

Udskriftsdato: 22. december 2025

**KEN nr 9477 af 27/05/2009 (Gældende)**

**Landsskatteretskendelse vedr. momspligt af indtægter, der opkræves som særskilt betaling hos besøgende for en tur med toget til og fra en turistattraktion – bindende svar**

---

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.  
Landsskatteretten, j. nr. 08-01520

# Landsskatteretskendelse vedr. momspligt af indtægter, der opkræves som særskilt betaling hos besøgende for en tur med toget til og fra en turistattraktion – bindende svar

## Resumé

En lokal togbane beliggende ved en turistattraktion ansås omfattet af momsfritagelsesreglen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 15 om persontransport.

Klagen vedrører et bindende svar på følgende spørgsmål:

»Er indtægter, der opkræves som særskilt betaling hos besøgende, for en tur med toget til og fra en turistattraktion momspligtige for H1?«

Skattecentret har besvaret spørgsmålet med et »Nej«.

## *Landsskatterettens afgørelse*

Skattecentrets afgørelse stadfæstes.

## *Sagens oplysninger*

Af skattecentrets beskrivelse af de faktiske forhold i det bindende svar, som svarer til oplysningerne i anmodningen om svaret, fremgår følgende oplysninger:

### »Baggrundsoplysninger

Den selvejende institution H1 varetager driften af turistattraktionen. Ud over turistattraktionen findes der både kiosk og café, som er en del af den samlede turistattraktion.

Som led i udvikling af nye aktiviteter vil H1 anlægge en togbane, der skal løbe fra et sted efter indgangen og ind til turistattraktionen. De besøgende vil derfor, som en del af besøget hos H1, fremover kunne få en tur med et tog de ca. 500 meter til og fra turistattraktionen. Der opkræves særskilt betaling udover entré-betalingen for de besøgendes tur med toget.

Toget og skinnerne, der skal anlægges, svarer til det, som findes i andre danske turistattraktioner og forlystelsesparker, som eksempelvis Legoland.

### Oplysninger om dispositionen

Aktiviteten med togbanen forventes iværksat i løbet af 2009. På sigt skal togbanen eventuelt udvides, så der køres rundt flere steder i området ved turistattraktionen. H1 ønsker i den forbindelse at være på forkant med den momsmæssige behandling af indtægterne for denne aktivitet.«

Af klagers vedtægter fremgår følgende om formålet med klager:

»Virksomhedens formål er at drive den samlede ejendom H1 således,

- at turistattraktionen som minimum er tilgængelig for offentligheden i månederne juni, juli og august,
- at udvikle en informationsvirksomhed om ejendommens kulturhistoriske, geologiske og biologiske værdier, og
- at medvirke til at udvikle en sammenhængende formidling af regionens landskabelige, kulturhistoriske og geologiske værdier gennem udstillingsvirksomhed.«

Under sagens behandling i Landsskatteretten er det bl.a. oplyst, at der ikke er fri adgang, det vil sige gratis offentlig adgang til området ved turistattraktionen. Arealet ud mod vejen er afskærmet af en gammel banedæmning, hvor der kun er adgang til området via en bro. På den anden side af denne bro er indgangen, hvor gæster skal betale for at få adgang til området. Den kommende togbane ligger

inden for dette område, og det vil således ikke være muligt at prøve toget uden først at betale entré til området. Herudover er hele området indhegnet bl.a. af hensyn til dyrene i området. Der er på nuværende tidspunkt anlagt nogle gamle skinner hos klager, som førhen har været anvendt til transport. Disse gamle skinner kan af sikkerhedsmæssige årsager ikke anvendes til det nye tog, hvorfor der anlægges en ny togbane.

Under sagens behandling i Landsskatteretten er der bl.a. fremlagt kopi af en brochure om området. I brochuren er den planlagte togbane indtegnet på et kort over området. Der er endvidere bl.a. fremlagt kopi af et projektforslag, og kopi af et oversigtskort over den planlagte togbane.

Af projektforslaget fremgår bl.a. følgende:

#### »1. Om projektet

Som led i den fortsatte udvikling af H1 som formidler af dansk industrihistorie, planlægger institutionen at genetablere toget (...). Projektet skal ses som en restaurering og rekonstruktion af det skinneanlæg som ses i terrænet i dag og som kan ses på ældre fotos.

