

DOM

afsagt den 15. juni 2015 af Vestre Landsrets 4. afdeling (dommerne Erik P. Bentzen, Hanne Kildal og Rasmus Blaabjerg (kst.)) i 1. instanssag

V.L. B-1681-12

Peter Madsen Rederi A/S

(advokat Kaspar Bastian, København)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten v/advokat Rass Holdgaard, København)

Denne sag er den 31. januar 2012 anlagt ved Retten i Aarhus, som ved kendelse af 26. juni 2012 har henvist sagen til behandling ved landsretten i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen drejer sig om, hvorvidt sagsøgeren, Peter Madsen Rederi A/S, er berettiget til refusion i medfør af sømandsbeskatningslovens § 10 i anledning af virksomhed udført af rederiets sandsugningsfartøjer Merete Chris og John Madsen i perioden marts – juni 2009.

Påstande

Peter Madsen Rederi A/S har – som påstand I – nedlagt påstand om, at sagsøgte, Skatteministeriet, skal anerkende, at rederiet er berettiget til refusion i henhold til sømandsbeskatningslovens § 10 vedrørende:

- (1) fartøjet Merete Chris for april 2009 med 90.382 kr.
 - (2) fartøjet Merete Chris for maj 2009 med 107.287 kr.
 - (3) fartøjet Merete Chris for juni 2009 med 110.436 kr.
 - (4) fartøjet John Madsen for marts 2009 med 90.326 kr.
- og
- (5) fartøjet John Madsen for april 2009 med 96.293 kr.,

og at sagen hjemvises til fornyet behandling hos skattemyndighederne.

Som påstand II har Peter Madsen Rederi A/S nedlagt påstand om, at Skatteministeriet i medfør af artikel 108, stk. 3, i Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF), skal anmelde refusionsordningen i sømandsbeskatningslovens § 10 til EU-kommissionen uden begrænsningen i § 13, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 653 af 28. juni 2005 og bekendtgørelse nr. 361 af 7. maj 2009 for så vidt angår sandsugningsaktiviteter i Limfjorden med henblik på at opnå EU-kommissionens godkendelse af, at refusion til rederiets aktiviteter i Limfjorden siden marts 2009 er statsstøtte, der er forenelig med det indre marked i henhold til Meddelelse C(2004)43 fra EU-kommissionen om EU-retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren fra januar 2004.

Skatteministeriet har påstået frifindelse over for den af Peter Madsen Rederi A/S nedlagte påstand I.

Over for den af Peter Madsen Rederi A/S nedlagte påstand II har Skatteministeriet principalt påstået afvisning, subsidiært frifindelse.

Sagsfremstilling

Det fremgår, at Peter Madsen Rederi A/S som et væsentligt led i sin virksomhed udfører uddybning og oprensning af havbunden, herunder oprensning af havne, gravning af render til kabler og rør samt større uddybninger af sejlrender. Rederiets fartøjer Merete Chris og John Madsen er såkaldte sandsugere, der begge er registreret i Dansk Internationalt Skibsregister (DIS). Sandsugere er fartøjer, der er særligt indrettet til optagning af materialer (sand, grus, sten mv.) fra havbunden med henblik på at borttransportere de indvundne materialer.

Peter Madsen Rederi A/S fører til brug for refusionsopgørelsen til skattemyndighederne dagligt sejladsopgørelser over de enkelte skibes aktiviteter.

I forbindelse med rederiets indsendelse til Skattecenter København af refusionsopgørelser for Merete Chris vedrørende april – juni 2009 og John Madsen vedrørende marts – april 2009 meddelte Skattecenter København afslag på refusion.

Peter Madsen Rederi A/S havde opgjort refusionskravene således:

- 90.382 kr. vedrørende Merete Chris for april 2009,
- 107.287 kr. vedrørende Merete Chris for maj 2009,
- 110.436 kr. vedrørende Merete Chris for juni 2009,
- 90.326 kr. vedrørende John Madsen for marts 2009 og
- 96.293, kr. vedrørende John Madsen for april 2009.

Ved afgørelserne om at afslå refusion henviste Skattecenter København til, at skibene i de pågældende perioder ikke havde udført søtransportaktiviteter i mindst 50 % af den tid, skibene var i drift, jf. betingelsen herom i sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2.

For så vidt angår Merete Chris' aktiviteter i april 2009 samt John Madsens aktiviteter i marts og april 2009 var Skattecenter Københavns afslag på refusion nærmere begrundet i, at fartøjernes arbejde i Limfjorden i de pågældende perioder udgjorde "begrænset fart", jf. sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a. Det fremgår af sagen, at disse aktiviteter bestod i oprensning af indsejlingen til Thyborøn Havn og sejlrenden i Nibe med efterfølgende losning andetsteds i Limfjorden. Endvidere anså Skattecenter København et arbejde udført af John Madsen i marts 2009 – bestående i lastning af sten fra kaj og losning andetsteds i Esbjerg Havn – for begrænset fart, jf. sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra b.

For så vidt angår Merete Chris' aktiviteter i juni 2009 var Skattecenter Københavns afgørelse begrundet i, at et arbejde, som fartøjet i denne periode havde udført for den rådgivende ingeniørvirksomhed GEO i forbindelse med anlæggelse af en havvindmøllepark ved Anholt, skulle anses som entreprenørmæssig virksomhed. Der var derfor ikke tale om søtransportaktiviteter i henhold til sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2.

Skattecenter Københavns afgørelse om afslag på refusion for Merete Chris' aktiviteter i maj 2009 var både begrundet i, at aktiviteter udført af fartøjet i Limfjorden udgjorde begrænset fart, og at arbejde udført for GEO skulle anses som entreprenørmæssig virksomhed.

Peter Madsen Rederi A/S påklagede Skattecenter Københavns afgørelser til Landsskatteretten, der traf afgørelse i sagerne den 3. november 2011.

Ved afgørelserne stadfæstede Landsskatteretten Skattecenter Københavns afgørelser. Landsskatteretten tiltrådte således – i 5 kendelser med i det væsentlige enslydende begrundelser – at Merete Chris' aktiviteter i april og maj 2009 samt John Madsens aktiviteter i marts og april 2009 i Limfjorden udgjorde "begrænset fart", og at Merete Chris' arbejde for GEO i maj og juni 2009 udgjorde "entreprenørmæssig virksomhed".

Landsskatterettens kendelse af 3. november 2011 vedrørende refusion for maj 2009 for Merete Chris er sålydende:

"...

Landsskatterettens afgørelse

SKAT har givet afslag på selskabets anmodning om refusion for maj måned 2009 for skibet Merete Chris.

Beløbet udgør 107.287 kr.

Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse.

Møde mv.

Repræsentanten har haft møde med Landsskatterettens sagsbehandler.

Sagens oplysninger

Det oplyses, at Peter Madsen Rederi A/S' (herefter rederiet) virksomhed for en væsentlig del er uddybning og oprensning af havbunden, hvor projekterne spænder lige fra oprensninger af havne, gravning af render til kabler og rør og større uddybninger af sejlrender. Arbejdet foregår såvel i Danmark som i udlandet.

Arbejdet udføres fra skibe, der er indrettet til formålene, og er typiske coasterskibe, der har monteret særligt udstyr såsom graveredskaber og sandsugerudstyr, der anvendes til de specifikke opgaver. Skibene varetager opgaver såvel i fjorde og havne som i Nordsøen, Østersøen og andre større farvande. Et andet virksomhedsområde er konstruktionsarbejder i søterritoriet.

De omhandlede skibe "John Madsen" og "Merete Chris" har siden sommeren 1998 / foråret 1999 været registeret i Dansk Internationalt Skibsregister og skibene har som følge af en dispensation efter § 5, stk. 3, i den tidligere gældende sømandsfradragsslov kunne opfylde betingelserne i dagældende ligningslovs § 33C for at kunne anses for "dansk skib" med den følge, at besætningen kunne få lempelse af skatten.

Merete Chris har i maj måned 2009 været beskæftiget med oprensning af sejlrende til Nibe, Limfjorden i ca. 8 dage, sejlads med sten fra Esbjerg til Horns Rev svarende til ca. 3 dages søtransport, værftsophold i Aarhus i ca. 11 dage for ændringer af skibet ifølge krav fra søfartsstyrelsen samt fra 25. maj og måneden ud – ca. 7 dages sejlads fra Hundested til Anholt, hvorunder der er foretaget havbundsundersøgelser af personale fra det rådgivende ingeniørfirma GEO.

Det er ifølge GEO's hjemmeside fra 4. maj 2009 oplyst, at GEO skal stå for de indledende undersøgelser vedrørende anlæggelsen af havmølleparken Anholt Offshore Wind Farm imellem Djursland og Anholdt. Rederiet har til SKAT bekræftet, at det er denne opgave Merete Chris har været med til at udføre.

I forbindelse med opgaven med GEO har skibet henligget i Århus Havn i perioden 13. – 23. maj 2009, idet man skulle foretage nogle sikkerhedsmæssige ændringer på skibet, da man skulle sejle med flere personer end skibet normalt var godkendt til.

Tiden på værftet og opgaven med det geotekniske personale har rederiet anset medgået som søtransport.

Skattecenter Københavns afgørelse

Rederiet kan ikke få refusion for maj måned 2009 på 107.287 kr., jf. sømandsbeskatningslovens § 10, idet søtransportaktiviteterne udgør mindre end 50 %.

Ifølge sejladsopgørelsen påbegyndes den 25. maj 2009 sejlads(er) mellem Hundested/Anholt. Opgaven er blevet uddybet af rederiet med følgende beskrivelse: "lastning af geoteknisk udstyr og personer i Hundested, sejler med geoteknisk personale, der laver havbundsundersøgelser. Skibet og besætning er lejet ud til transport".

