

## DOM

1999-02-02

Sid 1 (3)

Avdelning 2

Mål nr 2818--2819-1998

Meddelad i  
Stockholm

## KLAGANDE

## MOTPART

Skattemyndigheten i Stockholms län

ÖVERKLAGAT  
AVGÖRANDELänsrättens i Stockholms län dom den 19 februari 1998 i mål nr S 4336--  
4337-97 (se bilaga)

## SAKEN

Fråga om undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § mervärdesskattelagen  
(1994:200) (ML) och fråga om procentsats enligt 7 kap. 1 § ML för  
perioderna februari och mars 1997

Bolaget överklagar länsrättens dom i de delar som överklagandet till länsrätten inte bifallits och anför bl.a. följande.

bedriver passagerarflygningar med varmluftsballong över Stockholmsområdet. De bolag som köpt luftfartygen i fråga bedriver liknande verksamhet. Bolaget vidhåller att det ägnar sig åt personbefordran i sightseeingsyfte. Bolaget delar inte skattemyndighetens uppfattning att bolagets verksamhet bedrivs med resemoment av underordnad betydelse.

- Bolaget vill på nytt bl.a. åberopa en skrivelse från Luftfartsverket rörande verkets syn på förvärvsmässig passagerarbefordran.

Skattemyndigheten delar länsrättens bedömning att de aktuella flygningarna är sådana där resemomentet är av underordnad betydelse och att skatt skall tas ut med 25 procent samt tillstyrker bifall till överklagandet vad avser frågan om omsättning av ballongerna är undantagen från skatteplikt och anför bl.a. följande. Även befordran av passagerare där resemomentet är av underordnad betydelse kan vara personbefordran om den sker i yrkesmässig

verksamhet och med de eventuella tillstånd som erfordras. Huruvida tjänsterna som tillhandahålls av köparna av ballongerna innefattas av bestämmelsen i 7 kap. 1 § andra stycket punkten 2 ML, skall inte påverka frågan om omsättningen av ballongerna är skattepliktig enligt 3 kap. 21 § första stycket punkten 3 ML. Bolaget har visat att de ballonger som försålts är avsedda för yrkesmässig personbefordran.

### **DOMSKÄL**

Enligt 7 kap. 1 § första stycket ML tas skatt ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket. Enligt andra stycket punkten 2 i nämnda lagrum tas skatten ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse. - Enligt 3 kap. 21 § första stycket punkten 3 ML undantas från skatteplikt omsättning av luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran.

Av handlingarna framgår att skattemyndigheten i beslutet avseende perioden mars 1997 bl.a. höjt den av bolaget redovisade utgående skatten med 865 kr på grund av att bolaget redovisat utgående skatt på ballongflygningar med skattesatsen 12 procent i stället för med 25 procent. Enligt skattemyndigheten är 25 procent den tillämpliga skattesatsen, eftersom resemomentet är av underordnad betydelse. Länsrätten delar i den överklagade domen skattemyndighetens bedömning att skattesatsen skall vara 25 procent på flygningarna. Bolaget vidhåller sin uppfattning i överklagandet till länsrätten att skattesatsen skall vara 12 procent.

I prop. 1991/92:50 s 14 anförs bl.a. följande angående personbefordran. Med personbefordran avses inte bara resor i kollektivtrafik och taxiresor utan även turist- och charterresor, sightseeingturer och liknande, oavsett vilket transportmedel som används. Däremot bör rena nöjesattraktioner såsom t.ex. karusellturer, turer i berg- och dalbanor, ponnyridning, rundturer på nöjesanläggningar, bilbanor och liknande inte anses som personbefordran i detta sammanhang, även om dessa tillhandahållanden i viss utsträckning kan innefatta ett transportmoment. Inte heller bör andra tillhandahållanden där

transporten är av underordnad betydelse, t.ex. hissar till utsiktstorn och liknande, räknas som personbefordran eftersom den ersättning som erläggs i sådana fall närmast har karaktär av sedvanlig entréavgift och inte en ersättning för resa i vanlig bemärkelse.

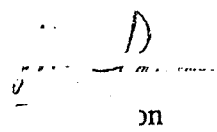
Kammarrätten finner att bolagets verksamhet avseende passagerarflygningar med varmluftsballong är att betrakta som personbefordran i sightseeingsyfte där resemomentet inte kan anses vara av underordnad betydelse. Skattesatsen 12 procent skall därför gälla för bolagets sightseeingflygningar med varmluftsballong.


