

Udskriftsdato: 23. december 2025

AFG nr 9670 af 26/06/2018 (Gældende)

Momsfritagelse for undervisning i trampolincenter

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-0160395

Momsfritagelse for undervisning i trampolincenter

Skatterådet bekræftede, at Spørger skal opkræve moms af entréindtægten, der giver adgang til centrets trampoliner, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Skatterådet bekræftede endvidere, at alle Spørgers ydelser i form af træning af hold eller enkeltpersoner er omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Skatterådsmøde 26. juni 2018 - SKM2018. 379. SR

Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger skal opkræve moms af entréindtægten, der giver adgang til trampolincentrets aktiviteter indenfor et tidsbegrænset tidsrum efter momslovens hovedregel?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ikke skal opkræve moms af betalingen for træning af enten hold eller enkeltpersoner, hvad enten der er tale om enkeltstående lektioner eller programmer, der løber over en 8 ugers periode efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3 som 'undervisning i legemsøvelser'?

Svar:

1. Ja, se begrundelse
2. Ja, se Skatterådets afgørelse og begrundelse

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

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er ved at etablere en trampolinpark (et trampolincenter) i en dansk by. Trampolinparker er et relativt nyt fænomen, som lige nu spreder sig rundt i verden.

Den øgede interesse skyldes bl.a., at der i medierne er ekstra opmærksomhed på at aktiviteter, der involverer hop og spring er en meget effektiv måde at træne på.

Spørger er ved at forhandle en aftale på plads om leje og udvikling af et trampolincenter. Centret kommer i sin udformning til at minde om et træningscenter med forskellige stationer tiltænkt forskellige typer af aktiviteter.

En besøgende kan enten købe en adgangsbillet, som vil give mulighed for at anvende alle aktiviteter indenfor et givent tidsrum, tilmelde sig et specifikt hold eller tage privatlektioner indenfor et givent tidsrum eller tilmelde sig et forløb/program, der løber over en længere periode fx 8 uger med en fastlagt holdtime en gang om ugen.

Centret vil have forskellige aktivitetsstationer som er beskrevet nedenfor.

Station 1

Formålet med denne aktivitet er at give de udøvende mulighed for at træne fysiske færdigheder, der kan anvendes indenfor forskellige sportsgrene. Det handler om færdigheder, der kan anvendes indenfor forskellige typer af ekstremsportsgrene som fx fristilsspring, vandskisport og gymnastik.

På stationen findes trampoliner, som bruges til at lave saltomortaler o. lign. Stationen er i princippet altid bemannet med en instruktør, som giver tips til udøverne og agerer dommere, når der arrangeres konkurrencer på trampolinerne.

Station 2

Denne aktivitet er påregnet til at træne færdigheder, som bruges indenfor Parkour. Fysisk og mental styrke er grundstenene indenfor Parkour.

Det er en træningsmetode, der går ud på, at træne kroppen til på en smidig og kontrolleret måde, at kunne forcere forskellige forhindringer uden hjælpemidler og det er derfor alene udøvernes egen krop og færdigheder, der skal anvendes.

Stationen har flere trampoliner og ved siden af trampolinerne er der plankevægge, som udøverne kan 'sætte af på' og dermed træne færdigheder. Station 2 udgør den mest avancerede del af springtræningen og anvendes først når udøveren fuldt ud behersker de øvelser, der udføres på station 5.

Station 3

Der vil blive etableret en til to høvdingebold-baner. Udøverne bliver inddelt i to hold. Høvdingebold går ud på at spillerne fra det ene hold skal forsøge at ramme spillerne fra det andet hold med en bold. Aktiviteten er meget fysisk krævende, da den foregår på trampoliner.

Aktiviteten bliver bl.a. også udbudt på forskellige andre typer af eksisterende træningscentre og spilles i idrætstimerne på landets skoler. Høvdingebold er ydermere en sportsgren, der udøves af professionelle sportsudøvere, indenfor hvilken der arrangeres deciderede konkurrencer.

