

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

KEN nr 9529 af 19/12/2008 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. fradrag for rejseudgifter til kost og småforbrødenheder i forbindelse med arbejde på færgerute

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 08-00310

Landsskatteretskendelse vedr. fradrag for rejseudgifter til kost og småfornødenheder i forbindelse med arbejde på færgerute

Resumé

En skibsfører var ikke berettiget til fradrag for rejseudgifter vedrørende kost og småfornødenheder i forbindelse med arbejde på en færge, der sejlede i fast rutefart mellem to havne.

Sagen drejer sig om ikke godkendt fradrag for rejseudgifter til kost og småfornødenheder i forbindelse med arbejde på færgeruten Y1 - Y2.

Landsskatterettens afgørelse

Ligningsmæssige fradrag

Fradrag for rejseudgifter til kost og småfornødenheder ansat til 0 kr.

Selvangivet med 29.961 kr.

Landsskatteretten stadfæster afgørelsen.

Sagens oplysninger

Klageren er fast ansat som navigator/skibsfører ved rederiet G1 A/S på færgeoverfarten Y1 - Y2, som sejler i fast rutefart mellem Y1 og Y2.

Han arbejder på færgen X, som har hjemhavn i Y2. Vagterne på X starter og slutter altid i Y2. Vagterne består af en aftenørn og en morgenørn, som adskilles af en hvilepause om natten på mindst 5 timer. Visse vagter har dog 6 - 9 timers hviletid.

Der er ikke pligt til at blive om bord på færgen under nattens hvilepause. Sejladsen indstilles for natten, når aftenørnen slutter kl. 23.30.

Klageren bor i Y3. Afstanden til Y1 er på 32,5 km og transporttiden i bil er på 30 minutter hver vej. Afstanden til Y2 er ifølge krak.dk på 221 km hver vej. Rejsetiden er på ca. 4 timer.

Skatteankenævnets afgørelse

I henhold til Ligningslovens § 9 A, stk. 1 er det en betingelse for udbetaling af skattefri rejsegodtgørelse/fradrag for rejseudgifter, at lønmodtageren kan anses for at være på rejse. En lønmodtager anses for at være på rejse:

- når lønmodtageren på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl, eller
- når lønmodtageren, af arbejdsgiveren er midlertidigt udsendt til et andet arbejdssted end lønmodtagerens sædvanlige arbejdsplads, og dette medfører, at lønmodtageren ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

Det er endvidere en betingelse, at rejsen har en varighed på mindst 24 timer.

Det præciseres ved rejsebegrebet, at arbejdsstedet skal være midlertidigt. Der kan kun indrømmes standardfradrag, hvis arbejdsstedet er midlertidigt. Der må herved ske en vurdering af arbejdets og fagets karakter. Som hovedregel kan et arbejdssted højst være midlertidigt i 12 måneder.

Det fremgår af ligningsvejledningen, at lønmodtagere, der arbejder om bord på skibe under sejlads, anses for at arbejde på et midlertidigt arbejdssted, idet arbejdspladsen *hele tiden bevæger sig fra sted til sted*.

Af bemærkningerne til lovforslag om rejsegodtgørelse efter Ligningslovens § 9 A fremgår det, at hensigten med standardsatserne er at give arbejdsgiveren mulighed for uden skattemæssig virkning for lønmodtageren at dække de typiske merudgifter til kost og småforbrødsnødheder, som følger med opholdet på et nyt sted, hvor lønmodtageren ikke kender de nærmere forhold inkl. indkøbs- og besparelsesmuligheder.

Vestre Landsret har således i dom af 16. februar 2006 fastslået, at rejsefradrag for en fisker skulle beregnes således, at rejserne startede, når båden forlod en af de 3 havne, som fiskeren var fast tilknyttet.

På baggrund heraf er det skatteankenævnets vurdering, at hvile- og liggetiden i havn om natten og turen/transporten mellem bopælen og påmønstringssted ikke skal medregnes til rejsetiden, idet færgeren har fast tilknytning til de havne, som færgeruten betjener.

Det er først, når en af disse havne forlades, at der kan være tale om, at rejsen påbegyndes, og at der opstår et midlertidigt arbejdssted. Rejsen afbrydes, når skibet igen er i havn.

Ud fra en konkret vurdering har arbejde på en færge, som sejler i fast rutefart mellem 2 eller flere havne ikke karakter af at være en midlertidig arbejdsplads, idet nødvendig overnatning uden for hjemmet til stadighed finder sted på samme lokalitet. Der henvises her til Ligningslovens § 9 A, stk. 5 og 6. Kendelsen af 25. august 2005 fra skatteankenævnet vedrørende en kollega, er afsagt på et tidspunkt, som ligger før offentliggørelse af Vestre Landsrets dom af 16. februar 2006.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens vagter starter og slutter i Y2. Det er ikke muligt for klageren at overnatte i hjemmet i Y3. Det er nødvendigt at overnatte i Y2.

