

D.A.10.1.3.1 Momsfritagelse af salg, ombygning, reparation m.v. af visse skibe ML § 34, stk. 1, nr. 7

ISBN-nummer 978-87-93417-21-2

Resumé -

Hvor fås vejledningen? SKAT har alene udgivet vejledningen i elektronisk form her på siden

Tryksted Vejledningen er ikke trykt - findes kun på SKATs hjemmeside

Dokument type Juridisk vejledning

Indhold

Dette afsnit handler om momsfritagelse af salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af visse skibe, samt levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af disse skibes faste udstyr. Se **ML § 34**, stk. 1, nr. 7.

Afsnittet indeholder:

- Lovgrundlag
- Regel
- Afgrænsning mellem skibe omfattet af momsfritagelsen og lystfartøjer
- Fast udstyr
- Salg og udlejning
- Ombygning, reparation og vedligeholdelse
- Oversigt over afgørelser, domme, kendelser, SKAT-meddelelser med videre

Lovgrundlag

Momsfritagelsen i **ML § 34**, stk. 1, nr. 7 har følgende ordlyd:

"§ 34. Følgende leverancer af varer og ydelser er fritaget for afgift:

7) salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af skibe med en bruttotonnage på 5 ton eller en bruttoregister tonnage på 5 ton eller derover, bortset fra lystfartøjer, og levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af disses faste udstyr."

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 148, litra c) i dansk ret. Direktivbestemmelsen har følgende ordlyd:

"c) levering, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af de i litra a) nævnte fartøjer samt levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af genstande - herunder fiskegrej - der er indbygget i eller anvendes ved driften af disse fartøjer".

De fartøjer, der er nævnt i direktivets artikel 148, litra a) er "fartøjer, som anvendes til sejlads i rum sø, og som mod betaling udfører passagerbefordring eller benyttes i forbindelse med handels-, industri- eller bjærgnings- eller redningsoperationer på havet, og fartøjer, der anvendes til kystfiskeri".

Den 21. december 1977 har Danmark i henhold til det tidligere 6. momsdirektivs artikel 27 anmeldt overfor Europa-Kommissionen, at Danmark som forenklingsforanstaltning anser de

fartøjer, som er nævnt i direktivet, som "skibe med en bruttotonnage på 5 ton eller en bruttoregistertonnage på 5 ton eller derover, bortset fra lystfartøjer".

Regel

Der skal ikke beregnes moms ved:

- salg
- ombygning
- reparation
- vedligeholdelse
- befragtning, og
- udlejning

af skibe med en bruttotonnage på fem ton eller en bruttoregistertonnage på fem ton eller derover. Se **ML § 34**, stk. 1, nr. 7.

Der skal heller ikke beregnes moms ved:

- levering
- udlejning
- reparation, og
- vedligeholdelse

af fast udstyr til skibe, der opfylder disse størrelseskrav. Se **ML § 34**, stk. 1, nr. 7

Momsfritagelsen gælder ikke for lystfartøjer. Se **ML § 34**, stk. 1, nr. 7. Der skal derfor beregnes moms ved salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af lystfartøjer, samt ved levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af lystfartøjers faste udstyr.

Se også

Se også afsnit **D.A.10.1.3.2** om nødvendigt udstyr og visse ydelser til skibe i udenrigsfart.

Afgrænsning mellem skibe omfattet af momsfritagelsen og lystfartøjer

Momsfritagelsen i **ML § 34**, stk. 1, nr. 7 gælder salg, ombygning, reparation, vedligeholdelse, befragtning og udlejning af skibe med en bruttotonnage på fem ton eller en bruttoregistertonnage på fem ton eller derover, og levering, udlejning, reparation og vedligeholdelse af disses faste udstyr. Bestemmelsen gælder ikke for lystfartøjer.

Begrebet lystfartøjer er ikke nærmere defineret i relation til bestemmelserne i momsloven.

Afgrænsningen må i hvert enkelt tilfælde bero på en konkret afgørelse af, om fartøjet fremstår som et lystfartøj eller ej.