Af det rådgivende ingeniørfirma "GEO"s hjemmeside fremgår af en information af 4. maj 2009, at "GEO skal udføre den indledende geotekniske undersøgelse for havmølleparken Anholt Offshore wind farm imellem Djursland og Anholt. Videre fremgår det af Efterretning for søfarende nr. 20 af 15. maj 2009 og nr. 25 af 19. juni 2009, at "Merete Chris" skal udføre geotekniske undersøgelser inden for et nærmere angivet område i Kattegat, Anholt W. Grenaa i tidsrummet 25. - 31. maj og Kattegat, Hjelms SE. Moselgrund i perioden primo - medio juli 2009.

Rederiet har til SKAT den 20. august bekræftet, at det er denne opgave, der er tale om. Rederiet pointerer, at "Vores folk på skibet har ikke lavet andet end at laste materialet og losse materialerne, samt sejle skibet. Geo's folk som er på DAS uden refusion har betjent boreudstyret. De har intet med vor indberetning at gøre."

Af forarbejderne til sømandsfradragsloven (L 94, 2004-05. 2. samling) fremgår, at baggrunden for loven, som blev vedtaget med virkning fra 1. juli 2005, var at tilpasse reglerne om beskatning af søfolk til de nye EU-retningslinier for statsstøtte til søtransportsektoren og lave en forenkling af reglerne for beskatning af søfolk. Endvidere blev det gjort muligt for ejere af sandsugerfartøjer at modtage statsstøtte til arbejdsrelaterede omkostninger inden for de begrænsninger som EU-retningslinier fastsætter. Dette forklares som anført under pkt. 1, Generelt i Skatteministeriets meddelelse af 3. oktober 2006 SKM2006.602.DEP således:

Der kan efter de gældende EU-retningslinier (Kommissionens meddelelse C 2004-43) ydes statsstøtte til søtransport, således som dette begreb er defineret i forordning (EØF) 4055/86 og forordning (EØF) 3577/92, dvs. søtransport af gods eller passagerer. Inden for visse begrænsninger kan der endvidere ydes statsstøtte til bugsering og til opmudring/sandsugning. Der kan ikke ydes

statsstøtte til andre aktiviteter, der måtte foregå på eller fra skibe. Dette gælder uanset skibenes indretning, betegnelse eller registreringsforhold. Det er kort sagt og helt generelt skibenes anvendelse til de ovennævnte former for aktivitet, som er afgørende for, om der kan ydes statsstøtte eller ej.

Ved Merete Chris' anvendelse til geotekniske undersøgelser anvendes skibet til andre formål end forudsat ved refusionsbestemmelser for stenfiskerfartøjer, sandsuger og lign., ligesom skibet ikke kan anses for udelukkende anvendt til transport af personer og gods, som kan være statsstøtteberettiget søtransport ifølge EU-retningslinier. Tidsforbruget for nævnte opgave må derfor for sin helhed henhøre under "Ikke-tilskudsberettiget arbejde, entreprenørarbejder og lignende".

Forud for opgaven har Merete Chris i perioden 13. - 23. maj 2009 henligget i Århus Havn for forberedelse til opgaven ifølge indberetningen. Dette har rederiet telefonisk uddybet den 20. august 2009 med, at forberedelsen har bestået i forskellige sikkerhedsmæssige ændringer, der var et krav, fordi Merete Chris skulle sejle med flere personer end skibet normalt var godkendt til. På forespørgsel blev det oplyst, at der ikke var tale om installationer af diverse udstyr til brug for opgaven, og derfor heller ikke et efterfølgende tidsforbrug for nedtagne af udstyr m.v.

Denne "ude af drift"-tid kan SKAT derfor efter omstændighederne anerkende som "fordelingstid".

En ændring af sejladsopgørelsen i overensstemmelse med ovenstående vil medføre, at afgørende for refusion for den resterende del af måneden, (31 dage - 7 dage) ca. 24 dage, vil være månedens øvrige beskæftigelse. Da skibet imidlertid har ca. 8 dage i begrænset fart (indsejlingen til Nibe, Limfjorden), ca. 3 dage med udelukkende søtransport samt enkelte ture i ballast, vil søtransportaktiviteterne næppe kunne udgøre 50 %, jfr. SKAT's vedlagte sporadisk opgørelse.

Man skal henlede rederiets opmærksomhed på, at sejladsopgørelsen ikke er udfærdiget i henhold til gældende bestemmelser og vejledning, idet alle daglige indberetninger er udfyldt med udelukkende 24 timer pr. døgn enten som sejlads uden transport eller som sejlads i begrænset fart.

Indberetning med 24 timer pr. døgn vedrørende "aktiv tid" må kun ske som tidligere meddelt, når skibet foretager en egentlig transportopgave eller er i begrænset fart, hvor mellemliggende døgn er tilladt udfyldt med 24 timer.

Opmærksomheden henledes i øvrigt på Skatteministeriet meddelelse af 3. oktober 2006, pkt. 7, Fremgangsmåden ved anmodning om refusion, hvoraf fremgår:

Virksomheder, som ønsker at anvende refusionsordningen, skal føre et særskilt regnskab over søtransportens omfang. Dette krav har baggrund i EU-retningslinierne og kan ikke fraviges. Regnskabet skal føres på en sådan måde, at det vil kunne danne grundlag for SKATs kontrol af anmodninger om refusion. Regnskabet skal føres konkret og må ikke være baseret på skøn eller standardiserede "normaltider" – heller ikke for hyppigt forekommende aktiviteter.

Ved anmodninger om refusion udarbejder virksomhederne forenklet opgørelse over søtransportens omfang og indsender denne til SKAT.

SKAT har overfor Landsskatteretten efterfølgende udtalt, at SKATs opgørelse af søtransportaktiviteterne skal korrigeres til 42,38 %, idet ”ude af drift”-tiden skal fordeles mellem begrænset fart og søtransport. Da søtransportaktiviteterne fortsat opgøres til under 50 %, ændres afgørelsen om, at der ikke skal udbetales refusion i maj 2009, dog ikke.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har principalt fremsat påstand om, at selskabet er berettiget til refusion for skibet Merete Chris for maj måned 2009, jf. sømandsbeskatningslovens § 10.

Subsidiært er der fremsat påstand om, at fartøjerne ikke er omfattet af begrænset fart, jf. sømandsbeskatningslovens § 2.

Til støtte for den principale påstand har repræsentanten bl.a. gjort gældende, at der ikke er hjemmel til at inddrage begrænset fart i vurderingen af refusionsadgangen.

Der er hverken i selve lovteksten eller i medfør af grundloven adgang til, at Skatteministeriet af egen drift indfortolker yderligere betingelser for lovens anvendelse.

I forarbejderne til DIS-ordningen fra 2000 (L 287 af 28. april 2000) var der om dispensationsordningen efter § 5, stk. 3, i den gamle lov om særlige fradrag til sømænd under afsnittet med overskriften, Behov for overvejelse af praksis vedrørende DIS-reglernes anvendelse, bl.a. anført nogle problemstillinger vedrørende skibe, der anvendes som dykkerskibe, eller som anvendes i forbindelse med udførelse af entreprenøropgaver ved brobyggeri, anlæg af havne og lignende.

Som følge heraf blev TS-cirkulære 2001- 4 udstedt. På trods heraf opretholdt mange skibe, som ville være omfattet af den anførte definition af en ”sandsuger”, sin dispensation. Denne dispensation blev givet så længe og under forudsætning af, at rederiet ikke påtog sig opgaver, der blev udført i konkurrence med landbaseret entreprenørvirksomhed, dvs., hvis arbejdet kunne udføres fra land på konkurrencedygtige vilkår, når der blev bortset fra skattefordelen. I øvrigt var det ved den oprindelige dispensation lagt vægt på, at forhyringsvilkårene svarede til, hvad der sædvanligt gælder for de personer, der er ansat på danske skibe, som udelukkende anvendes til erhvervmæssig befordring af personer eller gods.

Ved sagens afgørelse må det derfor lægges til grund, at;

at man (også rederiet) i praksis har kunnet registrere sandsugerfartøjer med eget lastrum som ”lastskibe”, jf. bemærkningerne til § 6 i lovforslag nr. 94/2005, og

at man (også rederiet) i følge fast administrativ praksis har kunnet lade sandsugere omfattes af DIS-ordningen, og dermed kunne der opnås skattelempelse, såfremt fartøjerne opfyldte skibsdefinitionen i sømandsfradragloven.

Ved siden af DIS-ordningen indførte man sømandsfradragsloven, der betød, at sømænd, der forrettede tjeneste på et dansk skib, der sejlede i udenrigs- eller nærfart, kunne opnå et ligningsmæssigt fradrag.

Definitionen af sejladstyperne fortsatte uændret fra tidligere.

Fradraget var maksimeret til 56.700 kr. og blev beregnet ud fra, om sejladsen skete som udenrigs- eller nærfart, hvor udenrigsfart gav adgang til at udnytte reglerne mest.

Begreberne udenrigs-, nær- og begrænset fart har således ikke direkte sammenhæng med DIS-ordningen.

Som følge af EU-kommissionens meddelelse C (2004),43 vedrørende EU-landenes støtteordninger til rederierne indførtes lov nr. 386/2005 – sømandsbeskatningsloven.

Det fremgår af kommissionens meddelelse, at særligt forholdene omkring bugseringsfartøjer og sandsugere har nødvendiggjort en præcisering af medlemsstaternes adgang til at give statsstøtte.