Hvis klageren skulle tage til sit hjem, ville denne tur medføre en kørsel på 221 km hver vej og med et tidsforbrug på 4½ time her vej. Der ville være tale om en kørsel på 9 timer, hvilket ikke er muligt, da hviletiden mellem de fleste vagter er 5 timer.

Det er en betingelse for fradrag efter Ligningslovens § 9 A, at det på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke er muligt at overnatte på den sædvanlige bopæl. Det er endvidere en betingelse, at den enkelte rejse har en varighed på mere end 24 timer.

Det fremgår af Ligningsvejledningen, at personer, som har en arbejdsplads, der ikke er knyttet til en fast stationær lokalitet, men hvis arbejdsplads hele tiden flytter sig i takt med arbejdets udførelse, ikke er underkastet en vurdering af, om arbejdsstedet er midlertidigt. Det fremgår endvidere, at personer, der arbejder om bord på skibe, kan anvende standardsatserne, idet deres arbejdssted pr. definition anses for midlertidigt.

Den pågældende formulering i Ligningsvejledningen skyldes formentlig Told- og Skattestyrelsens afgørelse af 17. august 2000, TfS 2000.863 SKM. Afgørelsen vedrører primært ansatte på boreplatforme. Det fremgår af afgørelsen, at *»ansatte, der er påmønstret skibe, anses for at arbejde på midlertidige arbejdssteder, selvom de ansatte i årevis er påmønstret samme skibe, idet disse arbejdssteder – skibene – flytter sig i takt med arbejdets udførelse«*. Det fremgår endvidere af afgørelsen, at det er væsentligt, om arbejdet udføres medens skibet sejler, eller om der udføres arbejde, mens skibet ligger fast, - forankret i undergrunden eller i en havn. *Denne persongruppe har meget forskellige arbejdsforhold. Hvis derimod en ansats arbejdssted befinder sig på landjorden eller på havet, men er forankret i undergrunden, mens den ansatte arbejder der, (repræsentantens understregning) og arbejdet derfor må betragtes som stationært, er det ikke uden videre givet, at der er tale om et midlertidigt arbejdssted. Det må i disse tilfælde afgøres ud fra den ansattes ansættelses- og arbejdsforhold i øvrigt.*

Told- og Skattestyrelsen har i 2003 udtalt sig om forståelsen af bestemmelsens anvendelse for fiskere. I den forbindelse udtalte styrelsen, at den havn, hvor fiskerbåden er hjemmehørende, skal anses for et fast arbejdssted.

Denne passus tager Vestre Landsret afstand fra i sin dom af 16. februar 2006, SKM2006.132.VLR (TfS 2006.216), hvori det anføres, at »det beror på en konkrete vurdering af den enkelte erhvervsfiskers faktiske forhold – og ikke fiskefartøjets registrering efter sølovens § 5 – om en havn skal anses for et fast eller midlertidigt arbejdssted for den pågældende«.

Dommen vedrører i øvrigt en fisker, der sejlede ud hver dag fra en havn og kom tilbage dertil hver aften, og som boede 12 km fra havnen. Den pågældende var derfor ikke berettiget til fradrag.

Nævnet henviser til SKM2004.486.LSR, samt den efterfølgende Østre Landsrets dom, SKM2006.313.ØLR.

Afgørelsen vedrører en sømand, der sejler mellem Y1 og Y2, men på en færge, der starter og slutter i Y1. Da han bor 12 km fra havnen er han ikke forhindret i at overnatte hjemme, og derfor ikke berettiget til fradrag.

Nævnets fremhævnings af den del af Landsskatterettens afgørelse, hvori det er anført, at »den havn, hvor fiskerbåden er hjemmehørende, skal anses for at være det faste arbejdssted«, må tilbagevises. For det første er Landsskatterettens afgørelse truffet før Vestre Landsrets dom, som nævnt ovenfor, og for det andet er begrundelsen ikke videreført i Østre Landsrets dom.

Endelig henviser nævnet til Vestre Landsrets dom af 16. februar 2006, SKM2006.132.VLR. Denne dom vedrører en fisker, der arbejder på 3 fiskefartøjer, der havde fast tilknytning til 3 forskellige havne. Da den pågældende fiskers arbejde bestod i såvel arbejde om bord på fartøjerne på havet som i havnene, blev havnene anset for faste arbejdssteder. Rejsen var derfor afbrudt, når båden lå i havnene. Dommen er således i overensstemmelse med Told- og Skattestyrelsens afgørelse af 17. august 2000, som ovenfor refereret, der anfører, at et arbejdssted, der er forankret i undergrunden, mens den pågældende arbejder der, må anses for stationært, og ikke midlertidigt.

