

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
6516-16

meddelad i Stockholm den 16 maj 2017

**KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

**MOTPART**

Stora Brohålet AB, 559064-7839

Ombud: AA  
Ernst & Young AB  
Kanalgatan 59  
931 22 Skellefteå

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 18 november 2016 i ärende dnr 15-16/I

**SAKEN**

Förhandsbesked om mervärdesskatt

---

**HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Dok.Id 182244

**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**

Mervärdesskatt ska som huvudregel tas ut med en skattesats om 25 procent av beskattningsunderlaget vid omsättning av varor och tjänster. Omsättning av tjänster inom idrottsområdet är dock föremål för en reducerad skattesats om 6 procent.

Stora Brohålet AB ska med anställd personal tillhandahålla huvud- och linjedomare till idrottsorganisationer, främst vid tävlingsmatcher inom Svenska Hockeyligan och Champions Hockey League, men även vid träningsmatcher. Tjänsterna ska tillhandahållas både ideella föreningar och aktiebolag.

Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta om tillhandahållandet av ishockeydomartjänster omfattas av den reducerade skattesatsen om 6 procent.

Skatterättsnämnden fann att bolagets tillhandahållande skulle omfattas av skattesatsen 25 procent. Som skäl för beslutet angavs bl.a. följande. Enligt mervärdesskattedirektivet får en reducerad skattesats endast tillämpas i fråga om utnyttjande av sportanläggningar. I likhet med Högsta förvaltningsdomstolens bedömning i HFD 2013 ref. 65 anser nämnden att utrymmet för tillämpning av en reducerad skattesats i fråga om tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet begränsas av mervärdesskattedirektivets bestämmelser om reducerad skattesats. Bolagets tillhandahållande av domartjänster omfattas inte av begreppet utnyttjande av sportanläggningar.

**YRKANDEN M.M.**

*Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa förhandsbeskedet men anför bl.a. följande.

Mål nr  
6516-16

Mervärdesskattelagens begrepp som definierar undantaget för idrottstjänster och därigenom tillämpningsområdet för den reducerade skattesatsen – tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet – har en väsentligt vidare betydelse än vad Skatterättsnämnden funnit och kan inte begränsas till att enbart avse utnyttjande av sportanläggningar. En sådan begränsning skulle medföra att idrottslig verksamhet som omfattas av undantaget men som inte sker på en sportanläggning faller utanför tillämpningsområdet för den reducerade skattesatsen. Förhandsbeskedet bör besvaras på så sätt att mervärdesskatt ska tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget eftersom domartjänsterna inte innebär att någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet.

*Stora Brohålet AB* anser att tillhandahållandet ska omfattas av den reducerade skattesatsen och anför bl.a. följande.

Enligt mervärdesskattelagen är det samma typ av tjänster som omfattas av den reducerade skattesatsen som de tjänster som omfattas av undantaget från skatteplikt. Mervärdesskattelagens begrepp har en väsentligt vidare betydelse än mervärdesskattedirektivets begrepp. Ishockeydomarens arbetsuppgift har ett omedelbart samband med idrottslig verksamhet och är direkt nödvändig för densamma, då det inte är möjligt att utöva ett tävlingsmoment inom idrotten utan domare.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

### **Frågan i målet**

Frågan i målet är om ett bolag genom att tillhandahålla ishockeydomare till anordnare av ishockeymatcher omsätter en tjänst för vilken mervärdesskatt ska tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget.

**Rättslig reglering m.m.**

Enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 10 mervärdesskattelagen (1994:200) ska skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av tjänster inom idrottsområdet som anges i 3 kap. 11 a § första stycket och som inte undantas från skatteplikt enligt andra stycket sistnämnda paragraf.

Av 3 kap. 11 a § första stycket mervärdesskattelagen framgår att från skatteplikt undantas 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. Undantaget gäller enligt andra stycket endast om tjänsterna omsätts av staten, en kommun eller en allmännyttig ideell förening.

Bestämmelsen i 7 kap. 1 § tredje stycket 10 mervärdesskattelagen, som alltså hänvisar till bestämmelsen i 3 kap. 11 a § första stycket, har sin motsvarighet i artikel 98.2 första stycket mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och punkt 14 i bilaga III till detta direktiv, där begreppet ”tillfälle att utöva idrottslig verksamhet” motsvaras av begreppet ”utnyttjande av sportanläggningar”.

**Högsta förvaltningsdomstolens bedömning**

Det som enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 10 mervärdesskattelagen ska omfattas av den reducerade skattesatsen 6 procent är, såvitt nu är aktuellt, antingen en tjänst varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet eller en tjänst som har ett omedelbart samband med utövandet av den idrottsliga verksamheten om tjänsten omsätts av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten.

Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening framstår det som klart att tillhandahållandet av en ishockeydomartjänst i sig inte kan anses innebära att någon därigenom bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet. Av lämnade förutsättningar framgår att bolaget inte ska tillhandahålla domartjänsten

Mål nr  
6516-16

tillsammans med någon annan tjänst som skulle kunna anses innebära att någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet. Domartjänsten omfattas således inte av den reducerade skattesatsen. En sådan tillämpning är i överensstämmelse med artikel 98.2 första stycket mervärdesskattedirektivet och punkt 14 i bilaga III till detta direktiv.

Skatterättsnämndens förhandsbesked ska således fastställas.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Erik Nymansson, Christer Silfverberg, Inga-Lill Askersjö och Mahmut Baran.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Johan Magnander.