Om sandsugning anfører kommissionen i pkt. 3.1 og 3.2, at:

Opmudring/sandsugning er principielt ikke berettiget til søtransportstøtte. Beskatningsordningerne for virksomheder (f.eks. tonnageafgift) kan kun anvendes for opmudrings-/sandsugnings fartøjer, hvis aktiviteter udgør "søtransport" — dvs., transport på havet af opgravede materialer — for over 50 % af deres årlige driftstid vedkommende og kun for denne tid.

og

Opmudrings- og sandsugningsaktiviteter, der fortrinsvis udføres i bl.a., havne, berettiger således ikke til beskæftigelsesstøtte til fællesskabsfolk.

Kommissionen begrænser således støtten i to henseender: 1) "søtransport" skal overstige 50 % af driftstiden, og 2) aktiviteten må ikke fortrinsvis foretages i havne og lignende.

Formålet med den nye lov var at forenkle reglerne og tilpasse dem Kommissionens meddelelse.

Som følge deraf valgte man at sammenlægge begreberne udenrigs- og nærfart til støtteberettiget søtransport, mens man videreførte begrebet begrænset fart.

Dispensationsadgangen i den dagældende sømandsfradragslov blev ændret til alene at basere sig på objektive kriterier. Det fremgår derfor også af den nye lovs § 3, stk. 1, 2. pkt., at bl.a. sandsugerfartøjer med en bruttotonnage på over 20 tons med eget lastrum og fremdrivningsmidler, og som ikke sejler i begrænset fart, vil være omfattet af sømandsfradragsreglerne. Det er altså tillige en forudsætning for, at personer ansat på danske skibe er berettiget til sømandsfradrag, at der udføres arbejde på fartøjer, der ikke sejler i begrænset fart.

I forhold til rederierne blev DIS-ordningens anvendelsesområde afstemt med tonageskatteloven, således at der var 100 % overensstemmelse mellem de to regelsæt.

Da Kommissionen viste tilbageholdenhed med at støtte rederiernes sandsugeraktiviteter, valgt regeringen at undtage disse fra DIS-ordningen. Dette skyldtes, at man anså det praktisk svært at opfylde 50 %-kravet samtidig med, at man omfattede sandsugerne af DIS-ordningen, jf. bemærkningerne til § 6 i lovforslag nr. 94/2005.

Man valgte derfor i stedet at indføre "refusionsordningen" i lovforslagets § 10.

I bemærkningerne til § 10 anføres:

Der er under bemærkningerne til lovforslagets § 6 ovenfor redegjort for, at det vil være vanskeligt at indrette den eksisterende skattefritagelsesordning – DIS-ordningen – på en sådan måde, at den vil kunne rumme de muligheder, der efter EU-retningslinjerne er for at give statsstøtte til sandsugere. Sådan støtte kan kun gives i det omfang, at det enkelte fartøj anvendes til søtransportaktiviteter i mindst 50 pct. af den tid, det er i drift.

Regeringen ønsker at udfylde EU's retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren bedst muligt, og det foreslås derfor, at det gøres muligt at give sandsugerredier en refusion for personer, der arbejder ombord på sådanne fartøjer, jf. nedenfor.

Det vil være en betingelse for refusion, at det enkelte fartøj har egne fremdrivningsmidler, at det har lastrum til transport af materialer indfundet fra havbunden, og at fartøjet som nævnt udfører søtransportaktiviteter i mindst halvdelen af den tid, det er i drift.

Sammenfattende omkring reglernes udvikling fremgår det, at man har samlet regelsættene i én samlet lov, der i virkeligheden består af tre regelsæt:

- 1) DIS-ordningen,
- 2) sømandsfradragsordningen og
- 3) refusionsordningen.

Stenfiskerfartøjer (og dermed rederiets skibe) kan alene omfattes af sømandsfradragsordningen (§ 3) og refusionsordningen (§ 10).

For sømandsfradragsordningen, der altså kan benyttes af personer, som erhverver lønindkomst ombord på stenfiskerfartøjer (herunder sandsugere), gælder det, at fartøjet:

- 2.a) skal have en bruttotonnage på 20 tons eller mere,
- 2.b) have eget lastrum,
- 2.c) egne fremdrivningsmidler, og
- 2.d) skal sejle uden for begrænset fart, jf. § 3, stk. 1.

Refusionsordningen giver rederiet adgang til refusion af 40 % af sømændenes løn, hvis følgende betingelser er opfyldte:

- 3.a) skibet skal have en bruttotonnage på 20 tons eller mere,

- 3.b) have eget lastrum,
- 3.c) egne fremdrivningsmidler,
- 3.d) være registreret i en EU-stat, og
- 3.e) udfører søtransportaktiviteter i over 50 % af driftstiden, jf. § 10.

Det fremgår altså udtrykkeligt af loven, at der i forhold til rederiernes mulighed for at opnå refusion ikke gælder noget krav i forhold til, at der ikke er sejlads i begrænset fart — afgørende er alene, at der er tale om “søtransportaktiviteter”

Skatteministeriet har udstedt bekendtgørelse nr. 653/2005 i medfør af lovens § 12, som alene hjemler mulighed for nærmere at fastsætte regler om lovens gennemførelse og administration.

Omkring refusionsordningen fremgår det af bekendtgørelsens § 13, at der til søtransport blandt andet kan henregnes transport mellem havn og indvindingsplads og mellem indvindingsplads og det sted, hvor de indvundne materialer skal losses, herunder selve losningen, mens virksomhed inden for området for begrænset fart, dvs., aktiviteter som nævnt i § 2, nr. 3 i sømandsbeskatningsloven, ikke kan anses som søtransport ved anvendelse af lovens § 10.

Som virksomhed i begrænset fart anses i lovens § 2, stk. 1, nr. 3, følgende aktivitet:

- Fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe, der væsentligst sejler på danske indsøer, indre vandveje og fjorde
- Anvendelse af skibe i stationær virksomhed, herunder havnefart o.l.
- Fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe uden egne fremdrivningsmidler mv.
- Anden fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed, når forholdene er sådan, at den pågældende person har mulighed for regelmæssigt at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

Da sømandsbeskatningsloven har baggrund i Kommissionens meddelelse, er det relevant kort at kommentere hierarkiet mellem de enkelte retskilder.

EU-kommissionens meddelelse er ikke en bindende retsakt som f.eks. forordninger eller direktiver, hvilket betyder, at hverken borgere eller staten kan støtte direkte ret på meddelelsen.

Dette betyder dog ikke, at meddelelsen er uden relevans. Forbuddet mod statsstøtte i EF-traktatens art. 87 betyder, at såfremt et land ikke overholder meddelelsens retningslinjer, bryder medlemsstaten samtidig med dette forbud, med den konsekvens, at kommissionen af egen drift vil køre en traktatbrudssag med medlemsstaten.

Derfor er realiteten, at Kommissionens meddelelse vægter i meget stor grad ved fortolkningen af loven.

Regeringen anfører også i punkt 3 i lovforslaget nr. 94/2005, at det agter at overholde meddelelsens retningslinjer.

Med hensyn til de interne danske retskilder følger det af grundlovens almindelige retskildehierarki, at bekendtgørelser (anordninger) er underlagt love. Såfremt der i

en lov er givet ministeren adgang til at administrere reglerne, skal det fortolkes indskrænkende og således alene angå selve administrationen. Dermed er der ikke adgang til at lave "egne" regler.

Sidstnævnte gælder især indenfor skatteretten, da der i grundlovens § 43 er et delegationsforbud, således at skatter og afgifter alene kan fastsættes "ved lov" — dvs. af lovgivningsmagten.

Som forklaret ovenfor blev refusionsordningen indført, fordi man ikke mente, at sandsugere kunne omfattes af DIS-ordningen, efter at Kommissionen i sin meddelelse havde udtrykt betænkelighed ved støtten til dem.

Refusionsordningens anvendelsesområde skal derfor tolkes i lyset heraf.

Det får den konsekvens, at begrebet "begrænset fart" ikke har relevans i relation til refusionsordningens anvendelsesområde. Det fremgår derfor også af § 10, at betingelsen for at opnå refusion er, at søtransportaktiviteterne overstiger 50 % af driftstiden.

Betingelsen er direkte taget ud af Kommissionens meddelelse, jf. ovenfor, og det er derfor essentielt at inddrage netop meddelelsen i fortolkningen af refusionsordningens anvendelsesområde.

Kommissionen opsætter alene den begrænsning for sandsugere, at søtransportaktiviteterne skal overstige 50 % af driftstiden, samt at aktiviteter, der fortrinsvist udføres i havne ol., ikke er omfattet af støtten.

Dette må overføres direkte til den danske regel i § 10, hvilket fører til, at begrænset fart ikke skal inddrages i vurderingen.

Det synes derfor uden hjemmel i lov, at Skatteministeriet i bekendtgørelsen vælger at inddrage begrænset fart i vurderingen af refusionsadgangen, jf. ovenfor.

På baggrund heraf fastholdes det, at Peter Madsen Rederi A/S er berettiget til refusion, jf. sømandsbeskatningslovens § 10.

Det understreges i den sammenhæng, at rederiets ansatte sømænd aldrig under de tidligere regler i sømandsfradragssloven har fået deres sømandsfradrag beskåret som følge af aktiviteter i begrænset fart.

Til støtte for den subsidiære påstand gøres det gældende, at SKATS administration af reglerne strider imod den hensigt, som lovgiver tilkendegav ved lovens vedtagelse, hvor man som nævnt ovenfor ville udnytte refusionsmuligheden mest muligt, i det omfang EU-retningslinjerne gav mulighed herfor.