På av skattemyndigheten anförda skäl finner kammarrätten att omsättningen av luftballongerna är att betrakta som omsättning av luftfartyg för yrkesmässig personbefordran. Vid sådant förhållande föreligger förutsättningar för att undanta omsättningen från skatteplikt.

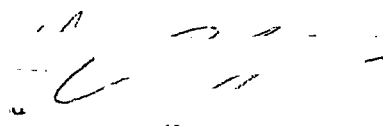
#### DOMSLUT

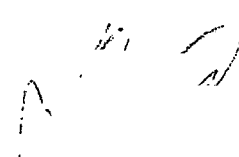
Med ändring av länsrättens dom undanröjer kammarrätten skattemyndighetens beslut att för perioderna februari och mars 1997 öka bolagets utgående mervärdesskatt samt påföra respitränta.

HUR MAN ÖVERKLAGAR (formulär 1A) se bilaga.

  
lagman

  
kammarrättsråd  
referent

  
tf assessor

  
föredragande

# DOM

1998-02-19  
Meddelad i  
Stockholm

Målnr 000143 Sid  
S4336-97 1(5)  
S4337-97 DB-nr  
08

## KLAGANDE

## MOTPART

Skattemyndigheten

## SAKEN

Mervärdesskatt. Fråga huruvida undantag från skatteplikt för omsättning av luftfartyg (ballong) för yrkesmässig personbefordran föreligger. Alternativt fråga om lägre procentsats med hänsyn till att resemomentet inte är av underordnad betydelse. Skattetillägg och respitränta..

Redov period	Kommun
Februari samt mars 1997	Stockholm

Skm dnr A0144-120446-97/6010  
" 120451-97/ "

I överklagande yrkar (bolaget) ändring av skattemyndighetens beslut att för ifrågavarande redovisningsperioder påföra mervärdesskatt vid försäljning av luftballong samt vidare att påföra skattetillägg med 20 procent av oredovisat belopp eller 3 000 resp 4 133 kr och respitränta med 250 resp 302 kr. Härvid anföras bl a att mervärdesskattelagen (1994:200) inte gör någon åtskillnad på olika typer av luftfartyg och den nämner ej heller huruvida resan skall vara trevlig för passagerarna eller ej för att fråga skall vara om yrkesmässig personbefordran. Förhandsbesked begärdes från skattemyndigheten 1994 som angav att ballongresa är en resa på vilken 12 procent mervärdesskatt skall utgå. Resemomentet är definitivt en avgörande faktor för bolagets passagerare. Ballongresorna är en resa där passagerarna förflyttas från plats A till plats B. Något äventyr eller spänning

är ej ifråga utan stor möda läggs ned bland professionella passagerarbefordrare för att erbjuda en lugn, säker och behaglig resa.

Skattemyndigheten har i omprövningsbeslut ej funnit skäl till ändring av överklagat beslut. Härvid anförs bl a att för att undantag från skatteplikt skall gälla vid omsättning av luftfartyg för yrkesmässig personbefordran krävs att det rör sig om yrkesmässig personbefordran i ML:s mening. Vid företagens utredning har framkommit att köparen bedriver en sådan verksamhet där själva persontransporten är av underordnad betydelse, varför omsättningen inte är undantagen från skatteplikt. Vad avser påfört skatte tillägg återspeglar den uppgift som bolaget erhållit från skattemyndigheten i februari 1994 den praxis som rådde vid det tillfället. Genom bl a publicerade förhandsbesked har emellertid myndighetens inställning ändrats. Det är myndighetens uppfattning att bolaget bör hålla sig a jour med förändringar som är av stor vikt för dess mervärdesskattestatus.

#### DOMSKÄL

Av 3 kap 21 § p 3 ML framgår att från skatteplikt undantas omsättning av luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran. Enligt 7 kap 1 § p 2 ML tas skatt ut med endast 12 procent av beskattningsunderlaget för personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse.

