**Udskriftsdato: 24. december 2025**

**SKR nr 9777 af 22/06/2017 (Gældende)**

# Praksisændring - Genoptagelse - Momsfritagelse af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning mv. - styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-1029596

# Praksisændring - Genoptagelse - Momsfritagelse af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning mv. - styresignal

*SKM2017. 415. SKAT*

1. Sammenfatning

Undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning leveret uden for egentlige skoleforløb er omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, når undervisningen har et fagligt indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfritagne skoler eller universiteter.

2. Baggrund og problemstilling

Momsfritagelsen af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning blev indført i momsloven ved lov nr. 204 af 10. maj 1978.

Momsfritagelsesbestemmelsen blev omskrevet ved lov nr. 375 af 18. maj 1994, og i forbindelse hermed blev oplistningen af sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning som eksempler på momsfritaget skolemæssig undervisning fjernet fra lovbestemmelsen. Det blev i lovbemærkningerne understreget, at momsfritagelsen af disse former for undervisning fortsat var gældende, idet de var indeholdt i den nye formulering af bestemmelsen.

Skatterådet har i SKM2016. 236. SR anerkendt, at klaverundervisning givet som én-til-én undervisning, hvor underviseren var pianist, uddannet cand.mag. i musik fra Københavns Universitet, kunne omfattes af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Skatterådet anerkendte herved, at undervisningen måtte anses for ”skolemæssig” i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3’s forstand.

SKAT finder med baggrund heri anledning til at ændre praksis for, hvornår undervisning kan anses for ”skolemæssig” og dermed momsfritaget i relation til undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring, maskinskrivning mv.

3. Det retlige grundlag

Af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, fremgår følgende:

"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."

4. SKATs opfattelse

Det er SKATs opfattelse, at undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning leveret uden for egentlige skoleforløb, kan omfattes af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Det er en betingelse for momsfritagelse, at undervisningen i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning har karakter af skoleundervisning, dvs. undervisningen skal have karakter af– og fagligt indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfritagne skoler eller universiteter, idet undervisningen herved opfylder momslovens § 13, stk. 1, nr. 3's betingelse om, at undervisningen skal være skolemæssig.

Anses undervisningen for kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner m.v., er undervisningen ikke omfattet af momsfritagelsen, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. led, og bliver derved momspligtig.

Momsfritagelsens baggrund

SKAT bemærker, at det af § 2, stk. 3, litra c i momsloven, som var gældende før 1994, fremgik følgende vedrørende momsfritagelse af undervisningsydelser:

"Skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse, herunder omskoling, samt anden undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse. Undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning anses for uddannelse af denne karakter."

Af betænkning over lovforslaget fra 1978 fremgår det, at det foreslås, at momsfritagelsen af undervisning også skal omfatte undervisning i sprog, musik, legemsøvelser (gymnastik, afspænding, yoga, dans, helsesport m.v.), håndarbejde (syning, strikning, vævning, broderi, fletning m.v.), tegning, bogføring og maskinskrivning.

I forbindelse med gennemførelsen af undtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt. (lov nr. 375 af 18. maj 1994), blev passagen "Undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning anses for uddannelse af denne karakter" taget ud af bestemmelsen.

Af bemærkningerne til ændringsloven fremgår det, at aftenskoleundervisning og lignende vil være omfattet af momsfritagelsen i samme omfang som før ændringen af momsloven, og der derfor fortsat vil være momsfritagelse af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning, som var direkte nævnt i den tidligere momslovs § 2, stk. 3, litra c, men ikke gentaget i den nuværende momslovs § 13, stk. 1, nr. 3.

Om momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser udtaler Vestre Landsret i præmisserne i SKM2001. 121. VLR, at "Af bestemmelsens tilblivelseshistorie fremgår, at undtagelsen for afgiftspligt

ikke kun omfatter undervisning, der har karakter af egentlig skolemæssig eller faglig uddannelse, men også for eksempel undervisning i sprog, musik og legemsøvelser."