Der kan lægges vægt på fartøjets klassificering efter reglerne om skibsregistrering. Registrering af et fartøjs typebetegnelse (sejlskib med hjælpemotor, motorskib, lastskib med ret til at medtage indtil 12 passagerer) sker primært på grundlag af de målingsrapporter, som Statens Skibstilsyn har udarbejdet. Der vil i den forbindelse blive taget stilling til, om fartøjet opfylder de fastsatte sikkerhedsmæssige krav mv.

Der kan også lægges vægt på fartøjets konstruktion, indretning og anvendelse. I tvivlstilfælde vil anvendelsen vægte mere end de andre parametre.

Fartøjer, der ikke anvendes erhvervsmæssigt, anses under alle omstændigheder for lystfartøjer. Se **SKM2007.590.LSR** og **C-116/10**. Dog betragtes fartøjer, der efter deres størrelse, art og konstruktion fremtræder som erhvervsfartøjer, og som er i foreningseje, som udgangspunkt ikke

for lystfartøjer. Dette gælder, uanset at de ikke anvendes til erhvervsmæssig sejlads. Sidstnævnte fartøjer er derfor omfattet af momsfritagelsen.

Flydende boliger (husbåde), anses for at være fartøjer, der ikke anvendes erhvervsmæssigt som skibe. Det betyder, at den momsmæssige behandling sidestilles med behandlingen af lystfartøjer. Se **SKM2004.14.TSS**.

Stationære husbåde til boligformål og/eller erhvervsmæssige formål (restaurant/café, teater/spillested m.m.) er fast ejendom. Se nærmere herom i **D.A.5.8.4.1.2** og **D.A.5.9.2**.

Fast udstyr

Lovens udtryk "disses faste udstyr" i **ML § 34**, stk. 1, nr. 7 er ikke nærmere defineret, men må i et vist omfang vurderes ud fra, om udstyret er fast installeret, herunder om det er nødvendigt af hensyn til fartøjets indretning og konstruktion.

Som fast udstyr anses fx motorer, lanterner, radarer, andet fast navigationsudstyr, ekkolod, redningsbåde og andet sikkerhedsudstyr. Se TfS 1999, 393.

Levering af smøreolie til rederier til brug for motorers drift og bortskaffelse af spildolie er omfattet af momsfritagelsen. Smøreolien er nødvendig af hensyn til skibsmotorernes drift, og udskiftningen heraf kan ikke sidestilles med påfyldning af forbrugsstoffer (brændstof).

Salg og udlejning

Der skal ikke beregnes moms af salg og udlejning af skibe omfattet af momsfritagelsen eller af disses faste udstyr. Se **ML § 34**, stk. 1, nr. 7.

Salget af en bilfærge med henblik på anvendelse til beboelse ansås for momsfritaget. Der blev lagt vægt på, at færgen på salgstidspunktet efter sin konstruktion, indretning og fremtoning fremstod som en fuldt ud funktionsdygtig bilfærge over 5 tons med motor, ror m.v., og at den på salgstidspunktet ikke blev anvendt til beboelse. Se **SKM2015.670.LSR**.

Leverancer i forbindelse med nybygning af skibe er ikke omfattet af momsfritagelsen. Det betyder, at virksomheder, der udfører monteringsarbejder på nybygninger af skibe, skal fakturere moms af både arbejds løn og de leverede materialer.

Udlejning af en del af et skib er også omfattet af momsfritagelsen i **ML § 34**, stk. 1, nr. 7. Det betyder, at både helcharter (bareboat charter), hvor hele skibet befragtes/lejes, og delcharter (space/slot charter), hvor en del af skibet befragtes/lejes, er momsfritaget. Momsfriheden gælder, uanset om der er tale om tidscharter, hvor man lejer skibet for et bestemt tidsrum, eller rejsecharter, hvor skibet kun befragtes for en bestemt rejse. Se **C-97/06**, Navicon A/S.

Ved chartring forstås en aftale om udlejning af et skib eller en del af et skib samt om befragtning af skibet med andet gods end stykgods. Ved indgåelse af en aftale om udlejning/befragtning bliver der udfærdiget en kontrakt (et certeparti), hvor de nærmere betingelser for chartringen er fastlagt.

Kontrakten må ikke indeholde aftale om momspligtige ydelser, der præsteres af skibets besætning, ud over de rent driftsmæssige og navigationsmæssige opgaver. Eksempler på sådanne momspligtige ydelser kan være bjærgning, bugsering og undervisningsydelser.