Loven og bekendtgørelsen skal fortolkes i det lys, således at sømandsbeskatningsloven fortolkes i overensstemmelse med rammerne for støtte efter EU-retningslinjerne, naturligvis i det omfang dette kan rummes inden for sømandsbeskatningslovens ordlyd.

Som det er beskrevet ovenfor, er det Kommissionens opfattelse, at karakteren af fartøjernes drift skal ses ud fra den generelle overordnede virksomhed, som de driver.

Ordlyden af de danske regler er også i overensstemmelse hermed. Det fremgår af sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a og b, at begrænset fart skal forstås således, at:

- a) Fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe, der væsentligst sejler på danske indsøer, indre vandveje og fjorde.
- b) Anvendelse af skibe i stationær virksomhed, herunder havnefart og lign.

Såvel en ordlydsfortolkning som en formålsfortolkning udelukker således skibe fra refusionsordningen, hvis de i det meste af deres tid udfører arbejder på fjorde og lignende, eller hvis de anvendes i stationær virksomhed.

Bestemmelsens ordlyd er da også i overensstemmelse med Kommissionens meddelelser, da ordlyden også lægger op til en virksomhedsbetragtning.

Som det således fremgår af litra a, kan aktiviteter i fjorde og lign. berettige til refusion, såfremt aktiviteten i fjorde og lignende ikke er det væsentligste i fartøjets virksomhed.

SKAT udelukker per definition sejlads i fjorde og lignende, hvilket ikke har været lovgivers og Kommissionens mening.

Arbejde i fjorde udelukker altså ikke refusion, hvis fartøjets virksomhed generelt ikke foretages i fjorde og lignende.

Det samme gør sig gældende for litra b.

Ovenstående er da også fuldt ud i overensstemmelse med reglernes støtteformål, da fartøjer, der generelt driver virksomhed i danske fjorde eller havne, ikke er udsat for konkurrence fra tredjeland. Driver fartøjet generelt sin virksomhed udenfor disse fjorde/havne, vil det derimod være udsat for konkurrence, og enkelte opgaver i fjorde/havne vil ikke ændre herpå.

Samtlige fartøjers drift på årsbasis består i væsentligt omfang af søtransport, og ingen af fartøjerne opererer desuden til daglig i havne eller fjorde, men sejler i hele Nordeuropa.

Fartøjernes virksomhed kan derfor ikke anses at være omfattet af "begrænset fart", og de bør derfor gives adgang til refusion, jf. sømandsbeskatningsloven § 10. Dette harmonerer også med hidtidig praksis, hvor rederiets skibe – der udfører aktiviteter i samme omfang som hidtil – aldrig er blevet anset for at have sejlads i begrænset fart.

...

For så vidt angår sejladsen med personer fra ingeniørfirmaet GEO, er der tale om en klar befordringsopgave, der berettiger til refusion.

Det gøres gældende, at såvel en ordlydsfortolkning som en formålsfortolkning af regelgrundlaget fører til, at der kan opnås refusion på grundlag af den i ansøgningen anførte sejltid.

I forordning 3577/92 er off-shorecarbotage defineret som ”søtransport af passager eller gods mellem en havn i en medlemsstat og anlæg eller strukturer på denne medlemsstats kontinentalsokkel, jf. art. 2.1, litra b”. Der er således ikke grundlag for at indfortolke et byggeteknisk krav eller en særlig udførelsesgrad i forhold til det område på havet, som i dag er en vindmøllepark, der er idriftsat.

Samtlige de hensyn, som af EU-kommissionen har været anført som begrundelse for at yde statsstøtte til søtransport, jf. senest Kommissionens beslutning af 13.1.2009 (C22/2007) om inddragelse af kabellægningsfartøjer i DIS-ordningen ud fra en analogislutning, er til stede i det foreliggende tilfælde. Der henvises særlig til afsnit 65 - 70 samt afsnit 82 - 84 om bl.a. henvisningen til (A) samme tekniske og sikkerhedsmæssige kontrolforanstaltninger som andre søgående skibe, (B) samme arbejdsmæssige og socialretlige betingelser som andre søfolk, hvorved understreges, at denne vurdering selvsagt alene er foretaget i forhold til personer ansat i Peter Madsen Rederi A/S og som er beskæftiget på rederiets fartøjer.

Sondringen mellem befordring til/fra et offshore-anlæg eller befordring til/fra begyndelse til et anlæg er med andre ord ikke i overensstemmelse med reglerens formål.

Bl.a. med henvisning til den netop nævnte statsstøttesag mod Danmark, gøres det gældende, at der kan og skal ske en sondring mellem de aktiviteter, der udføres af rederiet og de opgaver, som udføres af personer ansat i GEO, og at der ikke er juridisk grundlag for at tillægge formålet med sejladsen (havbundsundersøgelser) nogen betydning i forhold til vurderingen af om betingelserne i refusionsordningen er opfyldte i forhold til de aktiviteter, der er udført af Merete Chris.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Danske rederier, som udøver virksomhed med stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere, som er registreret med hjemsted her i landet med en bruttotonnage på 20 t eller derover, eller som er registreret med hjemsted i en anden EU/EØS-medlemsstat med tilsvarende bruttotonnage og uden besætning er overtaget til drift af et dansk rederi, kan efter ansøgning få refusion, jf. sømandsskattelovens § 10, stk. 2 og 3, for personer, som udfører arbejde om bord, og som ikke er omfattet af § 8. Det samme gælder for rederier, som er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, eller efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, når disse er hjemmehørende i en EU-medlemsstat, jf. sømandsskattelovens § 10, stk. 1.

Det er en betingelse for refusion, at det enkelte fartøj har egne fremdrivningsmidler og eget lastrum til transport af materialer indvundet fra havbunden, samt at fartøjet udfører søtransportaktiviteter i mindst 50 pct. af den tid, det er i drift, jf. sømandsskattelovens § 10, stk. 2.

Begrænset fart defineres bl.a. som fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe, der væsentligst sejler på danske indsøer, indre vandveje og fjorde. Det samme gør sig gældende ved anvendelse af skibe i stationær virksomhed, herunder havnefart og lignende, jf. sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a og b.

Sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a og b finder tilsvarende anvendelse ved virksomhed med kabellægningsfartøjer og stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere, jf. sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 2.

Det følger ligeledes af § 13, stk. 2, i bekendtgørelse af 28. juni 2005, nr. 653, om beskatning af søfolk, at virksomhed inden for området for begrænset fart, jf. § 2, stk. 1, nr. 3, i sømandsbeskatningsloven, ikke anses som søtransport ved anvendelse af lovens § 10.

Retten lægger til grund, at det af ordlyden af sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 2, fremgår, at virksomhed med stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere, er omfattet af reglerne om begrænset fart. Ifølge forarbejderne til bestemmelsen henholdsvis loven anføres det, at DIS-reglerne og reglerne om sømandsfradrag kun finder anvendelse uden for området for begrænset fart.

I forbindelse med implementeringen af EU-retningslinjerne for statsstøtte til søtransportsektoren oplyste Danmark til Kommissionen, jf. 2009/380/EF bl.a.:

(40) De danske myndigheder tilføjer, at virksomhed i såkaldt begrænset fart ikke er omfattet af de danske statsstøtteordninger. Ved ”begrænset fart” forstås bl.a. virksomhed i havne og fjorde. Udgravnings- eller opmudringsarbejder i og omkring havne eller i fjorde falder således altid uden for DIS-ordningen. Det samme gælder i tilfælde, hvor et skib ligger stationært.

Det er herefter Landsskatterettens opfattelse, at der ved opgørelsen af refusionen efter sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2, ikke skal medtages aktiviteter foretaget af stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere, i begrænset fart, jf. § 13, stk. 2, i bekendtgørelse af 28. juni 2005, nr. 653, om beskatning af søfolk. De udførte arbejdsopgaver vedrørende indsejlingen til Nibe er med rette henført som sejlads i begrænset fart.

For så vidt angår den subsidiære påstand følger det af § 9 i bekendtgørelse af 28. juni 2005, nr. 653, om beskatning af søfolk, at:

Refusion efter § 10 i lov om beskatning af søfolk sker på grundlag af fartøjets faktiske anvendelse. Ved bedømmelsen af, om betingelserne for refusion er opfyldt er fartøjets registreringsforhold ikke i sig selv afgørende. Det er heller ikke i sig selv afgørende, om fartøjet arbejder på grundlag af en indvindings-tilladelse udstedt i medfør af råstofloven eller på grundlag af anden offentlig regulering.

Det følger endvidere af samme bekendtgørelses § 10 og § 11, at rederierne kan vælge mellem at foretage opgørelser på månedsbasis eller på årsbasis. Såfremt man vælger månedsbasis skal søtransportaktiviteten udgøre 50 % for den enkelte måned.

Vælges årsopgørelse fordeler man søtransportaktiviteten ud på hele året. Der ydes således også refusion i de tilfælde, hvor kravet for enkelte måneders vedkommende ikke er opfyldt, blot kravet er opfyldt for året som helhed.

Virksomhed uden for EU/EØS medtages heller ikke ved beregningen af, om 50 % kravet er opfyldt. Kravet skal således være opfyldt for den virksomhed, der foregår inden for EU/EØS, jf. SKM 2006.602.DEP, pkt. 5.

Det er Landsskatterettens vurdering, at ovenstående betragtninger henviser til, at det ikke er den generelle virksomheds arbejde man skal lægge til grund ved vurderingen, men derimod det konkrete arbejde hvert skib udfører i den konkrete periode (månedsbasis).

