



KLAGANDE

Sundbybergs Bowlinghall AB, 556546-3949

Ombud: Paul Causey och Matilda Wynne

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 27 maj 2022
i mål nr 14797–14799-21, se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt för redovisningsperioderna oktober–december 2017,
oktober–december 2018 och oktober–december 2019

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten ändrar förvaltningsrättens dom och förklarar att mervärdesskatt ska tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av tillhandahållandet av discobowling, både för sig och i samband med barnkalas, för redovisningsperioderna oktober–december 2017, oktober–december 2018 och oktober–december 2019.

Kammarrätten beviljar Sundbybergs Bowlinghall AB ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med 20 000 kr och i kammarrätten med 5 000 kr.

Dok.Id 593737

Postadress
Box 2302
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls Torg 5

Telefon
08-561 690 00
E-post: kammarrattenistockholm@dom.se
www.domstol.se/kammarratten-i-stockholm/

Telefax

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:00

YRKANDEN M.M.

Sundbybergs Bowlinghall AB, bolaget, yrkar att kammarrätten ska medge korrigerering av utgående mervärdesskatt med tillämpning av de reducerade skattesatserna. Bolaget yrkar även ersättning för sina kostnader och för bl.a. fram följande.

Bolagets anläggning är inrättad för att spela bowling. Det sker inte någon förändring i den miljö som bowlingen utövas i, förutom vilken belysning det är. Personer som utövar organiserad bowling är på anläggningen och spelar även under den tid som discobowlingen pågår, vilket de antagligen inte hade gjort om det hade medfört allt för stora förändringar i miljön. När det idrottsliga momentet utövas på exakt samma sätt som Riksidrottsförbundet har avsett, måste det finnas viss flexibilitet för anläggningens utformning avseende yttre omständigheter så som ljud och ljus.

Eftersom den reducerade skattesatsen syftar till att främja idrottsutövande måste det fästas stor vikt vid att det idrottsliga momentet inte skiljer sig i fråga om discobowling och "vanlig" bowling.

Det finns en mindre restaurangdel, men anläggningen är i huvudsak utformad för bowlingverksamheten. Det är aktiviteten bowling som står i huvudfokus, och anläggningens karaktär präglas därmed huvudsakligen av att ge besökarna möjlighet att utöva sport och fysisk träning. Majoriteten av de som besöker en bowlinghall torde vara där primärt för att spela bowling, oaktat om det sker med en annan belysning.

Tillhandahållandet av barnkalas utgör två separata tillhandahållanden och bowlingdelen ska beskattas med 6 procent mervärdesskatt. Det faktum att bowlingen utförs under ett födelsedagsfirande kan inte innebära ett hinder mot att tillhandahållandet ska kunna ses som en idrott enligt

mervärdesskattelagen (1994:200). Aktiviteten måste i stället bedömas utifrån samma kriterier som görs i övrigt avseende idrottstjänster, dvs. utifrån aktivitetens utformning och anläggningens karaktär. Den discobowling som utförs under barnkalas är den samma som övrig bowling som bedrivs på bolagets anläggning. Även under dessa tider är bowlingbanorna utformade på samma sätt, med samma klot och poängsystem som ”vanlig” bowling.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås. För det fall bolagets talan vinner bifall kan Skatteverket vitsorda ersättning för kostnader för ombud m.m. med skäliga 4 000 kr exklusive mervärdesskatt.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Discobowling

Frågan i denna del är om bolagets tillhandahållande av discobowling i mervärdesskattelagens mening ska anses utgöra idrottslig verksamhet eller om det är fråga om ren rekreation och nöje.

Huruvida en idrottstjänst tillhandahålls eller om det snarare är fråga om ren rekreation och nöje 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:2013:95, punkterna 33 och 34).

Bolaget har fört fram att det i bolagets anläggning finns tio fullt utrustade bowlingbanor som är inrättade efter de krav som Svenska Bowlingförbundet ställer för att utöva idrotten. Den största delen av anläggningens yta upptas

av bolagets bowlingverksamhet. I bowlinghallen tillhandahålls även lättare restaurangtjänster. När verksamheten övergår i discobowling släcks ljuset i lokalen ner och en blå belysning tänds. Ett ljusspel rör sig över banor och väggar och kägorna lysas upp med olika färger. I det filmklipp som bolaget gett in sker ingen förändring i musikkvolymer. Bolaget har dock på sin hemsida angett att hallen under fredagar och lördagar från kl. 19.00 släcks ner och tänds upp med discoljus, självlysande klot och högre musik.