I SKM2001. 121. VLR og SKM2007. 576. ØLR anerkendte både Vestre- og Østre Landsret med henvisning til forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at private motionscentres ydelser til private i form af undervisning i legemsøvelser kan momsfritages, såfremt ydelserne indeholder et væsentligt element af undervisning.

Det skal i den forbindelse understreges, at momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser nævnes i forarbejderne på lige fod med undervisning i sprog, musik, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning, og der ses derfor ikke at være mulighed for at stille forskellige betingelser for anvendelsen af momsfritagelsen på henholdsvis undervisning i legemsøvelser og undervisning i sprog, musik, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Bemærkningerne til ændringen af momsloven i 1994 omtaler undervisningen som aftenskoleundervisning o.lign., og det er derfor ikke al undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning, der omfattes af momsfritagelsen, men kun undervisning, der udviser et fagligt indhold og niveau svarende til undervisning på aftenskoler, musikskoler, folkeskoler, erhvervsskoler mv. Dette med direkte henvisning til lovbestemmelsens krav om, at der skal være tale om "skolemæssig eller faglig undervisning".

Der kan ved vurderingen af, om undervisningen er skolemæssig, lægges vægt på, om undervisningen er godkendt som tilskudsberettiget efter folkeoplysningsloven, eller om udbyderen kan sammenlignes med en folkeoplysende forening, jf.SKM2008. 522. LSR og SKM2013. 48. LSR, men disse kriterier alene kan ikke anses for afgørende.

Dette ses bl.a. illustreret af Skatterådets afgørelse SKM2016. 236. SR, hvor klaverundervisning givet som én-til-én undervisning, hvor underviseren var pianist, uddannet cand.mag. i musik fra Københavns Universitet, kunne omfattes af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Dette uanset undervisningen foregik uden for et egentligt skoleforløb, ligesom undervisningen ikke var godkendt som tilskudsberettiget efter folkeoplysningsloven.

Skatterådet lagde vægt på, at undervisningen efter sin karakter og indhold kunne sammenlignes med undervisning i klaver, som foregår på eksempelvis momsfritagne musikskoler.

Ligeledes kunne stemmetræning, som består af en kombination af undervisning i legemsøvelser og undervisning i sang, sammenlignes med undervisning på en momsfritaget musikskole. Se SKM2016. 107. SR.

Det bemærkes endvidere, at lektiehjælp vil kunne omfattes af momsfritagelsen i det omfang lektiehjælpen relaterer sig direkte til et fag, som udbydes på en momsfritaget undervisningsinstitution, ligesom leverandøren skal have tilsvarende uddannelsesmæssig baggrund/erfaring, som underviserne på den pågældende undervisningsinstitution.

Det skal understreges, at idet hjemlen for momsfritagelsen er "skolemæssig undervisning" i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, er oplistningen af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning ikke udtømmende, men alene en oplistning af eksempler på undervisning, der kan anses for skolemæssig.

Undervisning i andre fag kan derfor tillige momsfritages, såfremt undervisningen opfylder betingelserne for at blive anset for skolemæssig.

Skolemæssig undervisning

For, at undervisningen kan betegnes som skolemæssig, er det en betingelse, at undervisningen skal have samme karakter, som den undervisning, der udbydes på momsfritagne skoler eller universiteter.

I relation til videreførelsen af momsfritagelsen i 1994 af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning omtales den momsfritagne undervisning derfor i bemærkningerne til lovforslaget som aftenskoleundervisning og lignende.

At undervisningen skal være "skolemæssig" betyder efter SKATs opfattelse, at der for det første skal foreligge et lærer-elev forhold.

Dette udelukker dog ikke, at fjernundervisning og lignende kan omfattes af momsfritagelsen, om end der i det mindste i disse tilfælde må være mulighed for en dialog med lærer og elever.

Der skal for det andet være tale om undervisning af enkeltpersoner eller undervisning af hold.