Det er herefter rettens vurdering, at rederiets skib ikke kan få refusion efter sømandsbeskatningslovens § 10 som anmodet.

Geotekniske undersøgelser

Det fremgår af sagens faktiske forhold, at Merete Chris har bistået ingeniørfirmaet GEO med de indledende undersøgelser vedrørende anlæggelsen af en havmøllepark ved Anholt. Det lægges til grund, at der ikke har været tale om noget anlæg, da der er tale om indledende undersøgelser, hvorfor de alle er foretaget fra skibet.

Det følger bl.a. af meddelelse i SKM 2006.602.DEP, pkt. 6, at:

...

Det vil kunne forekomme, at en sandsuger anvendes til opgaver, som falder ind under betegnelsen entreprenørmæssig virksomhed, hvorved der som nævnt under punkt 4 forstås bygning og reparation af havne, moler, broer, olieinstallationer, vindmølleparker eller andre havanlæg, nedlægning af rørledninger på havbunden eller lignende virksomhed. Sådant virksomhed falder uden for anvendelsesområdet for statsstøtteordningerne.

Der kan ikke ydes refusion eller anden form for statsstøtte for opgaver af denne karakter, og sådanne aktiviteter skal i enhver henseende holdes uden for refusionsordningen. Tid medgået hertil skal derfor hverken medregnes som søtransport eller som andet, og løn udbetalt i det pågældende tidsrum indgår ikke i grundlaget for refusion.

Herved sikres lige konkurrencevilkår over for "entreprenørskibe", som ikke er sandsugere. En løsning hvorefter tid medgået til entreprenøropgaver tæller med som "andet" ved beregningen af, om kravet om 50 søtransport er opfyldt, ville medføre, at et rederi ville opnå fuld refusion ved 50 pct. søtransport og 50 pct. entreprenørarbejde med en sandsuger. Noget sådant ville ikke være acceptabelt.

Skibe, som ikke er sandsugere, og som anvendes til transportopgaver i forbindelse med et entreprenørarbejde til søs, kan anvende statsstøtteforanstaltningerne på linie med andre (fragt)skibe, når betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt. Typisk vil der være tale om transport af materialer til brug for entreprenørarbejdet. Hvis skibene deltager i selve entreprenørarbejdet – hvis arbejdet

foregår fra skibene, eller skibenes tilstedeværelse i øvrigt er nødvendig for arbejdets udførelse – er der ikke tale om transportopgaver i sømandsbeskatningslovens forstand.

...

På baggrund af ovenstående er det Landskatterettens opfattelse, at Merete Chris i forbindelse med opgaven ved Anholt vedrørende anlæggelsen af en havmøllepark ikke er omfattet af refusionsordningen. Dette gælder uanset, at der ikke var foretaget specialindretning af skibet til undersøgelsen. Tidsforbruget medgået til denne opgave skal således henføres under "Ikke tilskudsberettiget arbejde, entreprenørarbejder og lignende."

SKATs afgørelse på dette punkt stadfæstes herefter.

...

Det er således rettens vurdering, at klageren ikke kan få refusion for maj måned efter sømandsbeskatningslovens § 10, idet rederiets skib Merete Chris har foretaget søtransportaktivitet under 50 % af driftstiden."

På foranledning af Peter Madsen Rederi A/S – og efter indbyrdes aftale mellem parternes advokater – har der under sagens behandling i landsretten været rettet henvendelse til EU-kommissionen ved breve af 13. februar og 1. august 2014. Ved disse henvendelser har Peter Madsen Rederi A/S ved advokat Kaspar Bastian forespurgt EU-kommissionen, om det ville have været udelukket at opnå EU-kommissionens godkendelse af en ordning, hvorefter sandsugningsaktiviteter mv. som udøvet af Peter Madsen Rederi A/S' skibe i Limfjorden i marts, april og maj 2009 ville være omfattet af refusionsordningen. EU-kommissionen har besvaret disse henvendelser ved breve af 16. april 2014 og 18. september 2014.

I besvarelsene har EU-kommissionen bl.a. anført, at EU-kommissionens retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren (Meddelelse C(2004)43) ikke indebærer en forpligtelse for den danske stat til at yde statsstøtte. Retningslinjerne indebærer alene en ret til at yde statsstøtte for visse aktiviteter under bestemte betingelser. Såfremt den danske stat måtte ønske at udvide den nuværende refusionsordning til at omfatte de nævnte aktiviteter i Limfjorden, vil det kræve en ny anmeldelse heraf til EU-kommissionen. EU-kommissionen bemærker endvidere, at EU-kommissionen kun vil kunne forholde sig til en sådan udvidelse af refusionsordningen, såfremt EU-kommissionen måtte modtage en anmeldelse herom fra den danske stat.

Der har under sagen bl.a. været fremlagt artikler fra Den Store Danske Encyklopædi om Lim-

fjorden. Heraf fremgår bl.a. følgende:

”**Limfjorden**, stærkt uregelmæssigt sund, der adskiller Den Nørrejyske Ø fra det øvrige Jylland, ca. 1700 km². Mod Ø mellem Hals og Løgstør udgør Limfjorden et 1-2 km bredt, flodlignende løb, der kun mellem Gjøl og Nibe bliver til en bredning. Dybderne er beskedne, i Langerak Ø for Aalborg ca. 10 m, vest herfor 5-9 m. Det snævre løb begrænses af grunde og strandenge på den hævede litorinahavbund.

...

Mod vest fører Oddesund fra Venø Bugt ud mod Nissum Bredning, der frem til stormflodens gennembrud af Agger Tange i 1825 var afspærret fra Vesterhavet. I de sidste 2000 til 1000 år har landhævning og havets enorme aflejringer af sand lukket de store gennemløb, der tidligere forbandt Limfjorden med Vesterhavet. Thyborøn Kanal blev dannet i 1862 og er siden 1870'erne fastholdt som gennemløb til Vesterhavet ved omfattende kystsikringer...”

Der har endvidere været fremlagt materiale fra Danmarks Statistik vedrørende omfanget af færgefart på Limfjorden samt godsomsætning i Limfjordens havne.

Forklaringer

John Madsen har som partsrepræsentant for Peter Madsen Rederi A/S afgivet forklaring for landsretten.

John Madsen har forklaret, at han er medejer af og har arbejdet for Peter Madsen Rederi A/S i 36 år, heraf 18 år som administrerende direktør. Han er stoppet som administrerende direktør i april 2015, men han er fortsat bestyrelsesmedlem i selskabet.

Merete Chris og dennes besætning udførte i maj og juni 2009 opgaver for den rådgivende ingeniørvirksomhed GEO. Det var i forbindelse med, at GEO skulle foretage nogle indledende havbundsundersøgelser til brug for anlægning af en vindmøllepark ved Anholt. Vindmølleparken var således endnu ikke opført.

Opgaven bestod for Merete Chris i transport af GEO's medarbejdere og måleudstyr til forskellige positioner på havet, som blev udpeget af GEO's medarbejdere. Merete Chris' besæt-

ning forestod også lastning og losning af GEO's måleudstyr, og de sørgede for at anbringe måleudstyret på havbunden. Når GEO's medarbejdere havde gennemført undersøgelserne på en position, blev udstyret taget op igen af skibets besætning. Det foregik med kran, og det var besætningen, der stod for dette. Selve betjeningen af måleudstyret blev foretaget af GEO's medarbejdere. Merete Chris lå i denne periode i havn henholdsvis i Grenaa og i Hundested. Hver morgen startede med en 2-3 timers sejlads frem til den position, hvor GEO skulle foretage undersøgelser af havbunden. Gennemførelsen af undersøgelserne på hver enkelt position havde typisk en varighed på en halv til en hel time, hvorefter man sejlede til en ny position. I perioden var Merete Chris af sted i 10-12 timer dagligt. Når Merete Chris kom i havn, gik GEO's medarbejdere fra borde, mens skibets besætning blev på skibet. Når der i sejladsopgørelsen for Merete Chris for den 13.-22. maj 2009 er anført: "Forberedelse til GEO", dækker det over vedligeholdelse af skibet og ventetid på det nye projekt. Der blev også foretaget service på kranen. De sikkerhedsmæssige ændringer, der blev foretaget ved skibet, har formentlig drejet sig om tilføjelse af redningsudstyr – eventuelt opsætning af yderligere redningsbåde – og muligvis har Søfartsstyrelsen skullet syne skibet. Det skyldtes, at skibet skulle sejle med flere personer end normalt. Det har ikke taget mere end én dag at foretage disse ændringer af skibet. Herudover blev der ikke foretaget ændringer. Dog blev der fyldt ral i bunden af skibets lastrum, bl.a. så GEO's måleudstyr kunne stå stabilt under sejladsen.

I perioden fra den 1.-4. april 2009 foretog Merete Chris oprensning af indsejlingen til Thyborøn havn og lossede i Limfjorden ca. 2 sømil derfra. I perioden fra den 22.-30. april 2009 foretog Merete Chris oprensning af sejlrenden i Nibe. Indsejlingen til Nibe er meget smal, og der var derfor behov for at grave materiale op. En del af det opgravede materiale blev sejlet bort fra stedet af Merete Chris og losset 34 sømil fra stedet, mens en anden del af materialet blev sejlet væk i en pram og losset 1,5 sømil fra stedet. Prammen havde rederiet lejet til formålet.

