

Målnummer:	4240-1992	Avdelning:	
Avgörandedatum:	1993-05-19		
Rubrik:	En stiftelse, som hade till ändamål att driva och förvalta en avelsanläggning för utrotningshotade djurarter/raser, höll en del av anläggningen öppen för allmänheten mot entréavgift. Verksamheten på anläggningen har ansetts inte vara sådan museiverksamhet som enligt punkt 7 g) av anvisningarna till 8 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt är undantagen från skatteplikt. Förhandsbesked om mervärdeskatt.		
Lagrum:	• 8 § 5) lagen (1968:430) om mervärdeskatt • 8 § anvisningarna 7 g) lagen (1968:430) om mervärdeskatt		
Rättsfall:	RÅ 1992 ref. 66		

REFERAT

I ansökan om förhandsbesked anförde en stiftelse som drev en djurpark bl.a. följande: Djurparken sökte med sin verksamhet rädda och bevara utrotningshotade djur. Parken bidrog till utrotningshotade djurarters överlevnad genom avel och uppfödning, återinplantering när så var möjligt, forskning och utbildning samt information som skapade förståelse för behovet av hjälpinsatser. - Djurparken hade en ideell stiftelse som huvudman. Stiftelsens i dess stadgar angivna målsättning var att hålla en levande genbank. Djurparken bedrev sin avelsverksamhet helt inordnad i internationella räddningsprojekt där art- och individurvalet skedde strikt vetenskapligt och fritt från kommersiella hänsyn. Parken var också som enda anläggning i Sverige ansluten till de internationella organisationerna EEP (Europäisches Erhaltungszuchtprogramm) och ISIS (International Species Information System). - Inför framtida återinplantering bedrevs insamling av grundfakta och beteendestudier för att öka möjligheterna till lyckat resultat. Forskningsdelen skulle successivt komma att utökas när projektanslag fanns tillgängliga. - Parkens djurområde var uppdelat på två likstora men geografiskt åtskilda delar. Den "öppna" delen var tillgänglig för allmänheten som längs en promenadstig hade möjlighet att se de djurarter som ingick i verksamheten. Alla hägn var uppbyggda i första hand för att djuren skulle trivas vilket kunde innebära att besökaren inte var garanterad att verkligen få se djuren. Karaktären på denna del som alltså var avgiftsbelagd var föga tillrättalagd för publik och var av strikt icke-kommersiell natur. Huvudsyftet med denna delen var att informera och skapa opinion runt hotet mot vår fauna. - Den "slutna" delen var totalt avskild från publiken och gav därvid inga intäkter. Det var dock denna del, som på intet sätt bar sina kostnader, som ideologiskt var den viktigaste för att verksamheten skulle nå sitt mål. Här hölls nämligen de presumtiva återinplanteringsobjekten. - Entréavgiften till den öppna delen skulle således finansiera den totala djurhållningen där man konsekvent betonade verksamhetens vetenskapliga och icke-kommersiella karaktär. Mot bakgrund av att verksamheten var icke-kommersiell och strikt inordnad i ett internationellt samarbete som klassades som "levande museal verksamhet" ansökte stiftelsen om att få entréavgiften till den öppna delen av verksamheten befriad från mervärdeskatt.

Skatterättsnämnden (1992-07-10, Siegard, ordförande, Wingren, Eriksson, Krafft, Lindberg, Udd, Zackari) yttrade: Stiftelsen är skattskyldig till mervärdeskatt för entréavgifterna till djurparken. - Motivering. - Enligt 8 § 5) lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML, undantas från skatteplikt i punkt 7 av anvisningarna till paragrafen angivna varor och tjänster inom

kulturverksamheten. Enligt g) i anvisningspunkten gäller undantaget bl.a. museiverksamhet i form av utställning för allmänheten. Stiftelsen gör gällande att den ifrågavarande djurparksverksamheten bör anses utgöra en sådan museiverksamhet som avses i undantagsbestämmelsen. - Varken i den nämnda lagtexten eller i förarbetena till dessa bestämmelser förekommer någon definition av begreppet museiverksamhet. I avsaknad av vägledande uttalanden får enligt nämndens uppfattning frågan om vad som skall anses som museiverksamhet enligt ML i första hand avgöras med ledning av vad som enligt vedertaget språkbruk förstås med museum. Vid en sådan bedömning kan den bedrivna djurparksverksamheten inte anses utgöra en museiverksamhet. - Stiftelsen har till stöd för sin uppfattning hänvisat till definitionen av museum i stadgarna för I C O M (The International Council of Museums). Det utvidgade museibegrepp som där finns i artikel 4 och som inbegriper bl.a. zoologiska trädgårdar kan dock enligt nämndens mening inte anses överensstämma med vad som enligt vedertaget språkbruk förstås med museum och föranleder inte att stiftelsens djurparksverksamhet bör anses som museiverksamhet i mervärdeskattelhänseende. På grund härav och då något annat undantag från skatteplikten inte är tillämpligt, är entréavgifterna skattepliktiga enligt huvudregeln i 7 § ML.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade stiftelsen att entréavgifterna till djurparken skulle förklaras vara undantagna från skatteplikt enligt lagen om mervärdeskatt.

Regeringsrätten (1993-06-14, Mueller, Brink, Tottie, Berglöf, Lindstam) fastställde Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 1993-05-19, föredragande Nihlén,

målnummer 4240-1992

Sökord: Förhandsbesked - mervärdeskatt (fråga om verksamhet på avelsanläggning för utrotningshotade djurarter/raser kan anses som från skatteplikt undantagen museiverksamhet); Mervärdeskatt - fråga om verksamhet på avelsanläggning för utrotningshotade djurarter/raser kunde anses som från skatteplikt undantagen museiverksamhet; Skatteplikt - mervärdeskatt (fråga om verksamhet på avelsanläggning för utrotningshotade djurarter/raser kunde anses som museiverksamhet och därmed undantagen från skatteplikt)

Litteratur: SOU 1989:35, s. 186 f.
prop. 1989/90:111, s. 102-103, 195 f.
SkU 1989/90:31, s. 106
SkU 1991/92:24, s. 5
Fink, Momsboken Det nya momssystemet, 1990, s. 121 f