Det er for det tredje en betingelse, at underviseren har relevant uddannelses og-/eller erhvervsmæssig erfaring i det, der undervises i.

For det fjerde skal det, der undervises i, være et fag eller et nærmere afgrænset emne.

Undervisningen skal for det femte have indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfritagne skoler eller universiteter.

Momsfritagelsen omfatter herved ikke aktiviteter af rent rekreativ karakter, jf. eksempelvis EU-dommen C-445/05, Haderer, ligesom momsfritagelsen eksempelvis heller ikke omfatter undervisning i "at tro på sig selv", jf. SKM2008. 313. BR.

For det sjette er det en betingelse, at der foreligger en plan for undervisningen, som er udtryk for en gradvis stigende faglighed/udfordring. Undervisningen skal således have til formål at udvikle elevernes kundskaber eller evner inden for det fag eller afgrænsede emne, der undervises i.

Det har i denne forbindelse ikke betydning for momsfritagelsen, at en elev kun deltager i en lektion af en række af lektioner, ligesom det ikke har betydning, såfremt en elev tager den samme lektion flere gange. Det afgørende er, at formålet med undervisningen er at udvikle eleverne inden for det pågældende fag eller afgrænsede emne.

For det syvende skal der foreligge et væsentligt element af undervisning, jf.SKM2001. 121. VLR. Det er på denne baggrund ikke tilstrækkeligt, at der foretages en indledende instruktion, hvorefter eleverne overlades til sig selv.

Opfyldes alle disse betingelser er det SKATs opfattelse, at der foreligger "skolemæssig" undervisning.

Særligt om undervisning i legemsøvelser

Momsfritagelsen omfatter som anført også undervisning i legemsøvelser, hvilket betyder, at der skal være tale om gymnastik i bred forstand til almen styrkelse af udøverens krop. I betænkningen fra 1978 eksemplificeres undervisning i legemsøvelser ved gymnastik, afspænding, yoga, dans og helsesport.

Det er på samme måde som for undervisning i musik, sprog mv. afgørende for momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser, at undervisningen kan anses for skolemæssig, jf. ovenfor.

Det skal således understreges, at momsfritagelsen har hjemmel i momsfritagelsen af undervisning, og det er derfor *undervisningen* i legemsøvelser, der er momsfritaget – ikke udøvelsen af legemsøvelserne. Momsfritagelsen skal fortolkes i overensstemmelse hermed.

Ligeledes bemærkes det, at momsfritagelsen af undervisning i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, implementerer momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra i) og j), og den danske momsfritagelse skal derfor fortolkes i overensstemmelse hermed – dette gælder ligeledes det i bemærkningerne til momsloven anførte om, at momsfritagelsen omfatter undervisning i musik, sprog, legemsøvelser mv.

For så vidt angår den praktiske anvendelse af betingelserne i relation til undervisning i legemsøvelser skal SKAT særligt bemærke følgende:

*Lærer-elev forhold*

Undervisningen skal tilrettelægges således, at en instruktør gennem hele lektionen leder deltagerne gennem et på forhånd fastlagt program inden for eksempelvis gymnastik, pilates, spinning mv.

Undervisningen skal være givet af instruktøren, ligesom formålet skal være, at deltagerne i deres udøvelse af legemsøvelser mv. følger instruktørens undervisning.

Undervisningen skal have en vis intensitet, hvilket medfører, at undervisningen skal være givet af instruktøren og ikke i højere grad af de i forbindelse med udøvelsen af legemsøvelserne anvendte maskiner eller redskaber.

Endelig skal underviseren være til stede og fokuseret på at undervise, hvorfor instruktøren ikke kan have andre opgaver samtidig i form af eksempelvis modtagelse af kunder i receptionen.

Betingelsen vil eksempelvis ikke kunne anses for opfyldt i det tilfælde, hvor deltagerne på holdet gennemfører undervisningen efter instruktioner fra en opstillet skærm i træningslokalet – dette uanset om der er tale om afspilning af en optagelse af en instruktør.