Der er udenlandske konkurrenter til alle de opgaver, der udføres af rederiet, også opgaverne i Limfjorden. Konkurrencen afhænger af den enkelte opgaves karakter og omfang. Hvis rederiet ikke får refusion, er det vanskeligt at konkurrere med de udenlandske virksomheder på prisen. Rederiet har derfor overvejet at "flage ud", men ønsker det af principielle grunde ikke, og man foretrækker at benytte danske søfolk. De danske søfolk er dygtige, og kommunikationen er nemmere, ligesom det også rent socialt har en betydning, at søfolkene kan tale sam-

men, når de er ombord på det samme skib i 14 dage i træk.

Rederiet udfører ikke kun arbejde i Danmark, men også i andre dele af Nordeuropa, bl.a. i England og Tyskland.

Procedure

Peter Madsen Rederi A/S har til støtte for påstand I anført følgende hovedanbringender:

1. Rederiet er berettiget til refusion efter sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2, da betingelsen om søtransportaktivitet i mindst 50 % af driftstiden er opfyldt.
2. Det arbejde, som blev udført af fartøjet Merete Chris for den rådgivende ingeniørvirksomhed GEO, er ikke ”entreprenørmæssig virksomhed”, men skal anses som søtransport.

For så vidt angår det første hovedanbringende har Peter Madsen Rederi A/S anført, at sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2, ikke er underlagt den begrænsning, at virksomhed inden for området ”begrænset fart” ikke kan anses som søtransport. Bestemmelsen herom i § 13, stk. 2, i bekendtgørelse om beskatning af søfolk er uden fornøden lovhjemmel og i strid med loven, hvorfor bekendtgørelsen på dette punkt er ugyldig.

Sømandsbeskatningsloven blev indført ved lov nr. 386 af 27. maj 2005 og indeholdt også dengang i § 2 en definition af begrebet ”begrænset fart”. Det fremgår hverken af lovens ordlyd eller forarbejder, at dette begreb har betydning i relation til lovens § 10, og den begrænsning, der blev indført ved § 13, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 653 af 28. juni 2005 er derfor uden fornøden lovhjemmel. Heller ikke lovens § 2, stk. 2, der blev indført ved lov nr. 343 af 18. april 2007, ses at give hjemmel for en indskrænkende fortolkning af lovens § 10.

Hertil kommer, at sømandsbeskatningsloven skal fortolkes sådan, at lovgiver har forudsat, at EU-kommissionens meddelelse C(2004) 43 - EU-retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren - skal udnyttes ”bedst muligt” i relation til sømandsbeskatningslovens § 10, og at det derfor vil være i strid med loven at indskrænke mulighederne for refusion i forhold til det, som EU-kommissionens retningslinjer giver mulighed for. Rederiet har i den forbindelse gjort gældende, at EU-kommissionens retningslinjer giver mulighed for refusion i forhold til akti-

viteterne på Limfjorden.

Da bekendtgørelsens § 13, stk. 2, imidlertid afskærer muligheden for refusion for disse aktiviteter, må bestemmelsen tilsidesættes som værende uden fornøden lovhjemmel og i strid med loven.

Der er intet grundlag for at antage, at EU-kommissionen ikke kunne have godkendt de omhandlede aktiviteter på Limfjorden som refusionsberettigede. "Søtransport" i EU-kommissionens retningslinjer i relation til opmudrings-/sandsugningsfartøjer er defineret som "transport på havet af opgravede materialer", og denne definition er i overensstemmelse med begrebet "søtransport" i forordning (EØF) nr. 4055/86 og forordning (EØF) nr. 3577/92. EU-domstolens retspraksis vedrørende disse forordninger viser desuden, at begrebet "søtransport" fortolkes udvidende. Der henvises i den forbindelse bl.a. til EU-domstolens sag C-323/03 (EU-kommissionen mod Spanien), hvor EU-domstolen fastslog, at færgefart med passagerer på den spanske fjord Ria de Vigo var omfattet af begrebet "søtransport" i forordning (EØF) nr. 3577/92. Dette uanset, at Ria de Vigo er en fjord, der er opstået ved, at en floddal blev oversvømmet af havet.

I sag C-207/13, Wagenborg, udtalte generaladvokaten, at transport af passagerer på Vadehavet måtte anses for søtransport, skønt der ifølge den nederlandske regering var tale om transport i et "indre farvand". Generaladvokaten opstillede den tommelfingerregel, at et "hav" er "større end en sø, at det er forbundet med eller en del af et større ocean, og at det består af saltvand og ikke ferskvand".

Trods navnet er Limfjorden ikke en fjord, men et sund/stræde, der adskiller Thy, Hanherred og Vendsyssel fra resten af Jylland. Limfjorden ophørte med at være en fjord for mere end 150 år siden, da Vesterhavet gennembrød Agger Tange. Limfjorden er således et naturskabt sund/stræde af saltvand med adgang til havet i begge ender. Limfjorden opfylder således alle led i den tommelfingerregel, generaladvokaten opstillede i Wagenborg-sagen.

Endvidere viser oplysninger fra Danmarks Statistik, at der er betydelig aktivitet på Limfjorden, herunder både i form af transport af passagerer og gods. Også liberaliseringshensyn taler derfor for at anse Peter Madsen Rederi A/S' fartøjers aktiviteter på Limfjorden for søtrans-

port.

For så vidt angår det andet hovedanbringende har Peter Madsen Rederi A/S anført, at de opgaver, som fartøjet Merete Chris udførte for den rådgivende ingeniørvirksomhed GEO i maj og juni 2009, ikke havde karakter af ”entreprenørmæssig virksomhed”. Opgaven bestod for Merete Chris udelukkende i transport af personer og materiel, hvorfor aktiviteterne som helhed må anses som søtransport i relation til sømandsbeskatningslovens § 10. Merete Chris blev heller ikke ombygget i forbindelse med udførelsen af opgaverne for GEO, og skibets besætning deltog ikke i undersøgelserne.

Rederiet har desuden anført, at de udførte opgaver for GEO udgør ”søtransport” i henhold til EU-kommissionens retningslinjer. Da det fremgår af forarbejderne til sømandsbeskatningsloven, at EU-kommissionens retningslinjer skal udnyttes fuldt ud, kan refusion for de af Merete Chris udførte aktiviteter for GEO heller ikke af denne grund nægtes.

Hvis landsretten på trods af det anførte måtte nå frem til, at den del af sejltiden, hvor undersøgelserne blev gennemført, er omfattet af begrebet ”entreprenørmæssig virksomhed”, må i hvert fald den tid, der medgik til sejlads til og fra undersøgelsesstederne, anses for at være ”søtransport”.

Peter Madsen Rederi A/S har endvidere gjort gældende, at der skal ske hjemvisning i det omfang, landsretten giver rederiet helt eller delvist medhold i, at en del af sejladsen er søtransport.

Til støtte for den nedlagte påstand II har Peter Madsen Rederi A/S anført, at der ikke kan gives rederiet medhold i påstand I, hvorefter bekendtgørelsens § 13, stk. 2, er i strid med loven og ugyldig, uden at der først sker notifikation til EU-kommissionen i overensstemmelse med påstand II.

Peter Madsen Rederi A/S har endvidere anført, at rederiet har retlig interesse i at få påkendt påstanden, og at domstolsprøvelse ikke kan afskæres. Rederiet har endelig anført, at bestemmelsen i grundlovens § 19 heller ikke er til hinder for rettens prøvelse af påstanden.

Skatteministeriet har til støtte for sin påstand om frifindelse over for Peter Madsen Rederi A/S' påstand I overordnet gjort gældende, at rederiets omhandlede aktiviteter ikke er refusionsberettigede i henhold til sømandsbeskatningslovens § 10, jf. § 13, stk. 2, i bekendtgørelse om beskatning af søfolk.

I henhold til sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 1, kan danske rederier, som udøver virksomhed med stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere, under visse betingelser opnå refusion for personer, som udfører arbejde ombord på fartøjet. Efter bestemmelsens stk. 2 er det bl.a. en betingelse for at opnå refusion, at fartøjet udfører søtransportaktiviteter i mindst 50 % af den tid, det er i drift.

Bekendtgørelse om beskatning af søfolk, der er udstedt med hjemmel i sømandsbeskatningslovens § 12, præciserer, hvilke aktiviteter, der kan anses for at udgøre søtransport i henhold til sømandsbeskatningslovens § 10. Ifølge bekendtgørelsens § 13, stk. 2, kan virksomhed inden for området begrænset fart ikke anses for søtransport i sømandsbeskatningslovens § 10's forstand. Bekendtgørelsens § 13, stk. 2, henviser for så vidt angår begrænset fart til lovens § 2, stk. 1, nr. 3.

Efter § 2, stk. 1, nr. 3, litra a, omfatter begrænset fart "fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe, der væsentligst sejler på danske indsøer, indre vandveje og fjorde".

Det fremgår således af sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2, jf. bekendtgørelsens § 13, stk. 2, jf. lovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a, at tid medgået til fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe, der væsentligst sejler på danske fjorde, ikke udgør søtransport ved beregningen af, om 50 % kravet i sømandsbeskatningslovens § 10, stk. 2, er opfyldt.

Dette fremgår også klart af EU-kommissionens beslutning af 13. januar 2009 i statsstøttesag C 22/07 om udvidelse af den ordning, som fritager rederier i Danmark for betaling af indkomstskat og socialsikringsbidrag for søfolk, til at omfatte sandsugnings- og kabellægningsaktiviteter. Det fremgår således af pkt. 78 i beslutningen, at "de danske myndigheder i deres bemærkninger til Kommissionens beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure [har] gjort det klart, at kun sandsugere med egen fremdrift kan omfattes af DIS-ordningen, og at bl.a. sandsugningsaktiviteter udført i og omkring havne og fjorde er udelukket fra refusi-

onsordningen". Bl.a. på den baggrund konkluderer EU-kommissionen i beslutningens pkt. 80, at "sandsugningsaktiviteter som defineret i bekendtgørelsen kan omfattes af DIS-ordningen, dog ikke når det drejer sig om aktiviteter, der svarer til "sejlads på indvindingspladser", som ikke kan skelnes fra opgravning eller sandsugning som sådan".

