

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9562 af 26/04/2016 (Gældende)

Bindende svar - Momsfritagelse af klaverundervisning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-0065301

Bindende svar - Momsfritagelse af klaverundervisning

Skatterådet kan ikke bekræfte, at Spørgers levering af klaverundervisning til voksne, der har klaverspil som fritidsinteresse, og til børn og unge under 18 år, der endnu ikke har et sikkert erhvervmæssigt sigte med klaverspillet, er momspligtig, idet ydelserne er omfattet af momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Rådet kan derimod bekræfte, at Spørgers levering af klaverundervisning til bl.a. seminarstuderende, folkeskolelærere, der selv betaler for kurserne, ansøgere til musikkonservatorierne, er momsfrigtaget, efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Skatterådsmøde 26. april 2016 - SKM2016. 236. SR

Spørgsmål

Er spørger momspligtig ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i følgende tilfælde:

- 1a. Klaverundervisning af voksne, der har klaverspil som fritidsinteresse?
- 1b. Klaverundervisning af voksne, der har et erhvervmæssigt sigte med undervisningen, dvs. personer, der selv spiller musik mod betaling eller som selv underviser elever i musik/klaverspil?
- 1c. Klaverundervisning af seminariestuderende, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres uddannelse til folkeskolelærere med musik som valgfag?
- 1d. Klaverundervisning af folkeskolelærere, der underviser i musik i folkeskolen og har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres arbejde?
- 1e. Klaverundervisning af ansøgere til musikkonservatorierne, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til optagelsesprøve til konservatorierne?
- 1f. Som e), men for ansøgere til studiet i musikvidenskab eller ansøgere til MGK (Musikalsk Grundkursus)?
- 1g. Klaverundervisning af børn og unge under 18 år, der endnu ikke har et sikkert erhvervmæssigt sigte med klaverspillet?

Svar

1a. Nej-1b. Nej, se dog begrundelse-1c. Nej-1d. Nej-1e. Nej-1f. Nej-1g. Nej

Under hensyn til skattemyndighedernes tavshedspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 17, offentliggøres det bindende svar i redigeret form.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er pianist og har bl.a. studeret musik på Berklee College of Music og er uddannet cand.mag. i musik fra Københavns Universitet.

Spørger er professionel musiker og underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Hun har også undervist i klaver på Rytmisk Center. Hun akkompagnerer forskellige rytmiske kor og spiller derudover i diverse andre rytmiske sammenhænge, både som pianist og kontrabassist.

Fra 2005 begyndte Spørger at tilbyde privat undervisning i klaver. Undervisningen består både af decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Der tages hensyn til den enkelte elevs niveau og behov. Spørger har ikke nogen salgsplatform, såsom hjemmeside eller annoncering. Hvervning af nye elever sker udelukkende efter mund-til-mund metoden.

Prisen for undervisningen er 100 kr. pr. 10 minutters undervisning, og hun giver sædvanligvis undervisningslektioner på ½ - 1½ time ad gangen. Undervisningen foregår normalt hjemme hos hende selv ved klaver eller flygel. Der er tale om individuelt tilpasset en-til-en undervisning, dvs. ikke holdundervisning. Lektioner aftales for de voksnes vedkommende med den enkelte elev fra gang til gang, mens undervisning af børn og unge normalt er aftalt til et bestemt tidspunkt hver uge af hensyn til deres skoleskema.

Indtil nu har elevtallet været begrænset; 10-20 elever på årsbasis og indtægten har derfor været under bagatelgrænsen for momsregistrering på 50.000 kr. Betalingen sker fortrinsvis med Mobilepay, men indbetaling på netbank og kontant betaling kan forekomme.

Der indgås ikke nogen skriftlig kontrakt med eleverne vedrørende undervisningen.

Der kommer efterhånden flere elever og der synes at være sandsynlighed for, at omsætningen ved privat undervisning snart overstiger bagatelgrænsen, hvorfor en momsregistrering er nødvendiggjort for det tilfælde, at nogle af ydelserne er momspligtige. I 2014 udgjorde omsætningen for privat undervisning samlet set 44.650 kr.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er vanskeligt at sondre mellem momsfritaget undervisning og momspligtig undervisning.

Hvad angår musikundervisning, forstået som instrumentalundervisning og undervisning i sammenspil, må der sondres mellem dels om der er tale om decideret faglig uddannelse, eller undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning - eller om der er tale om undervisning, som falder uden for disse kategorier; undervisning med rekreativt formål for eleven.

Senest har afgørelsen i SKM2013. 48. LSR besvaret spørgsmålet om momspligt for ydelser i form af undervisning i tegning og maling for privatpersoner.