Ved at genetablere toget, videreføres den omfattende restaurering området (...) har gennemgået i de senere år. (...) Historien om området fortælles gennem modeller og multimediashows(...). Toget vil på en naturlig måde binde oplevelserne sammen. Det er tanken at toget skal kunne medtage passagerer og dermed lette adgangen til turistattraktionen for ældre og gangbesværede.«

#### *Skattecentrets afgørelse*

Skattecentret har besvaret spørgsmålet med et »Nej«. Der er herved henvist til momslovens § 13, stk. 1, nr. 15, Momsvejledningen afsnit D.11.15. samt ToldSkats interne meddelelse af 21. juli 1999, hvor erhvervsmæssig sejlads med lystfiskere blev anset for momsfrataget personbefordring.

Der er herved bl.a. henvist til, at de besøgendes tur med toget til og fra turistattraktionen er omfattet af momslovens definition af persontransport, da transporten sker med tog, og der opkræves betaling for togturen.

#### *Klagerens påstand og argumenter*

Klagers repræsentant har nedlagt påstand om, at det bindende svar ændres til et »Ja«.

Det er herved bl.a. anført, at momslovens § 13, stk. 1, nr. 15, som udgangspunkt fritager befordring med personer med alle former for befordringsmidler, uanset om det er med tog, fly, skib eller hestevogn, jf. herved Momsvejledningen afsnit D.11.15. Herved ligger også, at ikke al transport af personer er omfattet, hvilket f.eks. gør sig gældende for den form for transport, der er tale om i denne sag.

Formålet med denne nye aktivitet hos klager er ikke at transportere personer til og fra turistattraktionen, men derimod at give de besøgende en køreoplevelse, som en naturlig del af besøget hos klager. Et sådant formål er ikke omfattet af hensigterne bag bestemmelsen om momsfratagelse for personbefordring.

Der vil blive tale om jernbanedrift, der fortrinsvis drives for at tilgodese jernbanehistoriske og turistmæssige formål og ikke tilsigter at dække et egentligt trafikalt behov, som det er beskrevet i § 5 i Bekendtgørelse af lov om jernbane. Klager bliver ikke en jernbanevirksomhed med det formål at transportere personer på jernbane og dækker ikke et transportbehov for de personer, der kommer og besøger klager.

Der er derimod tale om, at de besøgende ønsker en køreoplevelse i en forlystelse, hvor formålet ikke er at blive transporteret fra et sted til et andet, som ved normal togtransport, hvor passagererne har et transportbehov der skal dækkes, hvorfor de vælger en tur med tog eller andet transportmiddel.

Turister vil ikke fremover tage til klager for at blive transporteret. Der er således ikke tale om passagerbefordring med et egentligt trafikalt behov, uanset at fritagelsen som udgangspunkt dækker transport af personer med alle former for transportmidler. Der er herved bl.a. også henvist til, at togbanen skal

godkendes i henhold til bkg. nr. 1035 af 5. december 1996 om tivolitog og bkg. nr. 502 af 17. juni 2005 om offentlige forlystelser.

Formålet med særskilt at betale for en tur med toget de ca. 500 meter op til turistattraktionen eller retur, er stadig at komme ud og se turistattraktionen og se de forskellige udstillinger. Det kunne eksempelvis være en børnefamilie, som syntes det kunne være en god oplevelse at prøve et lille tog, som kører en lille tur på få minutter i parken.

Hvad angår skattecentrets henvisning til en intern meddelelse fra 1999 om erhvervsmæssig sejlads med lystfiskere, er det bl.a. anført, at denne ikke er relevant eller sammenlignelig med denne situation. Derimod er en afgørelse fra Momsnævnet 1967,19, mere sammenlignelig. I den blev det fastslået, at såkaldte køreforretninger (karruseller, luftgynger, radiobiler, rutsjebaner, pariserhjul mv.) er momspligtige. En køretur med et tog, der ligger inde i en turistattraktion, skal sidestilles med sådanne køreforretninger, der er momspligtige. Det er på tilsvarende vis behovet om en oplevelse frem for behovet om persontransport, der er afgørende i den vurdering.

Det fremgår også af en afgørelse fra Momsnævnet 1979,629 om blomsterparker, at forlystelser i parkerne, hvor hvilke der opkræves særskilt betaling, er omfattet af momspligten. Det bemærkes herved, at klager er omfattet af den samme bestemmelse i momslovens § 13, stk. 1, nr. 6, om kulturelle aktiviteter, som blomsterparker.