Det er meningen at der skal arrangeres høvdingebold konkurrencer i trampolinentret, hvor instruktørerne kommer til at fungere som dommere.

Station 4

Denne station kommer til at have to trampoliner med hver deres basket kurv. Aktiviteten går ud på at hoppe hen og op til basket kurven og dunke basket bolden ned i kurven. Der vil blive arrangeret 'dunke' konkurrencer, som instruktørerne vil stå for.

Station 5

Denne station kommer til at have et stort antal trampoliner, der er sat på ved siden af hinanden. Udøverne vil kunne køre deres eget springprogram og øvelser på trampolinerne på egen hånd men vil blive overvåget af instruktører. Aktivitetens formål er at udvikle den fysiske kapacitet.

Aktiviteten kan udføres på individuelle niveauer, så der både er plads til høj intensiv træning og også plads til udøvere, der skal prøve at springe på trampolin for første gang. På denne station kan udøverne udvikle deres trampolinspring med hjælp fra instruktørerne før de mere avancerede trampolinspring kan udføres på station 2.

Adgangsbilletter

Der findes tre forskellige muligheder for at dyrke aktiviteterne i trampolinentret.

1. Udøverne kan købe en adgangsbillet, der giver adgang til aktiviteterne indenfor et givent tidsrum
2. Udøverne kan tilmelde sig et hold ved en specifik aktivitet eller tage privatlektioner
3. Udøverne kan tilmelde sig et program, der løber over en længere periode fx 8 uger med en session om ugen

Ad 1) Udøverne kan købe en adgangsbillet, der giver adgang til alle aktiviteterne indenfor et givent tidsrum

De forskellige stationer giver de besøgende mulighed for at udøve idræt og fysisk træning og udvikle færdigheder, kondition, koordination og kropskontrol indenfor områder så som saltomortaler og hop som bruges indenfor en lang række sportsgrene såsom Freestyle hop, vandskiløb, parkour men også indenfor almen gymnastik og vandsportsgrenen udspring fra vippe.

Afhængigt af centrets størrelse vil der være et antal instruktører, der vil have gennemgået en uddannelse således, at de vil være i stand til at instruere de besøgende i deres hop og træningsplaner.

Ad 2) og 3) udøverne kan tilmelde sig et hold eller privatlektioner ved en specifik aktivitet. Det er muligt at tilmelde sig enten en enkelt session eller et program, der løber over en periode fx 8 uger med én ugentlig session

Følgende holdaktiviteter/privatlektionsaktiviteter vil blive udbudt af Spørger:

1. Hold A

Dette er et 8 ugers forløb, der foregår på trampolinerne. Det er et program der udbydes til alle fordi alle kan være med. Man kan tilmelde sig sådant et forløb, hvis man vil lære at lave sin allerførste forlæns saltomortale eller mestre en dobbelt saltomortale. Programmet bliver opdelt efter alderstrin og i to niveauer enten begynder eller øvet.

Fordi træningen og undervisningen foregår på et meget individuelt plan er der ikke behov for at sætte barriere op for fx børnene og dele dem ind i dem, der er gode og dem der er endnu bedre.

Forløbet foregår både på de store trampoliner, hvor der er mulighed for at lave høje spring men også i de store luftpuder, hvor der er mulighed for at øve sig på de forskellige øvelser, hvor det er mere trygt, fordi man kan falde blødt.

Instruktørerne er særligt udvalgte til at kunne coache og træne børn. Der bliver holdt øje med hver enkelt deltager og disse vil modtage individuelle instruktioner, der passer til deres niveau.

2. Hold B

Hold B er et program for 'freerunners' og parkourudøvere. Parkour går basalt set ud på at komme fra punkt A til punkt B og udnytte forhindringerne til ens egen fordel. Aktiviteten er programsat for at øge kendskabet til sportsgrenen og give udøverne et sted, hvor de kan udvikle deres færdigheder indenfor denne sportsgren.

Det er et 8 ugers træningsprogram med en session om ugen. Holdene er inddelt efter alder og erfaring på samme måde som 'Hold A' ovenfor.