Ud fra præmisserne i kendelsen kan der opstilles følgende princip for beskrivelsen af, hvad der kan karakteriseres som faglig uddannelse: At undervisningen har til hensigt at bibringe eller vedligeholde kundskaber alene med et erhvervmæssigt sigte.

Lige som undervisning i tegning og maling kan musikundervisning rette sig mod personer alene med rekreativt sigte. Men sådan undervisning kan tillige rette sig mod personer, der har et aktualiseret erhvervmæssigt formål med undervisningen, og mod personer, der har et konkret erhvervmæssigt fremtidigt sigte med undervisningen.

Det er Spørgers vurdering, at undervisningen som er beskrevet i punkterne a) og g) har et i hovedsagen rekreativt sigte, hvoraf følger at der er momspligt, mens punkterne b) - f) har et erhvervmæssigt sigte, hver på sin måde:

a) Det er Spørgers opfattelse, at det ikke uden videre kan lægges til grund, at "undervisning i musik" generelt er fritaget for moms. Ifølge SKM2013. 48. LSR blev "undervisning i tegning og maling over for privatpersoner [...] ikke anset for momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3."

I sagen, hvor Spørger spurgte om undervisningen var momsfritaget, fremgår følgende af Landsskatterettens begrundelse:

"Ved afgørelsen af, hvad der forstås ved faglig uddannelse, lægges der vægt på, om undervisningen har til hensigt at bibringe eller vedligeholde kundskaber alene med et erhvervsmæssigt sigte. I tvivlstilfælde lægges der vægt på, om undervisningen er godkendt af det offentlige og/eller en faglig organisation samt på, om der er knyttet adgangskrav og eksaminer til kurset."

Landsskatteretten konkluderer:

Nærværende sag drejer sig om, hvorvidt klagerens aktiviteter/undervisning i forbindelse med tegning og maling kan anses at være omfattet af momsfritagelsen, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3. Det er oplyst, at undervisningen retter sig mod privatpersoner.

Landsskatteretten har, på baggrund af en samlet vurdering af sagens oplysninger, vurderet, at klagerens undervisning ikke opfylder betingelserne for momsfritagelse i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3. Det er herved tillagt vægt, at klagerens undervisning i tegning og maling retter sig mod privatpersoner, at den ikke i særlig grad har til hensigt at bibringe eller vedligeholde kundskaber alene med et erhvervsmæssigt sigte samt at undervisningen ikke er godkendt som tilskudsberettiget virksomhed under folkeoplysningsloven.

Landsskatteretten har derfor fundet, at klagerens spørgsmål skal besvares med nej."

Landsskatteretten konkluderede således, at undervisning i tegning og maling, der retter sig mod privatpersoner, og som ikke i særlig grad har til hensigt at bibringe eller vedligeholde personernes kundskaber alene med et erhvervsmæssigt sigte, er momspligtig.

Spørger bemærker endvidere, at der i afsnit D. A. 5.3.4. i SKATs juridiske vejledning, henvises til lovforarbejderne til den nuværende bestemmelse i momsloven og Rådets gennemførelsesforordning nr. 282/2011 af 15. marts 2011 artikel 44, hvorefter det fremgår, at faglig uddannelse eller omskoling, omfatter undervisning med direkte tilknytning til et erhverv eller en profession samt enhver undervisning med henblik på erhvervelse eller ajourføring af viden med erhvervsmæssigt sigte.

Spørgsmålet om erhvervsmæssigt sigte med undervisningen er altså afgørende, når det handler om undervisning i såvel tegning som musik, når vi har bevæget os væk fra decideret faglig godkendt uddannelse, konservatorieuddannelse osv.

For den personkreds, der er omhandlet i spørgsmål 1a er der ikke tale om erhvervsmæssigt sigte, men om hobby- og fritidsinteresse.

b) Der er tale om elever, der bruger musikken erhvervsmæssigt/professionelt enten som udøvende musikere eller som musikundervisere. Det skal lægges til grund for besvarelsen, at langt de fleste deltagere betaler personligt for undervisningen.

c) Der er tale om elever, der har et fremtidigt erhvervsmæssigt sigte med undervisningen, fordi de er i gang med en uddannelse, hvori der indgår musik som undervisningsfag, og undervisningen er et supplement til den momsfritagne uddannelse, de er i gang med.

d) Som c), men her er det erhvervsmæssige sigte aktualiseret, fordi de pågældende elever nu arbejder professionelt med musik som undervisningsfag. Det skal lægges til grund for besvarelsen, at langt de fleste deltagere betaler personligt for undervisningen.