Det må således lægges til grund, at der i det mindste skal være mulighed for en dialog med instruktøren, hvor deltagerne individuelt kan få tilpasset deres udøvelse af legemsøvelserne.

*Undervisning af enkeltpersoner eller undervisning af hold*

Antallet af deltagere i undervisningen er ikke afgørende for momsfritagelsen, idet momsfritagelsen vurderes på baggrund af karakteren af den leverede undervisning.

Momsfritagelse finder derfor anvendelse både i relation til personlig træning, hvor der kun er én enkelt deltager og på hold med et større antal deltagere.

Det er endvidere ikke en betingelse, at deltagerne konkret er til stede gennem hele lektionen, hvorfor deltagerne frit kan komme og gå til og fra undervisningen uden konsekvenser for momsfritagelsen.

*Underviserens kvalifikationer*

Det er en betingelse, at underviseren må anses for at have tilstrækkelige kvalifikationer til, at undervisningen opnår et vist fagligt niveau.

Instruktøren skal derfor have en relevant uddannelse og-/eller tilstrækkelig erhvervsmæssig erfaring i at varetage den pågældende undervisning, dvs. instruktøren skal være uddannet i – eller have erhvervsmæssig erfaring med, hvorledes de enkelte legemsøvelser bidrager til styrkelse af udøverens krop.

Typisk vil instruktøren opfylde betingelsen, såfremt denne har taget en uddannelse som fitnessinstruktør eller har tilsvarende erhvervsmæssig erfaring.

*Fag eller et nærmere afgrænset emne*

Det er en betingelse for, at undervisningen kan anses for skolemæssig, at der undervises i et fag eller et nærmere afgrænset emne. Dette betyder, at der skal foreligge en kursusbeskrivelse, som fortæller, hvad undervisningsforløbet omfatter, og hvad formålet med undervisningen er.

I relation til undervisning i legemsøvelser kan dette bestå i, at der er tale om undervisning i eksempelvis pilates, dans, yoga, spinning mv., samt hvad formålet med denne træning er i relation til udøvelsen af legemsøvelser.

*Indhold og niveau*

Momssystemdirektivets fritagelse af undervisning uden for egentlige skoleforløb er afgrænset til privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau.

Det er derfor en betingelse for momsfritagelse af undervisning uden for egentlige skoleforløb, at undervisningen har et indhold og et niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfritagne skoler eller universiteter.

Betingelsen er i praksis særligt relevant i forhold til hvilke fag eller nærmere afgrænsede emner, der kan omfattes af momsfritagelsen.

Som anført ovenfor fremgik det direkte af momsloven fra 1978 og videre af bemærkningerne til 1994-loven, at undervisning i legemsøvelser, herunder eksempelvis helsesport, er omfattet af momsfritagelsen, og undervisning af denne art vil derfor som udgangspunkt opfylde betingelsen.

Ligeledes må det lægges til grund, at undervisning af denne art ikke kan anses for undervisning af rent rekreativ karakter, som omtalt af EU-domstolen i C-445/05, Haderer. Det bemærkes i denne relation, at aktiviteter af rekreativ karakter defineres som aktiviteter, der giver mulighed for hvile og afslapning, og som vedrører fritid og fritidsaktiviteter, især i naturen.

For så vidt angår betingelsen om et vist niveau må denne betingelse særligt anses for opfyldt, når undervisningen varetages af en uddannet instruktør og gennemføres ud fra et på forhånd fastsat program, som instruktøren skal lede deltagerne igennem, og som har til formål at træne deltagerne på et bestemt måde.

*Plan for undervisningen*

Som anført ovenfor skal der foreligge en kursusbeskrivelse, som fortæller, hvad undervisningsforløbet omfatter, og hvilket formål i relation til udøvelsen af legemsøvelser undervisningen forfølger.

Det er i denne forbindelse afgørende, at formålet med undervisningen er at udvikle deltagernes evner inden for udøvelse af legemsøvelser. Der skal derfor i undervisningen være indlagt en stigende læringskurve, hvilket i praksis opfyldes ved, at der først gennemføres nogle basale øvelser, hvorefter der gradvis udføres mere udfordrende øvelser.