Instruktørens rolle er at sørge for at deltagerne på en forsvarlig og sikker måde lærer nye øvelser. Instruktørens ansvar er også at kommunikere med børnenes forældre for at sikre at disse er orienteret om børnenes udvikling og føler sig trygge med børnenes aktiviteter.

3. Hold C

Hold C er et fitness program. Holdene er programsat i hverdagene typisk mellem 17:00 og 19:00 og i weekenderne, den første time efter centrets åbning.

Hold C er et 45 minutters program med et fuldkropsprogram ledet af en instruktør. Fitnessprogrammet foregår på centrrets trampoliner og er baseret på særlige øvelser, der gentages. Instruktørerne er ansvarlige for at lave nye øvelser og programmer.

4. Hold D

Hold D er et program for børn i alderen 3-5 år. Dette er en mulighed for at introducere spring og øvelser til de helt små både fysisk og mentalt. Børn vil igennem trampolinspring og øvelser få øget selvtillid og øget selvværd igennem øget kropskontrol. Børnene vil også øge deres selvforståelse igennem holdtræningen, lære at lytte efter instruktionerne og udvikle egenkontrol igennem de forskellige øvelser.

5. Hold E

Det er også muligt at få privatundervisning eller undervisning for mindre grupper på 1- 4 deltagere. Her vil det være muligt at få skræddersyet programmet efter individuelle ønsker.

Her vil instruktøren og deltageren/deltagerne starte sessionen med at tale om hvilke mål og ønsker der er for sessionen, hvilket gør instruktøren i stand til at tilrettelægge træningen/undervisningen, så der kan opnås en varig fremgang i færdighederne indenfor de valgte aktiviteter.

Hold E er optimalt for de udøvere, der ønsker en 1:1 træning. Privattræningen er specialiseret til at kunne fokusere på bare en enkelt aktivitet fx trampolinspring eller parkour og det vil derfor være forskellige instruktører, der står for de forskellige privatlektioner.

Det er instruktørens ansvar at tilrettelægge undervisningen/træningen således at de aftalte mål er realistiske og i fald, at målet er sat for højt, opsætte delmål og lave en plan for hvordan disse opnås.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1:

Adgangsbilletten til hele trampolincentret er efter Spørgers opfattelse momspligtig. Der vil ikke være en tilstrækkelig grad af undervisning i legemsøvelser, til at denne aktivitet bliver momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Udøverne vil frit kunne bevæge sig rundt imellem aktiviteterne, og selvom disse i princippet vil være bemandet vil der ikke være en tilstrækkelig grad af undervisning fra start til slut.

Spørgsmål 2:

Det følger af den danske momslovs praksis, at undervisning i legemsøvelser leveret udenfor 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 og universiteter.

Dette er slået fast i SKATs Styresignal SKM2017. 415. SKAT, hvoraf det fremgår, at ”Det er SKATs opfattelse, at undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning leveret udenfor egentlige skoleforløb, kan omfattes af momsfritagelsen i momslovens § 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 væsentlig element af undervisning.

Spørgers udbudte holdundervisningslektioner hvad enten man blot deltager i en enkelt lektion eller tegner sig op til et 8 ugers program er ledet af specialuddannede instruktører, der uanset om der er tale om holdundervisning eller enkeltlektioner vil have fuld fokus på deltagerne fra start til slut igennem hele sessionen/lektionen. Der vil således være tale om et decideret lærer-elev forhold.

Instruktørens rolle er at udarbejde holdprogrammer og enkeltundervisningsprogrammer, der har til hensigt at udvikle deltagerens evner til bl.a. at udføre forskellige spring/øvelser mv. på trampolinerne, eller til at mestre friløb og parkour sportsgrenen.

Alle aktivitetsstationerne og øvelserne tager sigte på at udøverne skal blive bedre og udvikle deres færdigheder.

Der er bl.a. forskel på niveauerne af aktivitetsstationerne, således at der vil være et område, der er perfekt for helt uøvede til at starte deres første spring fx og stationer for de mere øvede, der kan lære mere komplicerede og svære spring/øvelser.