Det er Spørgers vurdering, at en folkeskolelærer, der underviser i musik, også har behov for efteruddannelse og ajourføring inden for netop musikfaget, og derfor er det Spørgers opfattelse, at disse elever også har et erhvervsmæssigt sigte med undervisningen.

e) Svarende til c), idet eleverne her har et fremtidigt erhvervsmæssigt sigte med undervisningen, fordi de forbereder sig til optagelsesprøven til konservatoriet, og uddannelsen på konservatoriet er momsfrataget.

f) Svarende til e), idet eleverne her har et fremtidigt erhvervsmæssigt sigte med undervisningen, fordi de forbereder sig til optagelsesprøven på musikvidenskab, og uddannelsen på musikvidenskab er momsfrataget eller de, der forbereder sig til optagelsesprøven til MGK, som også er en momsfrataget uddannelse. Se i øvrigt www.musikalskgrundkursus.dk.

g) For den personkreds, der er omhandlet i spørgsmål 1g er der ikke tale om erhvervsmæssigt sigte, men om hobby og fritidsinteresse, da eleverne er børn og unge, der som hovedregel foreløbig kun har et rekreativt sigte med undervisningen og først senere evt. beslutter sig for at gøre karriere inden for musikken.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1a

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momspligtig ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af voksne, der har klaverspil som fritidsinteresse.

Lovgrundlag

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3 har følgende ordlyd:

"Skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv."

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i) i dansk ret:

"1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

i) uddannelse af børn og unge, skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse eller omskoling samt levering af ydelser og varer med nær tilknytning hertil, som præsteres af offentligretlige organer med disse formål eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål."

Bestemmelsen implementerer også momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra j) i dansk ret:

"1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

j) privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau."

Det fremgår endvidere af Rådets gennemførelsesforordning (EU) nr. 282/2011 af 15. marts 2011 om foranstaltninger til gennemførelse af direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem, anfører i artikel 44, at:

"Ydelser i form af faglig uddannelse eller omskoling, der præsteres i henhold til artikel 132, stk. 1, litra i), i direktiv 2006/112/EF, omfatter undervisning med direkte tilknytning til et erhverv eller en profession samt enhver undervisning med henblik på erhvervelse eller ajourføring af viden med erhvervsmæssigt sigte. Varigheden af den faglige uddannelse eller omskoling er uden relevans i den forbindelse."

Forarbejder

Lov nr. 375 1994

"Aftenskoleundervisning o.lign. vil være afgiftsfritaget i samme omfang som hidtil. Der vil således som hidtil være fritagelse for undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning, som er direkte nævnt i den gældende lovs § 2, stk. 3, litra c, men ikke gentaget i den foreslåede bestemmelse."

Praksis

SKM2006. 621. HR

Højesteret anså et kursus i akupunktur for primært at rette sig mod personer, der praktiserede akupunktur erhvervsmæssigt, ligesom kurset blev afholdt med gevinst for øje. Kurset blev derfor anset for momspligtigt, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

SKM2007. 576. ØLR

En kunde i H1 Club ApS ville normalt modtage mindst 15 timers undervisning som led i et 12 måneders abonnement. Det er endvidere oplyst, at virksomheden anbefalede, at man maksimalt trænede to gange ugentligt. Efter forholdet mellem omfanget af træningen og omfanget af undervisningen indeholdt virksomheden herefter ikke et så væsentligt element af undervisning, at der er grundlag for at anse den for afgiftsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

SKM2001. 121. VLR

Det fremgår af ordlyden af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, at skoleundervisning eller anden undervisning, der har samme karakter, eller faglig undervisning er undtaget fra lovens generelle afgiftspligt for erhvervsmæssig levering af varer og ydelser. Af bestemmelsens tilblivelseshistorie fremgår, at undtagelsen for afgiftpligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

SKM2013. 48. LSR

Undervisning i tegning og maling over for privatpersoner blev ikke anset for moms fritaget if. Momsloven § 13, stk. 1, nr. 3.

SKM2016. 107. SR

Skatterådet bekræfter, at privat en-til-en undervisning i sangteknik og taleteknik (begge dele kaldes også under ét stemmetræning og/eller funktionel stemmebrugstræning) kan omfattes af moms fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

SKM2014. 836. SR

Skatterådet bekræfter, at Spørgers ydelser i form af supervision leveret som led i autorisationsuddannelsen, specialistuddannelsen og supervisoruddannelsen, må anses for moms fritaget faglig undervisning, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

SKM2013. 596. SR

Skatterådet bekræfter, at spørger som køber ikke er at betragte som "virksomheder og institutioner m.v.", som dette er anvendt i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. punktum.

