

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9967 af 30/08/2016 (Gældende)

DIS-beskatning ved reparations- og vedligeholdelsesarbejde

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-0294935

DIS-beskatning ved reparations- og vedligeholdelsesarbejde

Skatterådet bekræfter, at spørger kan anvende DIS-ordningen i SØBL § 5 på rejsende montører, der midlertidigt skal udføre særligt reparations- og vedligeholdelsesarbejde om bord på DIS-skibe.

Det er en forudsætning, at arbejdet udføres, mens skibet er i drift, at de pågældende montører indgår eller vil indgå i skibets sikkerheds- eller driftsbesætning, og at arbejdet ikke umiddelbart vil kunne udføres af landbaseret personale.

Der er ved afgørelsen endvidere lagt særlig vægt på, at der er tale om et vedligeholdelses- eller reparationsarbejde, der er en bestanddel af og som indgår som led i skibenes sædvanlige drift, der almindeligvis kan udføres af driftsbesætningen.

Skatterådsmøde 30. august 2016 - SKM2016. 394. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan anvende DIS-ordningen i sømandsbeskatningsloven på ansatte, der udfører særlige reparations- og vedligeholdelsesarbejder om bord på skibe, der er registreret i DIS, mens skibet er i almindelig drift?

Svar

1. Ja.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger udfører særlige reparations- og vedligeholdelsesarbejder om bord på fragtskibe i hele verden. En overvejende del af skibene er registreret i DIS.

Spørger påtænker, at starte op med at dedikere medarbejdere til kun at arbejde på DIS-skibe, i løbet af 2. og 3. kvartal 2016.

Det er kun disse medarbejdere, der vil være omfattet af ordningen. Dvs. medarbejderne såvel som skibene de arbejder på opfylder kravene indeholdt i sømandsbeskatningsloven til udbetaling af lønvederlag uden indeholdelse af indkomstskatter.

For de medarbejdere, der måtte arbejde på skibe, der ikke er registreret i DIS, eller i øvrigt ikke opfylder betingelserne i sømandsbeskatningsloven vil skattefritagelsen ikke være gældende. Disse medarbejdere aflønnes som hidtil med indeholdelse af indkomstskatter.

Spørger vil fastsætte lønvederlaget for medarbejderne om bord på DIS-skibe under hensyntagen til, at lønvederlaget vil være fritaget for beskatning. Således vil lønvederlaget blive nedsat i forhold til lønvederlag, der udføres på skibe, der ikke indgår i DIS-registeret.

Medarbejderne vil blive mønstret om bord på skibene, som en del af besætningen. Medarbejderne kan indgå i skibets sikkerheds- eller driftsbesætning, eftersom de har de nødvendige certifikater gældende for deres arbejdsområde og alle medarbejdere er skikket til udgik.

Arbejdet består i overhaling af hjælpemotorer om bord. Arbejdet sker i samarbejde med besætningen om bord. Arbejdet kan og vil alene blive udført, mens de aktuelle skibe er i almindelig drift (undtaget enkelte havneophold under sejladsen).

Normal procedure for overhaling af hjælpemotorer er, at det foretages efter et bestemt timetal, og falder derfor udenfor skibets normale dokningsperiode. Skibene dokker sædvanligvis hvert 5. år. Hjælpemotorerne når sædvanligvis deres serviceinterval hvert 3.-4. år.

Arbejdsopgaven består i, at skibenes hjælpemotorer skal have udført det der hedder en overhaling, hvilket betyder at motorerne bliver skilt af. Alle dele bliver rengjort og opmålt. Nedslidte dele udskiftes andre dele bliver bearbejdet (reconditioneret) og genanvendt. Efterfølgende bliver motorerne samlet igen og der bliver udført en test for at sikre at motorerne er funktionsdygtige og kan køre 16.000-20.000 timer igen indtil næste overhaling. Det tager ca. 10 dage at overhale en motor, dette kommer dog an på motorens størrelse. Vi laver typisk 3 motorer ombord på skibet i en udmønstring, hvilket betyder at vi er om bord i ca. 4 uger. Arbejdet udføres typisk af 2 mand.