Der vil derfor hele tiden være tale om en plan for gradvis stigende faglighed/udfordring for udøverne.

I Spørgers holdundervisning eller privatundervisning er fokus på selve udøvelsen af de forskellige trampolinspring/øvelser og parkour færdigheder for at udvikle udøvernes færdigheder indenfor dette område.

Det er Spørgers opfattelse, at der ved en sportsgren forstås en bestemt form for sport, der er organiseret i klubber og med officielt fastsatte regler.

Det er endvidere Spørgers opfattelse, at parkour ikke er en organiseret sportsgren idet der ikke er nogle officielle regler og disciplinen betegnes som en form for bevægelseskunst.

Herudover bemærker Spørger, at trampolinspring udgør en disciplin af gymnastik og trampolinen indgår som et redskab til undervisningen i legemsøvelser.

Det er derfor Spørgers opfattelse at Spørgers holdundervisning samt privatundervisning er momsfritaget som undervisning i legemsøvelser efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger skal opkræve moms af entréindtægten, der giver adgang til trampolincentrets aktiviteter.

Begrundelse

Der skal betales moms af varer og ydelser, der bliver leveret mod vederlag her i landet, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Idet Spørger leverer adgang til trampolincenteret mod vederlag, er Spørgers ydelser som udgangspunkt momspligtige.

Ved køb af en entrébillet kan udøverne frit bevæge sig rundt i mellem de forskellige stationer.

Ved køb af en entrébillet er der ikke adgang til holdtræning, men udelukkende adgang til de forskellige stationer. Alle stationerne er som udgangspunkt bemandet.

Der foregår ikke undervisning på stationerne, men udøverne kan få hjælp og tips til udøvelsen af spring på trampolinerne.

Momsfritagelse af undervisning i legemsøvelser i medfør af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, forudsætter helt grundlæggende, at der foreligger et væsentligt element af undervisning, jf. SKM2001. 121. VLR.

Idet entrébilletten ikke giver adgang til egentlig undervisning, er det SKATs opfattelse, at betingelserne for momsfritagelse i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, ikke er opfyldt.

Det er derfor SKATs konklusion, at Spørgers salg af entrébilletter er momspligtige, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at Spørger ikke skal opkræve moms af betalingen for træning af enten hold eller enkeltpersoner jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Begrundelse

Spørger leverer undervisning i forskellige fysiske aktiviteter. Undervisningen i disse aktiviteter leveres mod vederlag, og Spørgers ydelser er derfor som udgangspunkt momspligtige, jf. momslovens § 4, stk. 1.

I henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, momsfrtages skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning.

Af forarbejderne til bestemmelsen fremgår det, at momsfritagelsen tillige omfatter undervisning i legemsøvelser.

Det bemærkes, at undervisning i specifikke sportsgrene, herunder f.eks. golf, ridning og tennis efter deres art ikke omfattes af momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser, uanset disse bidrager til styrkelse af deltagerens kondition, udholdenhed og lignende jf. Mn. 525/78.

SKAT bemærker, at trampolinspring er en sportsgren, hvor en eller flere deltagere skal hoppe på en trampolin og lave diverse øvelser og spring. Trampolinsporten organiseres i Danmark af Danmarks Gymnastik Forbund.

Spørger tilbyder forskellige holdaktiviteter, herunder:

Hold A

Dette hold er et 8 ugers forløb, som foregår på trampoliner. Programmet bliver opdelt efter alderstrin og i to niveauer. Udøverne har mulighed for, at lære at lave deres første saltomortale eller mestre en dobbelt saltomortale.

Denne træning er specifikt rettet mod træning af spring og herunder saltomortaler, og det er derfor SKATs opfattelse, at hovedformålet med Hold A er at træne trampolinspring, som er en sportsgren.

Det er SKATs opfattelse, at uanset at træningen kan bidrage til en almen styrkelse af udøvernes krop ændrer ikke på, at hovedformålet er undervisning i en specifik sportsgren.