Av handlingarna framgår att bolaget under ifrågavarande redovisningsperioder överlätit varmluftsballonger och enligt uppgift från bolaget innehar köparna tillstånd från Luftfartsverket för att "utöva luftfartsverksamhet i förvärvssyfte omfattande förvärvsmässig passagerarflygning, fotoflygning och reklamflygning med varmluftsballong enligt VFR/dager". Köparna har vidare skriftligt intygat att ballongerna uteslutande skall användas för yrkesmässig personbefordran. Varmluftsballongerna fakturerades utan mervärdesskatt i enlighet med undantagsregeln i nämnda 3 kap 21 § p3 ML. Skattemyndigheten fann emellertid att ifrågavarande omsättning inte omfattades av un-

dantaget i nämnda lagrum då fråga ej var om yrkesmässig personbefordran. Enligt myndighetens uppfattning utgörs innehållet i ballongfärder i allt väsentligt av den upplevelse av spänning och äventyr som färden är avsedd att ge deltagaren. Härvid hänvisades till ett förhandsbesked av Skatterättsnämnden av den 8 juni 1995.

I nämnda förhandsbesked hade nämnden att ta ställning till huruvida bl a fors- och hundspanssfärder utgjorde personbefordran och därmed skulle mervärdebeskattas enligt den lägre procentsatsen, 12 procent. Nämnden fann att innehållet i nämnda färder i allt väsentligt utgörs av den upplevelse av spänning och äventyr som forsfärden i gummibåt och slädfärden efter hundspann är avsedd att ge deltagaren varför resemomentet är av underordnad betydelse och skattesatsen skulle därmed utgöra 25 procent. Grunden för nämndens bedömning utgjordes härvid av ett förarbetsuttalande (prop 1991/92:50 s 14) i samband med införandet av den reducerade skattesatsen för personalbefordran i 13 § lag (1968:430) om mervärdesskatt.

Nämnda uttalande anger att med personalbefordran, varmed avsågs rese-tjänster, åsyftas inte bara resor i kollektivtrafik och taxiresor utan även turist- och charterresor, sightseeing-turer och liknande, oavsett vilket transportmedel som används. Däremot bör rena nöjesattraktioner såsom t ex karusellturer, turer i berg- och dalbanor, ponnyridning, rundturer på nöjesanläggningar, bilbanor och liknande inte anses som personbefordran *i detta sammanhang*, även om dessa tillhandahållanden i viss utsträckning kan innefatta ett transportmoment.

Länsrätten finner att avsikten med innebörden i uttrycket personbefordran får anses vara densamma såväl i 3 kap 21 § p 3 som 7 kap 1 § p 2 ML, d v s för att omsättning av luftfartyg skall undantas från skatteplikt förordas att dess nyttjande är sådan personbefordran där transportmomentet är den huvudsakliga avsikten. Utifrån vad som framkommit får dock köparnas verksamhet anses avse sådan ballongflygning där färdens innehåll i allt väsentligt utgörs av sådan nöjesattraktion som anges i nämnda förarbetsuttalande.

Då personbefordran i ML:s mening således inte är den huvudsakliga avsikten är ifrågavarande omsättning skattepliktig. Vidare får resemomentet i tjänsten anses vara av så underordnad betydelse att lägre procentsats skatt inte kan ifrågakomma.

Genom att i deklarationen för ifrågavarande redovisningsperioder således med ett felaktigt underlag redovisa utgående mervärdesskatt har bolaget lämnat sådana oriktiga uppgifter som om de följts skulle ha lett till att skatt felaktigt skulle ha tillgodoförts det. Grund för påförande av skattetillägg i enlighet med 18 kap 1 § ML föreligger därför. Fråga uppkommer härefter huruvida sådana omständigheter föreligger vilka i enlighet med 18 kap 6 § ML kan medföra eftergift av påfört skattetillägg.

Bolaget har härvid väsentligen hänvisat till skrivelse som bolaget erhållit från skattemyndigheten under 1994, vilket myndigheten vitsordat med angivande av att brevet återspeglar den praxis som rådde vid det tillfället men att denna inställning ändrats genom nämnda förhandsbesked.

Länsrätten finner med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet och omständigheterna i övrigt att bolagets felaktighet framstår som ursäktlig. Frågan om vad som i mervärdesskattesammanhang utgör personbefordran är svårbedömd. Visserligen borde härvid ledning kunnat hämtas ur nämnda förhandsbesked, men hänsyn bör även tas till den uppgift som tidigare lämnats till bolaget samt till att fråga synes vara om första redovisningstidpunkten för ifrågavarande omsättning. Vid en samlad bedömning finner länsrätten således att påfört skattetillägg bör efterges.

Påförd respitränta skall kvarstå.

#### DOMSLUT

Med delvis bifall till överklagandet undanröjer länsrätten påförda skattetillägg.

1998-02-19

S4336-97

5(5)

S4337-97 147

I övrigt lämnar länsrätten överklagandet utan bifall.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (Dv 3104a)

rådman