I relation til spinning og anden undervisningen i legemsøvelser, som er rettet mod styrkelse af deltagerne kondition, udholdenhed o.lign. opfyldes denne betingelse ved, at undervisningen har til formål successivt at øge belastningen eller intensiteten i løbet af lektionen.

Sværhedsgraden og udfordringen ved en legemsøvelse består i disse situationer i hastigheden og hyppigheden, hvormed den gennemføres samt i den restitutionstid, der tilrettelægges mellem deløvelserne og mellem lektionerne.

Det afgørende i relation til betingelsen om en plan for undervisningen er, at *formålet*med kurset opfylder denne betingelse. Det subjektive udbytte for den enkelte deltager er i denne forbindelse uden betydning. Det er ligeledes uden betydning for momsfritagelsen, at en deltager kun modtager én lektion i et tilrettelagt forløb af flere lektioner, samt om en deltager tager samme lektion flere gange.

Det bemærkes på denne baggrund, at repetition i undervisningen ikke i sig selv udelukker momsfritagelse, men repetitionen skal have et læringsmæssigt/udviklingsmæssigt formål.

*Væsentligt element af undervisning*

At der skal foreligge et væsentligt element af undervisning er slået fast af Vestre Landsret i SKM2001. 121. VLR. I sagen foretog et fitnesscenter en introducerende instruktion i brugen af træningsfaciliteterne og udarbejdede et træningsprogram til deltagerne, hvorefter disse på selvvalgte tidspunkter uden fast medvirken af instruktør kunne gennemføre legemsøvelserne. Landsretten kom i denne sag frem til, at undervisningen ikke indeholdt væsentligt element af undervisning, hvorfor betingelsen for momsfritagelse efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, ikke var opfyldt.

Det er SKATs opfattelse, at denne betingelse er udtryk for en helhedsvurdering af undervisningens intensitet, og vurderingen af betingelsen vil derfor være sammenfaldende med flere elementer af de øvrige betingelser.

Grundlæggende vil betingelsen typisk være opfyldt, når underviseren er til stede og fokuseret på at undervise gennem hele lektionen.

Underviseren skal i praksis påtage sig en aktiv rolle, der tilvejebringer, at deltagerne opnår de fysiologiske og tekniske færdigheder, der giver dem det mest optimale udbytte af at deltage i det enkelte træningsforløb.

Dette sker ved, at underviseren ved instruktion, screening, og løbende coaching af de enkelte deltagere i de enkelte træningspas, bliver katalysator for en stadig stigende læringskurve. Der er således tale om undervisningsforløb, hvor der er lærer-elev interaktion med en uddannet instruktør.

Betingelsen vil eksempelvis ikke være opfyldt, såfremt underviseren indledningsvis fortæller, at deltagerne skal gøre det samme som sidst eller underviseren instruerer i, hvad der skal laves i løbet af hele lektionen, hvorefter underviseren blot ser passivt til eller varetager andre opgaver i løbet af lektionen.

De udførte legemsøvelser skal således løbende være givet af underviseren ud fra et på forhånd fastlagt program.

At der skal foreligge et væsentligt element af undervisning udelukker ikke, at der anvendes maskiner eller redskaber i forbindelse med udøvelsen af legemsøvelserne.

Men er undervisningen, herunder eksempelvis bestemmelsen af legemsøvelsernes art eller intensitet, givet af maskinerne frem for af underviseren vil der ikke foreligge et væsentligt element af undervisning.

Der foreligger heller ikke et væsentligt element af undervisning, såfremt valget af maskiner eller redskaber ikke er givet løbende af instruktøren.

*Personlige trænere*

Momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser gælder uanset om undervisningen gives til en enkelt person af en personlig træner, eller om undervisningen gives til et hold med flere deltagere. Det er undervisningens art, der er afgørende for, om den kan momsfritages.