Aktiviteten opfylder dermed ikke betingelserne for momsfritagelse af undervisning i legemsøvelser jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Hold B

Parkour går basalt set ud på at komme fra punkt A til punkt B og udnytte forhindringerne til ens egen fordel.

Det er endvidere anført af Spørger i anmodningen om bindende svar, at ”aktiviteten er programsat for at øge kendskabet til sportsgrenen og give udøverne et sted, hvor de kan udvikle deres færdigheder indenfor denne sportsgren”.

Under hensyn til, at Spørger har oplyst, at hovedformålet med Hold B er at udvikle deltageres færdigheder indenfor sportsgrenen Parkour, er det SKATs opfattelse, at der er tale om undervisning i en sportsgren.

Danske Gymnastik- & Idrætsforeninger (DGI) tilbyder henholdsvis undervisning, Parkour Camps og instruktøruddannelser i parkour. Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at parkour er en sportsgren som er organiseret i DGI. Dette er uanset, at der ikke er nogen officielt fastsatte regler.

At træningen ligeledes kan bidrage til en almen styrkelse af udøvernes krop ændrer ikke på, at hovedformålet er undervisning i en specifik sportsgren.

Aktiviteten opfylder dermed ikke betingelserne for momsfritagelse af undervisning i legemsøvelser jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Hold C

Hold C er et fitnessprogram, som har fokus på træning af hele kroppen. Holdet er ledet af en instruktør.

For, at undervisning i legemsøvelser kan anses for momsfritaget, er det SKATs opfattelse, at følgende syv betingelser skal være opfyldt:

1. Der skal være et lærer/elev forhold
2. Der skal være undervisning af enkeltpersoner eller undervisning af hold
3. Underviseren skal have tilstrækkelige kvalifikationer
4. Fag eller et nærmere afgrænset emne
5. Indhold og niveau
6. Plan for undervisningen
7. Væsentligt element af undervisning

Lærer/elev forhold

Undervisningen skal tilrettelægges således, at en instruktør gennem hele lektionen leder deltagerne gennem et på forhånd fastlagt program, ligesom der skal være mulighed for dialog mellem lærer og elev.

Det er oplyst af Spørger, at instruktøren vil have fuld fokus på deltagerne fra start til slut igennem hele lektionen, samt at instruktøren udarbejder hold eller enkeltundervisningsprogrammer til de forskellige hold med det formål, at udøverne skal blive bedre og udvikle deres færdigheder.

Instruktøren er til stede under hele lektionen, og instruktøren leder deltagerne gennem et på forhånd fastlagt program.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at denne betingelse er opfyldt.

Undervisning af enkeltpersoner eller undervisning af hold

For, at denne betingelse kan anses for opfyldt, skal der være tale om 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.

Det er muligt at deltage i en enkelt lektion eller tilmelde sig et 8 ugers program som er ledet af specialuddannede instruktører. Der vil endvidere være udarbejdet enten holdprogrammer eller enkeltundervisningsprogrammer.

Instruktøren leder deltagerne igennem det fastlagte program, og har efter det oplyste fokus på deltagerne fra start til slut. Det er SKATs opfattelse, at denne betingelse er opfyldt.

Underviserens kvalifikationer

Det er en betingelse, at instruktøren er uddannet i- eller har erhvervsmæssig erfaring med, hvorledes de enkelte legemsøvelser bidrager til styrkelse af udøverens krop.

Alle instruktørerne er ifølge Spørger specialuddannede. Det er oplyst af Spørger, at fokus i undervisningen er på selve udøvelsen af de forskellige øvelser som foregår på centrets trampoliner.

Det må på baggrund af ovenstående forudsættes, at de specialuddannede instruktører har viden om, hvordan legemsøvelserne bidrager til styrkelse af udøverens krop, samt hvordan de enkelte øvelser skal udføres korrekt.

SKAT anser på denne baggrund betingelsen for opfyldt.

Fag eller 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. 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.

Det er oplyst af Spørger, at der foreligger en kursusbeskrivelse. Denne kursusbeskrivelse specificerer hvordan aktiviteterne foregår, hvad formålet med denne træning er i relation til udøvelsen af legemsøvelser, samt hvad undervisningsforløbet omfatter.