Det er således af betydning, om der udføres arbejde, medens skibet ligger i havnene. Dette er sædvanligt for en fisker, der renser, lossen m.v., hvorimod skibsførere har til opgave at sejle skibet og ikke har egentlige opgaver i havnen.

Der bør i nærværende sag foretages en konkret vurdering på grundlag af de konkrete arbejdsforhold, jfr. Told- og Skattestyrelsens afgørelse af 17. august 2000 samt efterfølgende domme.

Da der ikke udføres arbejde på havnen i Y2, slutter rejsen først, når skibet kommer til Y1, og klageren kan komme hjem.

Nævnet henviser endvidere til bemærkningerne til lovforslag om rejsegodtgørelse, hvori det er anført som begrundelse, at der er merudgifter, når man kommer til et nyt sted, hvor lønmodtageren ikke kender de nærmere forhold inkl. indkøbs- og besparelsesmuligheder. Sædvanligvis får personer, der opholder sig midlertidigt et sted uden for hjemmet, en form for bolig og dermed mulighed for selv at foretage indkøb og madlavning. Dette er ikke tilfældet for klageren.

Han arbejder udelukkende på skibet, mens det sejler, og det er fastslået, at dette anses for et midlertidigt arbejdssted. Det er endvidere en umulighed for klageren at overnatte hjemme, hvilket skyldes det pågældende arbejde. Betingelserne for at foretage fradrag efter ligningslovens § 9 A må anses for opfyldt.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Det fremgår af ligningslovens § 9 A, stk. 7, at en lønmodtager ved indkomstopgørelsen kan foretage fradrag for udokumenterede rejseudgifter til kost og logi med standardsatserne efter ligningslovens § 9 A, stk. 2 og 3, hvis lønmodtageren opfylder betingelserne for at have været på rejse.

Det følger af ligningslovens § 9 A at en lønmodtager anses for at være på rejse:

1. når lønmodtageren på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl

2. når arbejdsgiveren midlertidigt udsender den pågældende til et andet arbejdssted end lønmodtagerens sædvanlige arbejdsplads, og dette medfører, at lønmodtageren ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

Det er en betingelse, at rejsen har en varighed på mindst 24 timer. Det fremgår af ligningslovens § 9 A, stk. 5, 1. pkt.

Det beror på en konkret vurdering af den enkelte klagers forhold, om der er tale om et midlertidigt eller fast arbejdssted.

Klagerens ansættelsesforhold indebærer, at han arbejder på færgen X, og at hans arbejde på denne færge altid påbegyndes og afsluttes i færgehavnen i Y2. Færgehavnen i Y2 er således hans »sædvanlige arbejdsplads«. Landsskatteretten anser på denne baggrund Y2 færgehavn for at være fast arbejdssted for klageren.

Det fremgår af ligningsvejledningens afsnit A.B.1.7., at personer, som har en arbejdsplads, der ikke er knyttet til en fast stationær lokalitet, men hvis arbejdsplads hele tiden bevæger sig fra sted til sted, ikke rammes af 12-måneders reglen. Dette følger af, at arbejdspladsen flytter sig i takt med arbejdets udførelse. Lønmodtagere, som transporterer varer, gods eller mennesker, f.eks. langturschauffører eller turistchauffører, vil derfor kunne anvende standardsatsen for kost og småforbrødsudgifter uden tidsbegrænsning under forudsætning af, at de øvrige betingelser er opfyldt, herunder, at de ikke har overnattet i hjemmet. Det samme gælder lønmodtagere, som gør tjeneste om bord på skibe under sejlads (herunder fiskefartøjer).

Der er på denne baggrund nedlagt påstand om, at alle arbejdssteder ombord på skibe pr. definition er midlertidige, allerede fordi skibet flytter sig. Landsskatteretten bemærker hertil, at det først er, når havnen/det faste arbejdssted forlades, at der kan være tale om, at en rejse begynder, og at der opstår et midlertidigt arbejdssted. Der henvises til Højesterets dom af 28. juni 2007 (SKM2007.559.HR) samt SKM2003.294.TSS.

På denne baggrund anses betingelserne i ligningslovens § 9 A ikke for at være opfyldt, idet klageren ikke har været på rejse i mere end 24 timer. Rejsen afbrydes, når færgen går i havn.

Landsskatteretten stadfæster afgørelsen.