Hvis betingelserne ikke er opfyldt, skal der betales moms af det fulde vederlag.

Der skal i alle tilfælde betales moms af momspligtige ydelser, der præsteres i forbindelse med udlejningen. Det kan fx være leje af specielt udstyr til brug om bord, betaling for olieforbrug eller teknisk assistance.

Ombygning, reparation og vedligeholdelse

De materialer, der bruges i forbindelse med ombygnings-, reparations- og vedligeholdelsesarbejder på skibe, der er omfattet af momsfrtagelsen, eller på disses faste udstyr, er ligesom selve arbejdsydelsen, momsfri. Se **ML § 34**, stk. 1, nr. 7.

Til- og afrigning af strøm og telefonforbindelse samt levering af el til ombordværende besætningsmedlemmer på skibe under reparation er omfattet af momsfrtagelsen.

Det er væsentligt for momsfrtagelsen, at arbejdet udføres på selve skibet eller dets faste udstyr. Underleverandører, der udfører arbejde på selve skibet eller dets faste udstyr, er ikke omfattet af momsfrtagelsen. Se **SKM2011.732.LSR**.

Underleverandører til virksomheder, der udfører de nævnte arbejder, skal også betale moms efter de almindelige regler. Der skal derfor betales moms af varer og ydelser, der leveres til de nævnte arbejder på skibe og disses faste udstyr (maling, stålvarer og lign., reservedele til motorer og diverse tekniske installationer (radar og andet navigationsudstyr) mv.).

Bortskaffelse af spildolie anses som en integreret del af vedligeholdelsen, og denne ydelse er derfor omfattet af momsfrtagelsen.

Fregatten Jylland, som anvendes erhvervsmæssigt som museumsskib i tørdok, er omfattet af momsfrtagelsen i **ML § 34**, stk. 1, nr. 7 (tidl. ML **ML § 34**, stk. 1, nr. 9). Se **SKM2007.869.SKAT**.

Oversigt over afgørelser, domme, kendelser, SKAT-meddelelser med videre

Skemaet viser relevante afgørelser på området

Afgørelse samt evt. tilhørende SKAT-meddelelse	Afgørelsen i stikord	Yderligere kommentarer
EU-domme		
C-116/10 , Feltgen et Bacino Charter Compagny	Momsfrtagelsen i momssystemdirektivets artikel 148, litra c), gælder ikke for ydelser, der består i mod vederlag at stille et fartøj med besætning til rådighed for fysiske personer med henblik på disse personers anvendelse af fartøjet til rekreative formål i rum sø. Udlejning af lystfartøj. Momspligtigt.	
C-97/06 , Navicon SA	Momsfrtagelsen i momssystemdirektivets artikel 148, litra c) omfatter både total befragtning og delvis befragtning med de omhandlede fartøjer. Momsfritaget.	
Landsretsdomme		
SKM2010.61.VLR	Afgrænsningen af, om der er tale om et lystfartøj i momslovens forstand, må bero på, om fartøjet efter sin konstruktion, indretning og fremtoning fremstår som bestemt til fritids- og lystformål. I denne konkrete sag konkluderede landsretten, at det omhandlede	

	fartøj fremstod som et lystfartøj. Momspligtigt.	
Landsskatteretskendelser		
SKM2015.670.LSR	Salget af en bilfærges med henblik på anvendelse til beboelse ansås for moms fritaget. Der blev lagt vægt på, at færgen på salgstidspunktet efter sin konstruktion, indretning og fremtoning fremstod som en fuldt ud funktionsdygtig bilfærges over 5 tons med motor, ror m.v., og at den på salgstidspunktet ikke blev anvendt til beboelse.	
SKM2011.732.LSR	Underleverandører til en virksomhed, der foretager reparation af skibe, skal opkræve moms af reparationsydelser leveret til virksomheden. Virksomheden har fradrag for denne købsmoms.	
SKM2007.590.LSR	Vedligeholdelsesarbejde mv. på et bevaringsværdigt skib, der blev anvendt til lystsejlad, var ikke omfattet af moms fritagelsen i ML § 34 , stk. 1, nr. 7. Momspligtigt.	