Der er tale om en enkeltstående ny kørende forlystelse. Der er tale om en togbane, som passer naturligt ind i det historiske miljø omkring turistattraktionen. På sigt skal togbanen eventuelt udvides således, at turisterne kan få en togtur rundt i en større del af området og ned forbi diverse udstillinger om flagermus, geologi og kulturhistorie. Det er ikke hensigten, at klager skal udvikles til en decideret forlystelsespark, men blot tale om en ny aktivitet, hvor de besøgende, som alternativ til at gå den korte tur op til turistattraktionen, kan vælge at betale for en tur med et tog.

#### *Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse*

Af momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem) art. 371 fremgår følgende:

»De medlemsstater, som pr. 1. januar 1979 fritog de transaktioner, der er anført i bilag X, del B, kan fortsætte med at fritage dem på de betingelser, der var gældende i hver af de berørte medlemsstater på samme dato.«

Af bilag X, Del B, nr. 8, fremgår bl.a. følgende:

»Befordring af personer og transport af varer, der medføres af rejsende, såsom bagage og motorkøretøjer, eller ydelser i forbindelse med personbefordring, i det omfang befordringen af disse personer er afgiftsfri.«

EF-domstolen har afsagt dom i sagen C-83/99, Kommissionen mod Spanien, der vedrørte fortolkningen af »befordring af personer og disses bagage« som nævnt i nr. 5 i Bilag H til 6. momsdirektiv, benævnt »Liste over leveringer af goder og tjenesteydelser, som kan belægges med reducerede momssatser«, som svarer til Bilag III, nr. 5, i momssystemdirektivet. Af dommens præmisser 17, 18, 19 og 20 fremgår bl.a. følgende:

»17. Det bemærkes i den forbindelse, at da der ikke i sjette direktiv gives nogen definition af den virksomhed, der består i »befordring af personer og disses bagage«, der er nævnt som femte kategori i bilag H, skal denne bestemmelse fortolkes ud fra den sammenhæng, den hører hjemme i sjette direktiv (...).

18. Det fremgår af sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a, at medlemsstaterne som en undtagelse fra princippet om, at det er den almindelige momssats, der finder anvendelse, kan anvende en eller

to reducerede satser. Endvidere kan de reducerede momssatser efter denne bestemmelse udelukkende anvendes på levering af de kategorier af goder og tjenesteydelser, som er anført i bilag H.

19. Det fremgår imidlertid af fast retspraksis, at bestemmelser, der har karakter af en undtagelse fra et princip, skal fortolkes strengt efter ordlyden (...).

20. Af det anførte følger, at begrebet virksomhed bestående i »befordring af personer og disses bagage« skal fortolkes i overensstemmelse med de pågældende ords almindelige betydning.»

Af momslovens § 4, stk. 1, fremgår, at levering af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet, er momspligtige.

Af momslovens § 13, stk. 1, nr. 6 og 15 fremgår følgende:

»§ 13. Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

(...)

6. Kulturelle aktiviteter, herunder biblioteker, museer, zoologiske haver og lign., samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke radio- og fjernsynsudsendelser, biografi- og teaterforestillinger, koncerter og lign.

(...)

15. Personbefordring. Fritagelsen omfatter dog ikke anden erhvervsmæssig passagerkørsel med bus end rutekørsel.

(...)«

Retten finder, at bestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 15, må fortolkes strengt ud fra ordet personbefordrings almindelige betydning. Der henvises herved til EF-domstolens dom i sagen C-83/99, Kommissionen mod Spanien.

Retten bemærker, at de personer, der tager togbanen, vil blive transporteret fra et sted til et andet, og eventuelt tilbage igen. Ud fra en almindelig sproglig forståelse af ordet kan den transport, der sker i den forbindelse, karakteriseres som befordring af personer. Retten finder tillige, at den pågældende aktivitet ud fra ordenes almindelige betydning mere har karakter af personbefordring end en egentlig forlystelse. Der henses bl.a. til, at togbanens længde er ca. 500 meter, og til klagers formål, som ikke er at drive forlystelser, men derimod bl.a. er at udvikle en informationsvirksomhed om ejendommens kulturhistoriske, geologiske og biologiske værdier.

Den påklagede afgørelse stadfæstes derfor.