Det är ostridigt i målen att bolagets tillhandahållande av bowlingbanor – under de tider discobowling inte tillhandahålls – utgör idrottstjänster. Det enda som skiljer discobowlingen från den bowling som spelas övriga tider i bolagets anläggning är att ljuset förändras och musikkvolymer höjs. I övrigt utförs bowlingen på samma banor, med samma utrustning, regler och poängsystem. Det idrottsliga momentet innehåller också samma prestations- och tävlingsmoment.

Vid en sammantagen bedömning anser kammarrätten att de förändringar som sker under de tider discobowling pågår inte förändrar anläggningens karaktär från att huvudsakligen präglas av att besökarna ges möjlighet att utöva idrott och fysisk träning. Kammarrätten anser därför att den genomsnittliga utövarens syfte vid discobowling är att utöva idrott eller fysisk träning. Den omständigheten att det kan förekomma att anläggningen också besöks i nöjes syfte föranleder inte någon annan bedömning. Bolagets tillhandahållande av bowlingbanor de tider discobowling spelas ska därför anses utgöra idrottslig verksamhet.

Bolagets överklagande i denna del ska alltså bifallas och mervärdesskatt ska tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av discobowling för redovisningsperioderna oktober–december 2017, oktober–december 2018 och oktober–december 2019.

Barnkalas

Bolaget har deklarerat barnkalaset som två separata tillhandahållanden, en matdel och en discobowlingdel. Skatteverket har godtagit deklARATIONERNA. Kammarrätten kan under dessa förutsättningar inte till bolagets nackdel behandla barnkalaset som ett tillhandahållande. Discobowlingdelen ska alltså bedömas för sig och vid en sådan bedömning finner kammarrätten att den även i detta sammanhang är att betrakta som idrottslig verksamhet.

Även i denna del ska bolagets överklagande alltså bifallas. Mervärdesskatt ska tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för omsättning av bowlingdelen av barnkalaset för redovisningsperioderna oktober–december 2017, oktober–december 2018 och oktober–december 2019.

Ersättning för kostnader

Av 43 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) framgår bl.a. att den som i ett ärende eller mål har haft kostnader för ombud eller annat som denne skäligen har behövt för att tillvarata sin rätt har efter ansökan rätt till ersättning om yrkandena i målet bifalls helt eller delvis, om målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen eller om det finns synnerliga skäl för ersättning.

Kammarrätten har bifallit bolagets talan och ersättning ska därför beviljas för kostnader som skäligen har behövts. Någon annan ersättningsgrund är enligt kammarrättens mening inte aktuell.

Bolaget har begärt ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med 93 075 kr för 40,75 timmars arbete och i kammarrätten med 37 550 kr för 15,25 timmars arbete. Timkostnaden för ombuden har angetts till 1 900 kr–3 200 kr.

Utifrån målens karaktär och svårighetsgrad anser kammarrätten att timkostnaderna för arbetet är skäliga både i förvaltningsrätten och i kammarrätten. Av kostnadsspecifikationen framgår att arbetet i huvudsak har omfattat upprättande av överklaganden och inlagor. Ett flertal kostnadsposter avser interna diskussioner och möten ombuden emellan och inlagorna i målen innehåller även i stora delar upprepningar av vad som tidigare förts fram, vilket gör att tidsåtgången för upprättandet av inlagorna sammantaget framstår som väl tilltagna.

Mot bakgrund av detta anser kammarrätten att det är skäligt med ersättning för kostnader med 20 000 kr i förvaltningsrätten och med 5 000 kr i kammarrätten.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Patricia Schömer
kammarrättsråd
ordförande

Jörgen van der Stad
kammarrättsråd
referent

Margareta Krüll
kammarrättsråd

Martin Larsson
föredragande jurist



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Avdelning 14

DOM
2022-05-27
Meddelad i Stockholm

Mål nr
14797-14799-21

KLAGANDE

Sundbybergs Bowlinghall AB, 556546-3949

Ombud: Rasmus Robarth

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGADE BESLUT

Skatteverkets beslut 2020-09-28, se bilagorna 1-3

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperioderna oktober-december 2017, oktober-december 2018 och oktober-december 2019

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och yrkandet och ersättning för kostnader.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket har beslutat att inte ändra tidigare beslutad utgående mervärdesskatt för Sundbybergs Bowlinghall AB. Som skäl för besluten angavs att en skattesats om 25 procent ska gälla för bolagets tillhandahållanden discobowling respektive barnkalas i stället för de reducerade skattesatser som bolaget förordat i sin begäran om omprövning. Skälen för besluten framgår av bilagorna 1–3.