Det er blandt andet anført i kursusbeskrivelsen, at øvelserne foregår på trampoliner, og der er fokus på træning af mavemusklerne samt musklerne i den nedre rygregion. Træningen har endvidere til formål, at styrke deltagernes kondition.

SKAT anser på denne baggrund at betingelsen er opfyldt.

Indhold og niveau

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

I relation til undervisning i legemsøvelser vil betingelsen særligt anses for opfyldt, når undervisningen varetages af en uddannet instruktør og gennemføres ud fra et på forhånd fastsat program, som instruktørerne skal lede deltagerne igennem, og som har til formål at træne deltagerne på en bestemt måde.

Instruktørerne er ifølge Spørger specialuddannede indenfor de forskellige aktivitetsområder. Instruktørerne udarbejder et på forhånd fastlagt program og instruerer deltagerne igennem lektionen.

Det er på denne baggrund SKATs opfattelse, at denne betingelse er opfyldt.

Plan for undervisningen

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 eksempelvis spinning og anden undervisning i legemsøvelser, som er rettet mod styrkelse af deltagernes kondition, udholdenhed og lignende 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.

Fitnessprogrammet foregår på trampoliner og er baseret på særlige øvelser, som skal styrke deltagernes krop. Igennem nye øvelser og programmer vil undervisningens intensitet øges.

Denne betingelse anses for opfyldt.

Væsentligt element af undervisning

At der skal foreligge et væsentligt element af undervisning er slået fast af Vestre Landsret i SKM2001. 121. VLR. 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 et undervisningsforløb, hvor der er lærer-elev interaktion med en uddannet instruktør.

Det bemærkes i relation hertil, at instruktørerne er særligt udvalgte til at kunne coache de forskellige hold og træne børn. Instruktørerne skal holde øje med hver enkelt deltager og give individuelle instruktioner.

Instruktøren leder deltagerne igennem et på forhånd fastlagt program, og det er herved instruktøren, som overordnet set bestemmer intensiteten af træningen.

Der foreligger på denne baggrund et væsentligt element af undervisning i Spørgers ydelser.

SKAT anser på denne baggrund at betingelsen er opfyldt.

Hold C opfylder dermed betingelserne for momsfritagelse, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Hold D

Hold D er et program for børn i alderen 3-5 år. Hovedformålet med aktiviteten er, at introducere trampolinspring til de helt små.

Det er SKATs opfattelse, at trampolinspring er en sportsgren som er organiseret af Danmarks Gymnastik Forbund.

Det er endvidere SKATs opfattelse, at uanset at træningen kan bidrage til en almen styrkelse af udøvernes krop ændrer ikke på, at hovedformålet er undervisning i en specifik sportsgren.

Aktiviteten opfylder dermed ikke betingelserne for momsfritagelse af undervisning i legemsøvelser jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Hold E

Denne aktivitet omfatter privatundervisning eller undervisning af mindre grupper på 1-4 deltagere. Der bliver lavet et program specifikt tilpasset udøvernes ønsker.

Der vil ofte være fokus på en enkelt aktivitet f.eks. trampolinspring eller Parkour.

Det er SKATs opfattelse, at trampolinspring og Parkour begge er sportsgrene og undervisning i disse er ikke omfattet af momsfritagelsen for undervisning i legemsøvelser efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, jf. besvarelsen af spørgsmål 2 i relation til "Hold A" og "Hold B".

Det er efter en samlet konkret vurdering SKATs opfattelse, at det kun er hold "Hold C" der opfylder betingelserne for momsfritagelse for undervisning i legemsøvelser, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Spørgers andre holdaktiviteter/privatlektionsaktiviteter opfylder ikke betingelserne for momsfritagelse for undervisning i legemsøvelser, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej, se begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet bemærker, at det i forbindelse med indførelsen af momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser i 1978 blev anført i lovteksten, at undervisning i legemsøvelser omfattede undervisning i gymnastik, afspænding, yoga, dans, helsesport m.v.