Det skal dog understreges, at de samme betingelser skal være opfyldt, og undervisningen givet af personlige trænere skal derfor som udgangspunkt have samme indhold og niveau, som den momsfritagne undervisning givet i hold.

Hyres en personlig træner til at lede deltageren igennem et træningsprogram, som gerne må være individuelt tilrettelagt, i eksempelvis spinning, så vil dette kunne omfattes af momsfritagelsen.

Hyres en personlig træner derimod til at lægge et individuelt træningsprogram, samt give en indledende introduktion, hvorefter deltageren er overladt til selv at gennemføre træningsprogrammet, så vil ydelsen ikke kunne momsfritages, idet der herved ikke foreligger et væsentligt element af undervisning gennem udøvelsen af legemsøvelserne.

*Undervisning i sportsgrene*

Det bemærkes, at undervisning i specifikke sportsgrene, herunder golf, ridning, tennis mv. efter deres art ikke omfattes af momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser, uanset disse bidrager til en styrkelse af deltagernes kondition, udholdenhed o.lign.

For en nærmere afgrænsning heraf henvises til Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 5.3og D. A. 5.5.

Undervisning i specifikke sportsgrene kan eventuelt momsfritages efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 5, om momsfritagelse af amatørsport mv.

5. Genoptagelse

*Adgang til genoptagelse*

Der kan anmodes om genoptagelse af momstilsvaret, hvis hidtidig dansk praksis samlet set har været til ugunst for virksomheden. Hvis der anmodes om genoptagelse, skal anmodningen omfatte alle de afgiftsperioder, der kan ske genoptagelse for. Der kan ikke anmodes om genoptagelse alene for udvalgte perioder.

*Ordinær genoptagelse*

I henhold til skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2 kan der ske genoptagelse, hvis anmodning herom fremsættes senest 3 år efter angivelsesfristens udløb.

*Ekstraordinær genoptagelse*

Hvis fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2, er udløbet, kan der i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, 2. led, efter anmodning ske ekstraordinær genoptagelse til gunst for den afgiftspligtige/godtgørelsesberettigede fra og med den afgiftsperiode, der er helt eller delvis sammenfaldende med den afgiftsperiode, der var til prøvelse i den første sag, som resulterede i underkendelse af praksis.

Praksis må anses for underkendt ved SKM2016. 235. SR af 26. april 2016.

Hvis betingelserne i øvrigt er opfyldt, kan der derfor i henhold til skatteforvaltningslovens § 32, stk. 1, nr. 1, 2. led, efter anmodning ske ekstraordinær genoptagelse for alle virksomheder med en påbegyndt, men ikke udløbet, afgiftsperiode den 26. april 2013.

*Reaktionsfrist*

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 32, stk. 2, at en anmodning om ekstraordinær genoptagelse skal fremsættes senest 6 måneder efter den afgiftspligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristen i skatteforvaltningslovens § 31, stk. 2.

Reaktionsfristen regnes fra offentliggørelsen af dette styresignal på SKATs hjemmeside.

*Anmodning om genoptagelse*

Anmodning om genoptagelse skal indgives til SKAT via SKAT.dk eller til adressen: SKAT, Nykøbingvej 76, 4990 Sakskøbing.

Anmodningen skal indeholde oplysninger om navn, adresse og CVR-nr., samt en specificeret opgørelse af kravet på tilbagebetaling.

*Dokumentation*

Virksomheden skal kunne dokumentere opgørelsen af tilbagebetalingskravet gennem relevant regnskabsmateriale og andet relevant bilagsmateriale, som efter virksomhedens opfattelse kan bidrage til at dokumentere kravet.

6. Gyldighed

Praksisændringen har virkning fra datoen for offentliggørelsen af dette styresignal.

Den ændrede praksis, som er indeholdt i styresignalet, vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning, 2017-2

Efter offentliggørelsen i Den juridiske vejledning 2017-2 og udløbet af reaktionsfristen, jf. ovenfor, er styresignalet ophævet.

*Skatteministeriet, den 22. juni 2017*