Bolaget yrkar att förvaltningsrätten ska medge korrigerings av utgående mervärdesskatt med tillämpning av de reducerade skattesatserna. Bolaget yrkar även ersättning för sina kostnader i domstolen och anför bl.a. följande.

Bowling betraktas som idrott i momsrättslig bemärkelse. Det bör inte göras någon skillnad mellan då bolaget tillhandahåller s.k. discobowling respektive ”vanlig” bowling. Discobowling utförs på samma sätt, med samma rörelser, samma klot, på samma banor och med samma poängräkning som den vanliga bowlingen som bolaget också tillhandahåller. Bolagets lokaler är inrättade i enlighet med Svenska Bowlingförbundets krav och den omständigheten att belysningen vid vissa tider förändras och musik spelas med högre volym förändrar inte karaktären av den aktivitet som utövas. Uppskattningsvis är 20 procent av bokningarna under de aktuella tiderna spelare som är där med egna klot och tränar.

Vad avser bolagets tillhandahållanden av barnkalas ska de delar som avser mat respektive bowling hanteras som separata tillhandahållanden. De olika tillhandahållandena är olika föränderliga och kräver olika typer av inköp och således utgående moms. Kunderna kan välja vilken mat de vill förtära under kalaset vilket talar för att de efterfrågar maten i sig. Barnkalaset marknadsförs visserligen som ett tillhandahållande men det gör även båda delarna separat. En kund som bokar in ett barnkalas efterfrågar båda tillhandahållandena, annars

hade han eller hon antagligen valt antingen det ena eller det andra. I tjänstens nuvarande form ägnas först en tid åt att spela bowling, följt av förtäring. Den senare delen sker således inte samtidigt som själva bowlingen. Barnkalaset tillhandahålls visserligen för ett paketpris, men detta varierar beroende på kundens val av maträtt. Köparen kan också välja att inte delta i en viss del. Det är fullt möjligt, och till och med meningen, att respektive del i tillhandahållandet utförs var för sig. Skulle domstolen ändå anse att tillhandahållandet av barnkalas ska anses som ett sammansatt tillhandahållande är det bowlingen som ska utgöra det huvudsakliga tillhandahållandet.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat sina beslut.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Discobowling

Den första frågan som domstolen har att pröva är om bolagets tillhandahållande av discobowling omfattas av den reducerade skattesats som gäller vid omsättning av sådana tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet.

Mervärdesskatt tas som huvudregel ut med 25 procent av beskattningsunderlaget (7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen [1994:200], ML). Vid omsättning av tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet gäller en reducerad skattesats om sex procent (7 kap. 1 § tredje stycket 11 och 3 kap. 11 a § första stycket ML).

Vad som omfattas av begreppet idrott i detta sammanhang ska tolkas i ljuset av mervärdesskattedirektivet¹. Enligt direktivet får en reducerad skattesats tillämpas på tillhandahållanden av tjänster som hänför sig till utnyttjande av sportanläggningar (artikel 98.2 och bilaga III, punkt 14). Bestämmelser om reducerade skattesatser som utgör undantag från normalskattesatsen ska tolkas restriktivt (se t.ex. C-432/15 *Baštová*, punkt 59).

Begreppet ”utnyttjande av sportanläggningar” omfattar rätten att använda anläggningar avsedda för att bedriva idrottslig verksamhet eller fysisk träning och anläggningarnas användning i detta syfte (C-432/15 *Baštová*, punkt 65). Begreppet omfattar inte verksamheter som är att beteckna som ren rekreation eller nöje. Det är dock inte nödvändigt att aktiviteten utövas på professionell nivå eller att det sker regelbundet och organiserat (C-90/16 *English Bridge Union*, punkterna 24 och 25).

Det är således inte tillräckligt att ett tillhandahållande avser rätten att nyttja idrottsanläggningar av viss standard för att det ska vara fråga om en idrottstjänst. Det krävs därutöver att anläggningarna tillhandahålls i det huvudsakliga syftet att användas för idrottsutövning.

Det är ostridigt att bolagets tillhandahållanden av bowlingbanor under normala förhållanden utgör idrottstjänster. Discobowling innebär att bolaget under fredags- och lördagskvällar tänder discobelysning i lokalerna samtidigt som musikvolymen höjs.

Skatteverket anser typiskt sett att verksamheter som ingår i något av Riksidrottsförbundets medlemsförbund kan presumeras vara idrottslig verksamhet (Skatteverkets vägledning för 2022, ”Vad är idrott enligt ML?”).