Ved lovændringen i 1994 blev undervisning i legemsøvelser taget ud af lovbestemmelsen, men det blev i lovbemærkningerne understreget, at momsfritagelsen af undervisning i legemsøvelser fortsat er gældende, idet fritagelsen er indeholdt i den nye formulering af bestemmelsen.

Det er med baggrund i en konkret vurdering, af de fremlagte oplysninger om Spørgers ydelser i form af undervisning i forskellige former for trampolinspring, Skatterådets opfattelse, at disse alle må anses for undervisning i gymnastik i momsfritagelsens forstand, og de opfylder derfor betingelserne for momsfritagelse jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momslovens § 4 har følgende ordlyd:

”Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering”.

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) som har følgende ordlyd:

”Stk. 1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) Levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab”.

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

3) ”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 som har følgende ordlyd:

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”.

Praksis

SKM2001. 121. VLR[–]

Sagen omhandler, hvorvidt et privat motionscenter var berettiget til momsfrigtagelse. Landsretten fandt, at der ikke var hjemmel hertil i undervisningsbestemmelsen i momslovens § 1, stk. 1, nr. 3.

Da skatteministeriet havde taget bekræftende til genmæle for så vidt angår den del af sagsøgers påstand, der vedrørte momsfrigtagelse i medfør af den tidligere udgave af sportsbestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 5, er der afsagt dom i overensstemmelse hermed, således at sagsøger har krav på momsfrigtagelse, indtil ændringen af sportsbestemmelsen trådte i kraft den 24. marts 2000.

SKM2017. 415. SKAT[–]

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

Mn. 525/78

Momsnævnet fastslår i denne afgørelse, at golfundervisning og rideundervisning omfattes af afgiftspligten, idet sådan undervisning ikke kan anses som ”undervisning i legemsøvelser”.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Momslovens § 4 har følgende ordlyd:

”Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering”.

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) som har følgende ordlyd:

”Stk. 1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) Levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab”.

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 som har følgende ordlyd:

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”.

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 5 har følgende ordlyd:

5) ”Ydelser i nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af virksomheder, der ikke drives med gevinst for øje, til fordel for sports- og idrætsudøvere samt opkrævning af entré ved sportsarrangementer.

Fritagelsen omfatter dog ikke arrangementer, hvor der deltager professionelle sports- og idrætsudøvere, fodboldkampe dog kun, når der deltager professionelle på begge hold”.

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 132, stk. 1, litra m som har følgende ordlyd:

m) ”Visse former for levering af ydelser med nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning”.

Praksis

SKM2001. 121. VLR[–]

Sagen omhandler, hvorvidt et privat motionscenter var berettiget til momsfrigivelse. Landsretten fandt, at der ikke var hjemmel hertil i undervisningsbestemmelsen i momslovens § 1, stk. 1, nr. 3.

Da skatteministeriet havde taget bekræftende til genmæle for så vidt angår den del af sagsøgers påstand, der vedrørte momsfrigivelse i medfør af den tidligere udgave af sportsbestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 5, er der afsagt dom i overensstemmelse hermed, således at sagsøger har krav på momsfrigivelse, indtil ændringen af sportsbestemmelsen trådte i kraft den 24. marts 2000.

SKM2007. 576. ØLR[−]

Et styrketræningscenter fik ikke medhold i, at virksomheden var momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, om ”anden egentlig sundhedspleje”, efter nr. 2 om social forsorg og bistand, eller efter nr. 3 om undervisning (i legemsøvelser). Momsen af virksomhedens ydelser var derfor blevet opkrævet med rette.

Træningscentrets subsidiære påstand om krav på en erstatning svarende til den opkrævede moms kunne derfor ikke tages til følge, uanset om moms pålæggelsen af sagsøgernes virksomhed, som hævdet af sagsøgeren, i øvrigt måtte være konkurrenceforvridende og i strid med et lighedsprincip, fordi kommunale motionscentre ikke er pålagt moms.

SKM2017. 415. SKAT[−]

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