

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
1553-17

meddelad i Stockholm den 4 december 2017

KLAGANDE

Allmänna ombudet hos Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

Ombud: BB
Sjöbefälsföreningen
Box 12100
102 23 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 3 mars 2017 i ärende dnr 82-16/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

BAKGRUND

En person som är bosatt i Sverige är som huvudregel skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet. Inkomster från tjänstgöring utomlands är dock under vissa förutsättningar undantagna från beskattning enligt de s.k.

Dok.Id 188103

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:30

sexmånaders- och ettårsreglerna. De reglerna gäller emellertid inte för anställning ombord på fartyg.

I stället gäller enligt den s.k. oceanfartsregeln att den som arbetar ombord på ett utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart inte är skattskyldig för inkomst av anställningen om vistelsen utomlands varar i minst 183 dagar sammanlagt under en tolvmånadersperiod och arbetsgivaren hör hemma i en stat inom EES. Med oceanfart avses gång i vissa i lagtexten närmare angivna farvatten (oceanfartsområdet).

AA, som är bosatt i Sverige, var under 2014 anställd hos ett cypriotiskt rederi och arbetade på det brittiskflaggade fartyget Stena DrillMAX. Fartyget lämnade hamnen i Las Palmas, Kanarieöarna, i augusti 2013 och borrhade sedan efter olja utanför Ghanas kust utan att angöra någon hamn. Fartyget återvände till hamnen i Las Palmas först i januari 2016. Farvattnen där fartyget befann sig ligger inom oceanfartsområdet men det gör inte hamnen i Las Palmas.

Under 2014 arbetade AA ombord på Stena DrillMAX i 196 dagar. Han begärde att inkomsten från anställningen ombord på fartyget skulle undantas från beskattning med stöd av oceanfartsregeln.

Skatteverket ansåg emellertid att oceanfartsregeln inte var tillämplig med motiveringen att en resa som både börjar och slutar i ett område som ligger utanför oceanfartsområdet inte till någon del ska ses som oceanfart. Att fartyget under de cirka två och ett halvt år som gått mellan hamnbesöken i Las Palmas – och under hela 2014 – befunnit sig i oceanfartsområdet saknade enligt verket betydelse.

AA begärde omprövning av Skatteverkets beslut och tillstyrkte samtidigt att frågan prövades genom att allmänna ombudet hos Skatteverket ansökte om förhandsbesked hos Skatterättsnämnden.

I ansökan om förhandsbesked frågade allmänna ombudet om AAs inkomst från arbetet ombord på Stena DrillMAX är undantagen från beskattning med stöd av oceanfartsregeln.

Skatterättsnämnden fann att AA inte är skattskyldig i Sverige för inkomst av anställning ombord på det fartyget.

Som motivering anförde nämnden följande.

Systematiken i inkomstskattelagen och oceanfartsregelns placering där talar för att en utgångspunkt vid prövningen av om ett fartyg går i oceanfart bör, förutom fartygets gång, vara den anställdes faktiska position under arbetet utomlands. För fysiska personer är det normalt förhållandena under beskattningsåret som ska ligga till grund för beskattningen. Prövningen bör därför utgå från fartygets gång under beskattningsåret men begränsas till den tid som sjömannen har varit anställd i rederiet och placerad ombord på det aktuella fartyget. Om fartyget har gått i oceanfart i tillräcklig utsträckning under den tolv månadersperiod som gäller för sjömannen, men inte under beskattningsåret, bör skattefrihet ändå medges. Med detta som utgångspunkt har Stena DrillMAX befunnit sig i oceanfart under hela den i ärendet aktuella tiden. Eftersom även övriga villkor i oceanfartsregeln är uppfyllda är AA inte skattskyldig för inkomsten.

YRKANDEN M.M.

Allmänna ombudet yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

AA har inga invändningar mot att förhandsbeskedet fastställs.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i målet**

Frågan i målet är om ett fartyg som har befunnit sig inom oceanfartsområdet kan anses ha gått i oceanfart trots att det inte har angjort någon hamn där.

Rättslig reglering

Av 3 kap. 12 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229) framgår att den som har anställning ombord på ett utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart inte är skattskyldig för inkomst av anställningen om vistelsen utomlands varar i minst 183 dagar sammanlagt under en tolvmånadersperiod och arbetsgivaren hör hemma i en stat inom EES.

Med oceanfart avses enligt paragrafens tredje stycke

- fart i utomeuropeiska farvatten med undantag för fart på orter vid Medelhavet och Svarta havet, på Nordafrikas västkust norr om 22 grader nordlig bredd, på Kanarieöarna och på ön Madeira, och
- fart i europeiska farvatten norr eller väster om linjen Trondheimsfjorden–Shetlands nordspets, därifrån västerut till 11 grader västlig bredd, längs denna longitud till 48 grader nordlig bredd.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Högsta förvaltningsdomstolen har i dom denna dag i mål nr 1554-17 slagit fast att bedömningen av om ett fartyg huvudsakligen har gått i oceanfart ska göras beträffande den eller de tidsperioder då den skattskyldige tjänstgjort ombord.

Det kan varken av lagtext eller förarbetsuttalanden utläsas att en resa som både börjar och slutar i ett område som ligger utanför oceanfartsområdet inte till någon del ska ses som oceanfart eller att det krävs att ett fartyg måste angöra minst en hamn som ligger inom oceanfartsområdet. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens

Mål nr
1553-17

mening ska ett fartyg anses huvudsakligen ha gått i oceanfart om det i tillräcklig omfattning under den relevanta tidsperioden har befunnit sig inom oceanfartsområdet.

Stena DrillMAX har befunnit sig i oceanfartsområdet under hela den i målet aktuella tiden. Eftersom även övriga villkor enligt oceanfartsregeln är uppfyllda är AA inte skattskyldig för inkomst av anställning ombord på fartyget. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därför fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Kristina Ståhl, Mahmut Baran, Mari Andersson och Ulrik von Essen.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.