Skatterådet bekræfter, at spørger ikke driver momspligtig kursusvirksomhed, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 3, 2. punktum, når spørger over for sine medlemmer - som er fysiske personer - mod kontingent eller mod særskilt vederlag afholder kurser, og undervisningen på disse kurser er omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. punktum.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at moms fritagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er moms fritaget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af moms fritagelsen.

Det bemærkes, at der ikke i relation til moms fritagelsen i legemsøvelser, musik, sprog mv., som anført i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, kan udledes et krav om, at dette skal have et erhvervsmæssigt sigte. Denne betingelse er alene gældende i relation til moms fritagelsen af faglig undervisning, som var udgangspunktet for Landsskatterettens vurdering i SKM2013. 48. LSR.

Som anført af Vestre Landsret i SKM2001. 121. VLR gælder moms fritagelsen af undervisning bl.a. egentlig skolemæssig uddannelse, faglig uddannelse, og undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Endelig henvises til SKM2001. 121. VLR og SKM2007. 576. ØLR, hvor både Vestre- og Østre Landsret med henvisning til forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994 anerkender, at private motionscentres ydelser til private i form af undervisning i legemsøvelser kan moms fritages, såfremt ydelserne indeholder

et væsentligt element af undervisning. Dette uanset modtagerne af undervisningen i legemsøvelser ikke har noget erhvervsmæssigt sigte hermed. Det skal i den forbindelse understreges, at momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser nævnes i forarbejderne på lige fod med undervisning i musik, og der ses derfor ikke at være mulighed for at stille forskellige betingelser for anvendelsen af momsfritagelse på henholdsvis undervisning i legemsøvelser og undervisning i musik.

Momsfritagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgerens private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1a er voksne, der har klaverspil som fritidsinteresse. Det er ligeledes disse personer, der betaler for kurset.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, idet kurset ikke retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Spørgers klaverundervisning af voksne, der har klaverspil som fritidsinteresse, er derfor momsfrataget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1a besvares med "Nej".

Spørgsmål 1b

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momsfrataget ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af voksne, der har et erhvervsmæssigt sigte med undervisningen, dvs. personer, der selv spiller musik mod betaling eller som selv underviser elever i musik/klaverspil.

Lovgrundlag

Se "Lovgrundlag" under spørgsmål 1a.

Praksis

Se "Praksis" under spørgsmål 1a.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at momsfrigtagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er momsfrataget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af momsfrigtagelsen.

Momsfrigtagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgerens private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1b er voksne, der har et erhvervsmæssigt sigte med undervisningen, dvs. personer, der selv spiller musik mod betaling eller som selv underviser elever i musik/klaverspil. Uanset klaverundervisningen anvendes erhvervsmæssigt i disse tilfælde betales undervisningen i de fleste tilfælde af de enkelte medlemmer personligt, og ikke af deres virksomhed eller arbejdsgiver.

Det er SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, når kursUSDeltagerne personligt betaler for kurset.

Betales kurset derimod af en virksomhed, en institution e.lign., så er den tredje betingelse opfyldt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1b besvares med "Nej, se dog begrundelse".

Spørgsmål 1c

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momsfrataget ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af seminariestuderende, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres uddannelse til folkeskolelærere med musik som valgfag.

Lovgrundlag

Se "Lovgrundlag" under spørgsmål 1a.

Praksis

Se "Praksis" under spørgsmål 1a.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at momsfratagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er momsfrataget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af momsfratagelsen.

Momsfratagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgers private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1c er seminariestuderende, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres uddannelse til folkeskolelærere med musik som valgfag, samt at de studerende selv betaler for kurserne.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, idet kurset ikke retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Spørgers klaverundervisning af seminariestuderende, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres uddannelse til folkeskolelærere med musik som valgfag, er derfor momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1c besvares med "Nej".

Spørgsmål 1d

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momsfritaget ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af folkeskolelærere, der underviser i musik i folkeskolen og har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres arbejde.

Lovgrundlag

Se "Lovgrundlag" under spørgsmål 1a.

Praksis

Se "Praksis" under spørgsmål 1a.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at momsfritagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er momsfritaget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af momsfritagelsen.

Momsfritagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgerens private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1d er folkeskolelærere, der underviser i musik i folkeskolen og har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres arbejde. Undervisningen betales af de enkelte folkeskolelærere personligt.

Det er SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, når folkeskolelærerne personligt betaler for kurset.

Spørgers klaverundervisning af folkeskolelærere, der underviser i musik i folkeskolen og har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder i forbindelse med deres arbejde, er derfor momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1d besvares med "Nej".

