

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
5011-14

meddelad i Stockholm den 24 juni 2015

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

AA

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 22 augusti 2014 i ärende dnr 19-13/I, se bilaga (här borttagen)

## **SAKEN**

Förhandsbesked angående mervärdesskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt det avser fråga 1.

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet såvitt avser fråga 2 endast i den del frågan avser omsättning av tjänsten som tillhandahålls deltagare i gruppverksamheten som inte är patienter hos AA och förklarar att mervärdesskatt ska tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget.

Dok.Id 162102

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

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

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
08:00-16:30

**BAKGRUND**

AA är legitimerad sjukgymnast och auktoriserad Feldenkraispedagog. Hon arbetar som sjukgymnast i privat regi och tillhandahåller personer med problem i rörelse- och stödjeorganen individuell behandling där Feldenkraismetoden ingår som en del i behandlingen. Hon instruerar också grupper i att utöva rörelser enligt denna metod. Gruppverksamheten omfattar dels hennes egna patienter som står under fysioterapeutisk behandling där gruppaktiviteten ingår som en del i behandlingsplanen och journalförs, dels andra som vill delta men som inte är patienter hos henne.

AA har hos Skatterättsnämnden ansökt om förhandsbesked i två frågor. Den första frågan gällde om den individuella behandling enligt Feldenkraismetoden som hon tillhandahåller patienter omfattas av undantaget för sjukvård enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Den andra frågan gällde om gruppverksamheten omfattas av den lägre skattesatsen 6 procent.

Skatterättsnämnden fann i det nu överklagade avgörandet att omsättning av den tjänst som fråga 1 avser omfattas, under de för frågan givna förutsättningarna, av undantaget från skatteplikt för sjukvård enligt 3 kap. 4 § och 5 § första stycket ML.

Beträffande fråga 2 fann Skatterättsnämnden att omsättning av den tjänst som frågan avser omfattas av undantaget från skatteplikt för sjukvård när tjänsten tillhandahålls deltagare som är patienter hos AA. När tjänsten tillhandahålls övriga deltagare ska mervärdesskatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget.

**YRKANDEN M.M.**

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen, med ändring av förhandsbeskedet, förklarar att AAs omsättning av de tjänster som frågorna i ansökan avser varken utgör en tjänst som avser sjukvård enligt

Mål nr  
5011-14

3 kap. 4 § ML eller en tjänst som utgör idrott enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 10. Skatteverket anför bl.a. följande.

*Fråga 1:* När det är fråga om tillhandahållande av en behandlingsmetod som inte är dokumenterad vetenskap och beprövad erfarenhet går det inte att säkerställa att syftet med behandlingen verkligen är att tillhandahålla vård och bota sjukdomar eller komma till rätta med hälsoproblem.

*Fråga 2:* Många aktiviteter som är fysiskt ansträngande ska ändå inte betraktas såsom idrott på grund av att syftet med aktiviteten är annat än att bedriva sport och idrott. Gruppverksamheten där deltagarna lär sig göra rörelser efter Feldenkraismetoden syftar i första hand till att individen ska öva upp sin förmåga att mentalt kunna påverka sitt rörelsemönster, dvs. lära upp sin rörelseförmåga.

AA anser att förhandsbeskedet ska fastställas och anför bl.a. följande.

*Fråga 1:* Feldenkraismetoden är endast en av alla metoder hon tillämpar utifrån sin kunskap som legitimerad sjukgymnast inom anatomi och fysiologi. Hon ger sjukvårdande behandling, inhämtar information (anamnes), undersöker, behandlar och upprättar behandlingsplan.

*Fråga 2:* Vid gruppbehandling med Feldenkraismetoden är skillnaden jämfört med individuell behandling att personerna får följa ledarens verbala instruktioner utan att ”apa” efter någon. Det innebär att vederbörande får undersöka, upptäcka och dra egna slutsatser utifrån upplevd rörelselektion. Uppmärksamheten på rörelsen är viktig eftersom syftet är att lära sig om icke funktionella rörelsemönster. Rörelserna är av idrottslig karaktär med varierande kraftinsats. Förändring av dysfunktionella rörelsemönster sker över tid på samma sätt som det tar tid att träna upp styrka och kondition. När rörelsemönstret har förbättrats kan vederbörande successivt utföra aktiviteter som tidigare inte var möjliga. Det kan handla om att klara av vardagssysslor men också mer krävande aktiviteter som att promenera, springa, spela tennis eller liknande aktiviteter som är viktiga för individen.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### *Fråga 1*

Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

### *Fråga 2*

Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning som Skatterättsnämnden såvitt avser den tjänst som tillhandahålls deltagare som är patienter hos AA.

Omsättningen är alltså undantagen från skatteplikt.

Avseende tjänsten som tillhandahålls övriga deltagare gör Högsta förvaltningsdomstolen följande bedömning.

Normalskattesatsen är 25 procent. För att den lägre skattesatsen – 6 procent – ska vara tillämplig krävs enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 10 och 3 kap. 11 a § första stycket ML att någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet. I mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) finns regler om reducerade skattesatser i artikel 98.2 och, vad gäller utnyttjande av sportanläggningar, i punkt 14 i bilaga III till direktivet.

Enligt förarbetena till mervärdesskattelagen är aktivitetens syfte i allmänhet att bedriva sport eller idrott på en där avsedd anläggning viktigt vid bedömningen av om det föreligger någon idrottstjänst (se prop. 1996/97:10 s. 54, jfr också HFD 2014 not. 71).

Av utredningen i målet framgår att gruppverksamheten består av lektioner där AA ger instruktioner avseende rörelser och där patienterna utför rörelserna i enlighet med instruktionerna. Verksamheten vänder sig till personer som i regel inte klarar av för krävande gymnastik, som har ont, är rörelsebegränsade eller stresskänsliga i olika grad. Huvudsyftet är att deltagarna ska öva upp sin förmåga att mentalt kunna påverka sina rörelsemönster. Trots att rörelserna kan anses innefatta en

Mål nr  
5011-14

träning av kroppen kan övningar av det slaget inte anses utgöra idrottslig verksamhet i den mening som avses i mervärdesskattelagen. Omsättningen av tjänsten som tillhandahålls deltagare som inte är patienter hos AA ska därför beskattas med normalskattesatsen 25 procent.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Eskil Nord, Inga-Lill Askersjö, Mahmut Baran och Mari Andersson.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Johan Magnander.