Det anføres videre i EU-kommissionens beslutning, at Kommissionens godkendelse bl.a. bygger på det forhold, at der er fare for, at sandsugningsvirksomheder flytter deres landbaserede aktiviteter uden for EU, hvor de kan finde mindre tyngende skatteklimaer og socialsikringsordninger, og at de derefter genflager deres skibe under bekvemmelighedsflag (pkt. 84). Kommissionen har således foretaget en materiel vurdering af, om støtteordningen kan godkendes i lyset af de oplysninger, som er fremsendt til Kommissionen. En klar og tydelig forudsætning for Kommissionens godkendelse af refusionsordningen er således, at sandsugningsaktiviteter udført i og omkring havne og fjorde er udelukket fra refusionsordningen. Den danske lovgivning, der fastsætter refusionsordningen, skal nødvendigvis fortolkes i overensstemmelse med Kommissionens statsstøttegodkendelse, idet der i modsat fald vil blive udbetalt ulovlig statsstøtte i strid med TEUF artikel 107, stk. 1. På den baggrund må det lægges til grund, at sandsugningsaktiviteter i fjorde er udelukket fra refusionsordningen.

Skatteministeriet har videre anført, at sandsugningsaktiviteterne udført på Limfjorden af fartøjet Merete Chris for april og maj 2009 og fartøjet John Madsen for marts og april 2009 ikke udgør søtransportaktiviteter i sømandsbeskatningslovens § 10's forstand, idet Limfjorden er en fjord i sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a's forstand. At Peter Madsen Rederi A/S' aktiviteter ikke udgør søtransport støttes også klart af Kommissionens beslutning om at indlede en formel undersøgelsesprocedure af den danske ordning i statsstøttesag C 22/07. Af beslutningens pkt. 43-46 fremgår det således, at Kommissionen er i tvivl om, hvorvidt udgravning af materialer for at bibeholde vanddybden i sejlrender eller havnebassiner og deres bortskaffelse på havet er søtransport. Kommissionen bemærker også om disse aktiviteter, at de hovedsageligt er lokale eller nationale, og at der er nære kontakter mellem havnemyndighederne og sandsugningsmyndighederne, mens det andet formål, som sandsugningsfartøjer kan varetage – nemlig indvending af sand eller sten fra havbunden – er mere internationalt og åbent for verdensomspændende konkurrence, navnlig i forbindelse med store bygge- og anlægsprojekter på havet. Formålet med i et begrænset omfang at acceptere statsstøtte til sandsugningsaktiviteter taler derfor heller ikke for, at de i sagen omhandlede aktivi-

teter skal anses for ”søtransport”. Da de omhandlede fartøjer således ikke har udført søtransportaktiviteter i mindst 50 % af den tid, de har været i drift i de relevante perioder, er betingelserne for refusion ikke opfyldt.

For så vidt angår opgaverne udført af fartøjet Merete Chris i maj 2009 og juni 2009 for ingeniørfirmaet GEO har Skatteministeriet gjort gældende, at der er tale om entreprenørmæssig virksomhed og dermed ikke søtransport i lovens § 10’s forstand. Der skal foretages en samlet vurdering af de aktiviteter, som fartøjet udførte for GEO. Der var tale om, at fartøjet blev anvendt i forbindelse med geotekniske undersøgelser vedrørende en vindmøllepark ved Anholt. Sådanne aktiviteter udgør ikke søtransport og er dermed ikke støtteberettigede.

Skatteministeriet har til støtte for den principale afvisningspåstand over for rederiets påstand II gjort gældende, at den EU-retlige ramme, der regulerer statsstøtteområdet, indebærer, at Peter Madsen Rederi A/S ikke har et retskrav på at opnå en individuel kommissionsgodkendelse af, at nærmere bestemte aktiviteter er refusionsberettigede i Danmark. Det fremgår også af EU-kommissionens svar af 13. februar og 1. august 2014 på henvendelserne fra Peter Madsen Rederi A/S’ advokat. Det følger af TEUF artikel 108, stk. 3, at medlemsstaterne har et frit skøn med hensyn til, om de ønsker at notificere en statsstøtteordning, og EU-kommissionen har et betydeligt skøn ved vurderingen af, om de nationale støtteordninger, der er anmeldt i medfør af TEUF artikel 108, stk. 3, – herunder sømandsbeskatningslovens § 10 – kan erklæres for forenelige med det indre marked. Notifikationsprocessen i henhold til TEUF artikel 108, stk. 2, jf. artikel 107, stk. 3, er således forbundet med en række skøn, som udøves af både medlemsstaternes myndigheder og af EU-kommissionen. Peter Madsen Rederi A/S kan således ikke have et retskrav på et særligt udfald af processen, ligesom rederiet ikke kan have et retskrav på, at den danske regering anmelder en nærmere bestemt støtteordning med henblik på at opnå et særligt resultat for aktiviteter, som rederiet har en økonomisk interesse i. Peter Madsen Rederi A/S har derfor heller ikke en individuel retlig interesse i at få påkendt den nedlagte notifikationspåstand. Skatteministeriet har i øvrigt bestridt, at lovgiver i forarbejderne til sømandsbeskatningsloven skulle have pålagt regeringen at opnå et bestemt resultat ved notifikationen af sømandsbeskatningslovens § 10. Skatteministeriet har yderligere gjort gældende, at kompetencen til at notificere er et regeringsprærogativ, jf. grundlovens § 19, og at hverken Folketinget eller domstolene derfor vil kunne give regeringen et sådant pålæg.

For så vidt angår den subsidiære påstand om frifindelse over for påstand II har Skatteministeriet for det første gjort gældende, at Peter Madsen Rederi A/S ikke vil kunne opnå godkendelse af den ønskede støtteordning, idet de omhandlede aktiviteter ikke er omfattet af begrebet ”søtransport” i EU-kommissionens retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren. Skatteministeriet har herved henvist til, at det fremgår af EU-kommissionens retningslinjer (afsnit 3.1.), at ”opmudring/sandsugning” principielt ikke er berettiget til søtransportstøtte, og at beskætningsordningerne for virksomheder (f.eks. tonnageafgift) kun kan anvendes for opmudrings- og sandsugningsfartøjer, hvis aktiviteter udgør ”søtransport” – det vil sige transport på havet af opgravede materialer – for over 50 % af deres årlige driftstid. Det anføres videre i retningslinjerne, at disse fartøjer også opgraver materialer, som de bagefter transporterer, og at opgravning eller opmudring som sådan ikke berettiger til statsstøtte til søtransport. Endelig anføres det, at opmudrings- og sandsugningsaktiviteter, der fortrinsvis udføres i bl.a. havne, ikke berettiger til beskæftigelsesstøtte til fællesskabssøfolk. Af EU-kommissionens retningslinjer fremgår det således klart, at søtransport for et sandsugningsfartøj alene omfatter transport på havet af opgravede materialer. Skatteministeriet har på den baggrund nærmere anført, at EU-kommissionens retningslinjer ikke som anført af Peter Madsen Rederi A/S skal fortolkes således, at der kan ydes statsstøtte til sandsugningsaktiviteter i fjorde, idet disse aktiviteter ikke foregår på havet.

Til støtte for frifindelsespåstanden har Skatteministeriet for det andet gjort gældende, at selv hvis det antages, at der ville kunne opnås godkendelse af en støtteordning som beskrevet i påstand II, giver forarbejderne til sømandsbeskatningsloven ikke Peter Madsen Rederi A/S et retskrav på, at notifikation herom skal iværksættes. Det fremgår således ikke af sømandsbeskatningslovens forarbejder, at EU-kommissionens retningslinjer skal udnyttes i videst muligt omfang. Der er ikke belæg for, at udtrykket ”bedst muligt”, der anvendes i forarbejderne, skal forstås således, at lovgiver herved har forpligtet regeringen til at udnytte retningslinjerne maksimalt. Dette støttes også af, at det anføres i de almindelige bemærkninger til sømandsbeskatningsloven, at der ”...intet [er] til hinder for, at en medlemsstat gennemfører støtteforanstaltninger, som er mindre vidtgående, end retningslinjerne åbner mulighed for. Statsstøtteforanstaltninger skal [...] under alle omstændigheder notificeres og godkendes af Kommissionen, før de kan sættes i værk, men der er ingen EU-retlig forpligtelse for medlemsstaterne til at udfylde rammen fuldt ud”. Det forhold, at anmeldelseskompetencen er et regeringsprærogativ, bekræfter også, at lovgiver ikke har søgt at forpligte regeringen til at anmelde en be-

stemt statsstøtteordning.

Skatteministeriet har for det tredje gjort gældende, at spørgsmålet om notifikation af den ønskede statsstøtteordning er af økonomisk-politisk karakter, og at danske domstole i praksis er overordentligt tilbageholdende med at foretage prøvelse heraf.

Landsrettens begrundelse og resultat

Ad begrænsningen af refusionsordningen i sømandsbeskatningslovens § 10 til ikke at omfatte virksomhed inden for området for ”begrænset fart”

Det fremgår af § 10, stk. 1, i lov nr. 386 af 27. maj 2005 om beskatning af søfolk (sømandsbeskatningsloven), at danske rederier, som udøver virksomhed med stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere, under visse nærmere angivne forudsætninger efter ansøgning kan få refusion for personer, som udfører arbejde om bord.