Overhaling af hjælpemotorer er et særligt vedligeholdelsesarbejde, idet det foretages forholdsvis sjældent. Overhaling af motorerne sker mens skibet er i drift efter deres egne serviceintervaller, og opgaven falder udenfor værftsopgaverne. Arbejdet falder derfor udenfor arbejde, der umiddelbart kan udføres af landbaseret personale.

Overhaling af hjælpemotorer er et arbejde, der almindeligvis vil kunne udføres af skibets besætning. Ifølge spørger udføres arbejdet som hovedregel af rejsemontører. Det er særlige vedligeholdelsesopgaver, der falder udenfor den normale daglige drift, da det foretages forholdsvis sjældent. Det kan dog ikke udelukkes, at nogle rederier har ansatte, der har erfaring i overhaling af hjælpemotorer, og at de bruger disse. De rederier spørger arbejder for bruger underleverandører eller rederiets egne rejsemontører.

Der er flere rederier, der har egne montører ansat på DIS-ordning. Nogle rederier har tidligere brugt det meget, men hovedparten af dette arbejde er nu lagt ud til underleverandører.

Spørger har kontaktet "Udligningskontoret for dansk søfart", der telefonisk har oplyst, at de omtalte medarbejdere hos spørger efter deres opfattelse, vil være omfattet af reglerne om udbetaling af lønvederlag uden indeholdelse af indkomstskatter, ved udførelsen af særlige reparations- og vedligeholdelsesarbejde om bord på DIS-skibe, på lige fod med danske rederiers egne reparatører, der udelukkende arbejder på forskellige DIS-skibe.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger mener, at spørgsmålet skal besvares med "ja".

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger kan anvende DIS-ordningen i sømandsbeskatningsloven på ansatte, der udfører særlige reparations- og vedligeholdelsesarbejder om bord på skibe, der er registreret i DIS, mens skibet er i almindelig drift.

Lovgrundlag

Sømandsbeskatningslovens § 5

Stk. 1. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, erhvervet lønindkomst ved arbejde om bord på et dansk skib, som er registreret i Dansk Internationalt Skibsregister, og som anvendes til formål, som vil kunne omfattes af tonnageskatteloven, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på denne indkomst. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på dødsboer omfattet af dødsboskattelovens § 1, stk. 2. Gratialer og fratrædelsesgodtgørelser m.v., jf. ligningslovens §

7 U, er omfattet af 1. pkt., når den pågældende ydelse har direkte tilknytning til arbejde udført om bord på skib som nævnt i 1. pkt.

(...)

Stk. 3. Skattefritagelse efter stk. 1 og 2 er betinget af, at løn og godtgørelser mv. er fastsat under hensyn til skattefritagelsen.

(...)

Sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1

I denne lov forstås ved:

1. 1. *Dansk skib*: Et skib, som er registreret med hjemsted her i landet med en bruttotonnage på 20 t eller derover, og som udelukkende anvendes til erhvervsmæssig befordring af passagerer eller gods, som bugser- og bjærgningsfartøj eller som kabellægningsfartøj. Et skib, som er registreret med hjemsted på Færøerne, i Grønland eller i udlandet med en bruttotonnage på 20 t eller derover, og som uden besætning overtages til befragtning af et dansk rederi, sidestilles med dansk skib. Et skib, som er registreret med hjemsted her i landet, og som uden besætning overtages til befragtning af et færøsk, grønlandsk eller udenlandsk rederi, anses ikke for et dansk skib.

(...)

Forarbejder

L94 2004 af 23. februar 2005

Bestemmelsen i lovforslagets § 5, stk. 1, om skattefritagelse for fuldt skattepligtige søfolk, der arbejder om bord på DIS-skibe, er en gengivelse af den tilsvarende bestemmelse, der i øjeblikket findes i ligningslovens § 33 C, bortset fra henvisningen til anvendelse efter tonnageskatteloven. Ligeledes er i sagens natur udeladt den nugældende bestemmelse i ligningslovens § 33 C om, at et dansk skib defineres efter bestemmelserne i sømandsfradragssloven.

Lempelsen for DIS-beskatning vil rent beregningsteknisk komme til at foregå på samme måde, som det hidtil har været tilfældet.

