”utnyttjande av sportanläggningar” ska enligt EU-domstolen förstås så att det omfattar rätten att använda anläggningar avsedda för att bedriva idrottslig eller fysisk träning, och anläggningarnas användning i detta syfte (Baštová, punkt 65). Av bolagets beskrivning i ansökan om förhandsbesked framgår att den ifrågavarande tjänsten inte innefattar någon rätt för kunderna att utnyttja någon sportanläggning avsedd för att bedriva idrottslig eller fysisk träning. Tillhandahållandet kan således inte omfattas av den reducerade skattesatsen på denna grund.

Omfattas de förinspelade träningsfilmerna av den reducerade skattesatsen?

14. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att mervärdesskattelagens bestämmelser om skattesats för tjänster varigenom någon ges möjlighet att utöva idrottslig verksamhet är allmänt hållna och att bestämmelserna inte ska ges en vidare tolkning än mervärdesskattedirektivet ger utrymme för. När det som här är fråga om en tjänst som tillhandahålls en kund på elektronisk väg följer det direkt av direktivets ordalydelse att endast sådana lektioner inom sport och fysisk träning som direktströmmas omfattas av den reducerade skattesatsen.
15. Mervärdesskattedirektivet innehåller inte någon definition av begreppet ”direktströmma”. Utgångspunkten är att undantag från principen att normal-skattesatsen ska tillämpas ska tolkas restriktivt (Baštová, punkterna 58 och 59). Begreppet kan enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening inte förstås på något annat sätt än att mottagaren ska kunna ta del av utsändningen samtidigt som lektionen äger rum. Denna tolkning av begreppet överensstämmer med dess normala betydelse i vanligt språkbruk och framstår som förenlig med ändamålet med den aktuella regleringen (jfr English Bridge Union, C-90/16, EU:C:2017:814, punkt 18). Det sagda medför att bolagets tillhandahållande såvitt gäller förinspelade träningsfilmer inte omfattas av undantaget från normalskattesatsen.

Principen om skatteneutralitet

16. Abonnemangstjänsten innehåller alltså delar som inte omfattas av den reducerade skattesatsen för tjänster på idrottsområdet. Det innebär att abonnemangstjänsten i sin helhet inte omfattas av den reducerade skattesatsen (se punkt 11 ovan).
17. Bolaget har anfört att en sådan tillämpning strider mot principen om skatteneutralitet eftersom träningspass som tillhandahålls ”on demand” respektive direktströmmas är att betrakta som jämförbara. Av EU-domstolens praxis framgår emellertid att denna princip inte gör det möjligt att utvidga tillämpningsområdet för en reducerad mervärdesskattesats i avsaknad av en otvetydig bestämmelse om en av konsumenter uppfattad jämförbar produkt omfattas av den reducerade skattesatsen (Oxycure Belgium, C-573/15, EU:C:2017:189, punkterna 31 och 36).

Slutsats

18. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska således fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Mahmut Baran, Martin Nilsson och Mikael Westberg.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Gustav Svensk.