Spørgsmål 1e

Det ønskes bekræftet, at Spørger er moms fritaget ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af ansøgere til musikkonservatorierne, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til optagelsesprøve til konservatorierne.

Lovgrundlag

Se "Lovgrundlag" under spørgsmål 1a.

Praksis

Se "Praksis" under spørgsmål 1a.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at moms fritagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er moms fritaget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af moms fritagelsen.

Moms fritagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgerens private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1e er ansøgere til musikkonservatorierne, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til optagelsesprøve til konservatorierne, samt at disse personer selv betaler for kurserne.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, idet kurset ikke retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Spørgers klaverundervisning af ansøgere til musikkonservatorierne, der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til optagelsesprøve til konservatorierne, er derfor momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1e besvares med "Nej".

Spørgsmål 1f

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momsfritaget ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af ansøgere til studiet i musikvidenskab eller ansøgere til MGK (Musikalsk Grundkursus), der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til studiet.

Lovgrundlag

Se "Lovgrundlag" under spørgsmål 1a.

Praksis

Se "Praksis" under spørgsmål 1a.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at momsfritagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er momsfritaget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af momsfritagelsen.

Momsfritagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgerens private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1f er ansøgere til studiet i musikvidenskab eller ansøgere til MGK (Musikalsk Grundkursus), der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til studiet, samt at disse personer selv betaler for kurserne.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, idet kurset ikke retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Spørgers klaverundervisning af ansøgere til studiet i musikvidenskab eller ansøgere til MGK (Musikalsk Grundkursus), der har behov for styrkelse af deres musikalske færdigheder som led i forberedelse til studiet, er derfor momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1f besvares med "Nej".

Spørgsmål 1g

Det ønskes bekræftet, at Spørger er momspligtig ved levering af ydelser i hendes selvstændige virksomhed med privat klaverundervisning i tilfælde, hvor der er tale om klaverundervisning af børn og unge under 18 år, der endnu ikke har et sikkert erhvervmæssigt sigte med klaverspillet.

Lovgrundlag

Se "Lovgrundlag" under spørgsmål 1a.

Praksis

Se "Praksis" under spørgsmål 1a.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fritager skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Det fremgår af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at momsfrigtagelsen omfatter aftensskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Vestre Landsret lægger i SKM2001. 121. VLR vægt herpå og udtaler i præmisserne, at undtagelsen for momspligt ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser.

Det er oplyst, at Spørger er professionel musiker, der bl.a. underviser i rytmisk klaver på en musikskole. Det er endvidere oplyst, at Spørgers klaverundervisning består af både decideret instrumentalundervisning i spil og musikteori, hørelære og rytmetræning. Indholdet af Spørgers undervisning kan derfor sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis musikskoler.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at Spørgers ydelser består i undervisning i musik som omtalt i forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, hvilket er momsfrigtaget i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Videre henvises der til Skatterådets afgørelse SKM2016. 107. SR, hvor Skatterådet konkluderer, at undervisning af private i sangteknik, der bl.a. omfatter undervisning i musik, omfattes af momsfrigtagelsen.

Momsfrigtagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Der er tre betingelser, som alle skal opfyldes førend undervisningsydelsen må anses for momspligtig efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.:

- Der skal være tale om kursusvirksomhed.
- Kursusvirksomheden skal drives med gevinst for øje.
- Det enkelte kursus skal være rettet mod virksomheder og institutioner.

Som anført i SKM2016. 107. SR skal denne vurdering foretages for hvert enkelt kursus. I Spørgers tilfælde deltager der kun én person på hvert kursus.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser leveres som kurser, samt at kurserne leveres som led i Spørgerens private erhvervsvirksomhed, hvorfor både den første og den anden betingelse er opfyldt.

Ordene "retter sig mod" i lovbestemmelsen dækker kunden, dvs. den person, virksomhed eller institution, der er aftager/køber af kurset. Hvem, der deltager i kurset tillægges derfor ikke afgørende betydning ved vurderingen.

Spørger har oplyst, at deltagerne på kurserne i klaverundervisning beskrevet i spørgsmål 1g er børn og unge under 18 år, der endnu ikke har et sikkert erhvervsmæssigt sigte med klaverspillet, samt at disse personer eller deres forældre betaler for kurserne.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at den tredje betingelse ikke er opfyldt, idet kurset ikke retter sig mod virksomheder og institutioner mv.

Spørgers klaverundervisning af børn og unge under 18 år, der endnu ikke har et sikkert erhvervsmæssigt sigte med klaverspillet, er derfor momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1g besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.