Det kan yderligere tilføjes, at den allerede eksisterende praksis, hvorefter en DIS-sømand i et vist omfang midlertidigt kan opholde sig i land, vil blive opretholdt. Det samme gælder den praksis, der allerede eksisterer for så vidt angår bl.a. rejsende montørers mulighed for at kunne anvende DIS-skattereglerne under sejlads med et DIS-skib. Princippet er her, at DIS-skattereglerne kan anvendes, hvis den rejsende montør el. lign. udfører arbejde, som almindeligvis vil kunne udføres af en skibsbesætning - f. eks. et monterings- eller reparationsarbejde ombord. Er der derimod tale om arbejdsopgaver, som ligger udenfor, hvad en skibsbesætning almindeligvis vil udføre, kan DIS-skattereglerne ikke anvendes.

(SKATs fremhævnings)

Praksis

Den juridiske vejledning 2016-2, afsnit C. A. 3.4.6.2

(...)

Lønindkomst erhvervet om bord

Lønindkomst

Lønindkomst er enhver skattepligtig indtægt i penge, eller i penges værdi, herunder hyre, lønning eller andet arbejdsvederlag, provision, drikkepenge og lignende, som en sømand erhverver i forbindelse med sit arbejde om bord. Fri kost medregnes også til lønindkomsten.

(...)

Erhvervet om bord

En person har lønindkomst ved arbejde om bord i følgende situationer:

Ved ansættelse til arbejde om bord, når den pågældende indgår i skibets normale driftsbesætning og udelukkende udfører opgaver, der vedrører skibets almindelige drift i bred forstand, herunder nødvendig rapportering på rederiets kontor før og efter de aktuelle udmønstringer.

Ved ansættelse af midlertidig karakter til særlige vedligeholdelses- eller reparationsarbejder om bord. Det er en forudsætning, at arbejdet udføres, mens skibet er i almindelig drift, at den pågældende indgår eller vil kunne indgå i skibets sikkerheds- eller driftsbesætning, og at arbejdet ikke umiddelbart kan udføres af landbaseret personale. Dog kan efter omstændighederne en mindre del af arbejdet udføres under ophold i udenlandske havne.

(...)

SKM2012. 40. SR

Skatteministeriet anser sikkerhedsarbejde om bord på skibe, der sejler i piratfyldte farvande for lønarbejde om bord på et skib, idet skatteministeriet vurderer at det hører til de opgaver, der vedrører skibets almindelige drift i al almindelighed.

SKM2001. 242. TS

(...)

I nogle tilfælde har skibe med dispensation efter lov om særlige fradrag til sømænd mv. § 5, stk. 3, som samtidig var registreret i DIS udøvet virksomhed i konkurrence med landbaserede virksomheder. Dette har som nævnt i bemærkningerne til L 287 givet anledning til kritik fra den landbaserede del af dykker- og entreprenørbranchen, hvis ansatte ikke kan opnå søfradrag/skattelempelse og som dermed er en dyrere arbejdskraft.

Det er alene hensigten med lov om særlige fradrag til sømænd mv. og DIS-reglerne, at de gunstige skatteregler skal komme søfartserhvervene til gode i konkurrence med andre landes søfartserhverv, som arbejder på lignende gunstige skattevilkår. Det er ikke hensigten, at der på gunstige skattevilkår udøves virksomhed i konkurrence med landbaseret entreprenørvirksomhed.

Derfor kan der ikke længere gives dispensation til skibe, der udfører arbejde af entreprenørmæssig art, når det sker i konkurrence med landbaseret entreprenørvirksomhed. Det kan kun anses at være tale om konkurrence med landbaseret virksomhed, hvis arbejdet kunne udføres fra land på konkurrencedygtige vilkår, når der bortses fra skattefordelen ved at være undergivet lov om særlige fradrag til sømænd mv./DIS-reglerne.

(...)

(SKATs understregning)

Landsskatteretten bemærkede, at i henhold til § 1, stk. 1, nr. 3, i lov om særlige fradrag til sømænd mv. var personer som var skattepligtige i henhold til kildeskattelovens § 1 og som erhvervede løn indtægt ved tjeneste om bord på fartøjer og installationer, der anvendtes i tilknytning til efterforskning og indvinding af kulbrinter uden for dansk søterritorium og dansk kontinentalsokkelområde, berettigede til fradrag efter den lov.