¹ Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt

Något strikt krav på att så ska vara fallet finns dock inte. Även om bowling under de ovan nämnda förhållandena inte kan utövas enligt de regler som Svenska Bowlingförbundet angett för idrotten är det alltså inte uteslutet att discobowlingen skulle kunna betraktas som en idrottstjänst i mervärdeskatterättslig betydelse.

Det innebär emellertid inte att tillhandahållandet nödvändigtvis bibehåller samma karaktär oavsett vilka förändringar som sker i inrättningsmiljön. Oaktat att det är samma anläggningar som tillhandahålls i båda fallen kan det likväl vara fråga om olika slags tjänster, för det fall dessa med hänsyn till sin kontext får anses rikta sig till olika klientel och därmed i normalfallet konsumeras i olika syften. Om målgruppen sett till de objektiva omständigheterna huvudsakligen antas nyttja anläggningarna för ett annat ändamål än att utöva idrott kan det inte vara fråga om en idrottstjänst, även om kunderna inom ramen för tillhandahållandet ägnar sig åt likartad fysisk aktivitet.

Förvaltningsrätten anser att discobowling är förknippad med sådana förändringar i den miljö tillhandahållandet sker i att det huvudsakliga ändamålet med utövandet snarare utgör ren rekreation eller nöje. Under sådana förhållanden kan de rent idrottsliga momenten inte längre anses ge tjänsten dess huvudsakliga prägel. Med beaktande av den restriktiva hållning som ska intas vid tillämpning av reducerade skattesatser kan det således inte vara fråga om en idrottstjänst i mervärdeskatterättslig bemärkelse. Att idrottsutövning fortfarande förekommer i viss omfattning ändrar inte denna bedömning (C-18/12 - *Město Žamberk*, punkterna 35–36).

Av ovanstående skäl finner förvaltningsrätten att bolagets tillhandahållande av discobowling inte är en tjänst varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet och omfattas därför inte av den reducerade skattesatsen.

Barnkalas

Av utdrag från bolagets hemsida framgår att tillhandahållandet av barnkalas inleds med en timmes discobowling och att det därefter serveras mat.

Beställaren väljer vilken mat som serveras och priset anpassas efter detta val. Det framgår även att födelsedagsbarnet får en överraskning.

När det gäller mervärdesskatt är huvudprincipen att varje enskilt tillhandahållande beskattas var för sig. Bolaget förespråkar en tillämpning där tillhandahållandet i enlighet med denna huvudregel delas upp mellan bowling- och restaurangtjänster, för båda vilka det gäller reducerade skattesatser – dock med olika grad av reduktion. Skatteverket har i det överklagade beslutet fört fram att bolagets tillhandahållande av barnkalas ska anses utgöra ett enda tillhandahållande.

Det överklagade beslutet innebär emellertid enbart att tidigare beslut om mervärdesskatt inte ändras. Enligt tidigare beslut har bolagets tillhandahållande av barnkalas beskattats var för sig. Det innebär att förvaltningsrättens prövning är begränsad till frågan om den del av bolagets tillhandahållande av barnkalas som utgörs av bowling omfattas av den reducerade skattesats som gäller vid omsättning av sådana tjänster varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet.

Med beaktande av hur barnkalasen är arrangerade och att det i regel är något deltagarna blir inbjudna till i samband med ett födelsedagsfirande anser förvaltningsrätten att det huvudsakliga ändamålet med tillhandahållandet snarare utgör rent nöje eller rekreation. Under sådana förhållanden kan de rent idrottsliga momenten inte längre anses ge tjänsten dess huvudsakliga prägel. Med beaktande av den restriktiva hållning som ska intas vid tillämpning av reducerade skattesatser kan det således inte vara fråga om en idrottstjänst i mervärdesskatterättslig bemärkelse.

Av ovanstående skäl finner förvaltningsrätten att den del av bolagets tillhandahållande av barnkalas som utgörs av bowling inte är en tjänst varigenom någon bereds tillfälle att utöva idrottslig verksamhet och omfattas därför inte av den reducerade skattesatsen.

Bolagets överklagande ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

Eftersom bolaget inte vinner bifall till sina yrkanden i sak, och det inte heller finns andra skäl att medge bolaget ersättning för kostnader, ska bolagets ersättningsyrkande avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 4 (FR-11).

Malin Söderhjelm
Förvaltningsrättsfiskal

Nämndemännen Matts Mattsson, Arne Mårtensson och Bertil Timan har också deltagit i avgörandet.

Specialistföredraganden Veronica Montell har varit föredragande.