Da det efter det oplyste kunne lægges til grund, det af klageren på de pågældende skibe udførte arbejde havde bestået i betjening - og ikke reparation eller lignende - af skibenes navigationssystemer, fandt Landsskatteretten, at den af klageren i forbindelse hermed erhvervede lønindtægt var erhvervet ved tjeneste om bord, idet de af klageren udførte arbejdsopgaver var en bestanddel af og indgik som led i skibenes sædvanlige drift. I henhold til bestemmelsens formulering samt det i punkt 18 i cirkulære nr. 144 af 30. november 1988 til sømandsfradragssloven anførte, havde det ingen betydning, at klageren var ansat om bord hos en anden arbejdsgiver end rederiet. Da arbejdet videre efter det oplyste var udført uden for dansk kontinentalsokkelområde fandt Landsskatteretten, at klageren i medfør af lovens § 1, stk. 1, nr. 3, derfor var berettiget til fradrag efter denne lov, jf. lovens § 3, stk. 1, hvilket Told- og Skattestyrelsen tiltrådte.

(SKATs understregning)

Begrundelse

I sømandsbeskatningsloven § 5, fremgår det, at fuldt skattepligtige personer, der erhverver lønindkomst ved arbejde om bord på et dansk skib, som er registreret i Dansk Internationalt Skibsregister, og som anvendes til formål, der kan omfattes af tonnageskatteloven, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på denne indkomst.

Det er en forudsætning, at der er tale om et dansk skib, jf. sømandsbeskatningslovens § 2.

Anvendelse af DIS-ordningen er endvidere betinget af, at løn og godtgørelser mv. er fastsat under hensyn til skattefritagelsen.

Det fremgår af den juridiske vejledning, at en person har erhvervet "lønindkomst om bord" ved ansættelse af midlertidig karakter til særlige vedligeholdelses- eller reparationsarbejder om bord.

I lovbemærkningerne til sømandsbeskatningslovens § 5 er det endvidere præciseret, at den allerede eksisterende praksis for så vidt angår bl.a. rejsende montørers mulighed for at kunne anvende DIS-skattereglerne under sejlads med et DIS-skib opretholdes: *"Princippet er her, at DIS-skattereglerne kan anvendes, hvis den rejsende montør el. lign. udfører arbejde, som almindeligvis vil kunne udføres af en skibsbesætning - f.eks. et monterings- eller reparationsarbejde om bord. Er der derimod tale om arbejdsopgaver, som ligger udenfor, hvad en skibsbesætning almindeligvis vil udføre, kan DIS-skattereglerne ikke anvendes"*.

Om det udførte arbejde om bord har spørger oplyst, at

- de ansatte rejsemontører sejler med skibene og udfører arbejdet mens skibet er i drift
- arbejdet består i overhaling af hjælpemotorer om bord
- der er tale om særlige vedligeholdelsesopgaver, der falder udenfor de daglige opgaver om bord
- der er tale om et arbejde, der ikke umiddelbart kan udføres af landbaseret personale, da skibet skal være i drift under overhalingen og serviceintervallet af motorerne ligger udenfor de almindelige værtsophold
- der er tale om vedligeholdelsesopgaver, der almindeligvis vil kunne udføres af en skibsbesætning

- medarbejderne indgår i skibets sikkerheds- eller driftsbesætning
- spørger vil fastsætte lønvederlaget for medarbejderne om bord på DIS-skibe under hensyntagen til at lønvederlaget vil være fritaget for beskatning
- medarbejderne vil blive mønstret om bord på skibene, som en del af besætningen.

SKAT har på baggrund af sagens oplysninger vurderet, at spørger kan anvende DIS-reglerne i sømandsbeskatningslovens § 5. SKAT har lagt særlig vægt på, at der er tale om et vedligeholdelses- eller reparationsarbejde, der er en bestanddel af og som indgår som led i skibenes sædvanlige drift, der almindeligvis kan udføres af driftsbesætningen.

Bemærk

Det skal bemærkes, at SKAT ikke ud fra de foreliggende oplysninger kan vurdere, hvorvidt arbejdet udføres om bord på skibe omfattet af sømandsbeskatningslovens § 5. SKAT har derfor alene taget stilling til hvorvidt arbejdsopgaven er omfattet af sømandsbeskatningsloven, og ikke hvorvidt der konkret er tale om skibe, der opfylder betingelserne i sømandsbeskatningslovens § 5, jf. § 2.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.