Efter bestemmelsens stk. 2 er det bl.a. en betingelse for refusion, at det enkelte fartøj udfører søtransportaktiviteter i mindst 50 % af den tid, det er i drift.

Endvidere fremgår det af § 13, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 361 af 7. maj 2009 (tidligere bekendtgørelse nr. 653 af 28. juni 2005) om beskatning af søfolk, at virksomhed inden for området for begrænset fart, jf. sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, ikke anses som søtransport ved anvendelse af lovens § 10. Bestemmelsen er fastsat med hjemmel i bemyndigelsesbestemmelsen i sømandsbeskatningslovens § 12, hvorefter skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om lovens gennemførelse og administration.

”Begrænset fart” er nærmere defineret i lovens § 2, stk. 1, nr. 3, der bestemmer, at der ved begrænset fart forstås:

- a) Fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe, der væsentligst sejler på danske indsøer, indre vandveje og fjorde.
- b) Anvendelse af skibe i stationær virksomhed, herunder havnefart og lign.
- c) Fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed med skibe uden egne fremdrivningsmidler.

- d) Rutetrafik, hvor sejldistancen fra havn til havn er mindre end 50 sømil.
- e) Anden fart eller bugser- og bjærgningsvirksomhed, når forholdene er sådan, at den pågældende person har mulighed for regelmæssigt at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

I de almindelige bemærkninger til forslaget til sømandsbeskatningsloven (L 94/2004) anføres det i pkt. 2 om de hidtil gældende regler for beskatning af søfolk, at der i sømandsfradragsloven opereres med tre fartområder, nemlig udenrigsfart, nærfart og begrænset fart. Herefter fremgår følgende:

”... Området for begrænset fart er ikke på samme måde defineret med angivelse af længde- og breddegrader, men området omfatter i alt væsentligt Danmarks umiddelbare nærhed.”

Det fremgår endvidere af lovforslagets specielle bemærkninger til sømandsbeskatningslovens § 2, at der ikke med lovforslaget var tilsigtet nogen ændring i forhold til det gældende om, hvornår der er tale om begrænset fart.

Det fremgår af lovens § 2, stk. 2, at stk. 1, nr. 3, litra a-c og e finder tilsvarende anvendelse ved virksomhed med bl.a. stenfiskerfartøjer, herunder sandsugere.

Ved skattemyndighedernes afgørelser er de aktiviteter, der blev udført af fartøjerne Merete Chris og John Madsen på Limfjorden i perioden marts – maj 2009, anset som ”begrænset fart” i medfør af sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a. Det fremgår af sagen, at disse aktiviteter bestod i oprensning af indsejlingen til Thyborøn Havn og sejrenden i Nibe. Det oprensede materiale blev i alle tilfælde efterfølgende losset et andet sted i Limfjorden.

Begrænsningen af refusionsordningen i sømandsbeskatningslovens § 10 til ikke at omfatte ”begrænset fart” skal ses i lyset af lovens forarbejder. Det fremgår således af de almindelige bemærkninger til forslaget til sømandsbeskatningsloven, at lovforslagets formål bl.a. var at tilpasse reglerne om beskatning af søfolk til de retningslinjer for statsstøtte til søtransportsektoren, som EU-kommissionen havde udsendt i januar 2004 (EFT C 13 af 17.1.2004, s. 3), og som medlemsstaterne efter retningslinjerne skulle indarbejde i national lovgivning inden udgangen af juni 2005.

Det anføres i EU-retningslinjerne for statsstøtte til søtransportsektoren (pkt. 2), at retningslinjerne omfatter tjenesteydelser inden for søtransport, som disse er defineret i forordning (EØF) nr. 4055/86 og forordning (EØF) nr. 3577/92, dvs. ”søtransport af gods og passagerer”.

I retningslinjerne anfører EU-kommissionen endvidere følgende om sandsugning (pkt. 3.1):

”...
Opmudring/sandsugning er principielt ikke berettiget til søtransportstøtte. Beskatningsordningerne for virksomheder (f.eks. tonnageafgift) kan kun anvendes for opmudrings-/sandsugningsfartøjer, hvis aktiviteter udgør ”søtransport” – dvs. transport på havet af opgravede materialer – for over 50 %
...”

Det fremgår således af forarbejderne til sømandsbeskatningsloven, at refusionsordningen i relation til opmudrings- og sandsugningsfartøjer – i overensstemmelse med EU-kommissionens retningslinjer – alene var tiltænkt et begrænset anvendelsesområde, bl.a. således, at det kun er aktivitet i form af søtransport, der falder inden for ordningens anvendelsesområde. Aktivitet i form af ”begrænset fart” som defineret i lovens § 2, stk. 1, falder naturligt uden for dette område.

I forbindelse med implementeringen af EU-kommissionens retningslinjer oplyste Danmark bl.a. følgende til EU-kommissionen, jf. 2009/380/EF:

”De danske myndigheder tilføjer, at virksomhed i såkaldt begrænset fart ikke er omfattet af de danske statsstøtteordninger. Ved ”begrænset fart” forstås bl.a. virksomhed i havne og fjorde. Udgravnings- eller opmudringsarbejder i og omkring havne eller i fjorde falder således altid uden for DIS-ordningen. Det samme gælder i tilfælde, hvor et skib ligger stationært.”

Bestemmelsen i bekendtgørelsens § 13, stk. 2, må herefter forstås således, at den præciserer indholdet af begrebet ”søtransport” i relation til lovens § 10, stk. 2.

På denne baggrund finder landsretten, at bekendtgørelsens § 13, stk. 2, har fornøden lov-hjemmel. Landsretten tiltræder herefter, at de omhandlede aktiviteter på Limfjorden udført af Peter Madsen Rederi A/S’ fartøjer falder inden for området for ”begrænset fart”, jf. sømandsbeskatningslovens § 2, stk. 1, nr. 3, litra a, og at disse aktiviteter derfor ikke skal anses som søtransport ved anvendelse af lovens § 10.

Tilkendegivelserne i bemærkningerne til forslaget til sømandsbeskatningsloven om, at regeringen ønskede at udfylde EU's retningslinjer for statsstøtte til transportsektoren "bedst muligt", kan ikke føre til en anden vurdering heraf.

Ad skattemyndighedernes kategorisering af fartøjet Merete Chris' aktiviteter i maj og juni 2009 som "entreprenørmæssig virksomhed"

Skatteministeriet har i en meddelelse den 3. oktober 2006 (SKM2006.602.DEP) nærmere redegjort for administrationen af refusionsordningen for sandsugere. Af meddelelsen (pkt. 6) fremgår bl.a. følgende:

"Det vil kunne forekomme, at en sandsuger anvendes til opgaver, som falder ind under betegnelsen entreprenørmæssig virksomhed, hvorved der som nævnt under pkt. 4 forstås bygning og reparation af havne, moler, broer, olieinstallationer, vindmøllerparker eller andre havanlæg, nedlægning af rørledninger på havbunden eller lignende virksomhed. Sådant virksomhed falder uden for anvendelsesområdet for statsstøtteordningerne.

Der kan ikke ydes refusion eller anden form for statsstøtte for opgaver af denne karakter, og sådanne aktiviteter skal i enhver henseende holdes uden for refusionsordningen.

...

Herved sikres lige konkurrencevilkår over for "entreprenørskibe" som ikke er sandsugere.

...

Skibe, som ikke er sandsugere, og som anvendes til transportopgaver i forbindelse med et entreprenørarbejde til søs, kan anvende statsstøtteforanstaltningerne på linje med andre (fragt)skibe, når betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt. Typisk vil der være tale om transport af materialer til brug for entreprenørarbejdet. Hvis skibene deltager i selve entreprenørarbejdet – hvis arbejdet foregår fra skibene, eller skibenes tilstedeværelse i øvrigt er nødvendig for arbejdets udførelse – er der ikke tale om transportopgaver i sømandsbeskatningslovens forstand."

Det fremgår af sagens oplysninger, at fartøjet Merete Chris' i maj og juni 2009 foretog arbejde for den rådgivende ingeniørvirksomhed GEO. Arbejdet fandt sted i forbindelse GEO's indledende undersøgelser forud for anlæggelsen af en havvindmøllepark ved Anholt. John

Madsen har som partsrepræsentant for Peter Madsen Rederi A/S nærmere oplyst, at opgaven for rederiet bestod i transport af GEO's medarbejdere og måleudstyr til forskellige positioner på havet, hvor undersøgelserne skulle gennemføres. Merete Chris' besætning forestod også lastning og losning af måleudstyret, og de sørgede for at anbringe måleudstyr på havbunden. Når GEO's medarbejdere havde gennemført undersøgelserne på en position, blev udstyret taget op igen af skibets besætning. Placering på havbunden af udstyret og efterfølgende optagning foregik med kran, og det var besætningen, der forestod dette arbejde.

Da entreprenørarbejdet således foregik fra skibet, hvis tilstedeværelse var nødvendig for arbejdets udførelse, må det arbejde, som Merete Chris udførte for GEO i de omhandlede perioder, i sin helhed anses for entreprenørmæssig virksomhed, der falder uden for refusionsordningen i sømandsbeskatningslovens § 10.

Tilkendegivelserne i bemærkningerne til forslaget til sømandsbeskatningsloven om, at regeringen ønskede at udfylde EU's retningslinjer for statsstøtte til transportsektoren "bedst muligt", kan heller ikke i denne sammenhæng føre til en anden vurdering.

Landsretten frifinder herefter Skatteministeriet for Peter Madsen Rederi A/S' påstand I. Der er herefter ikke anledning til at tage stilling til rederiets påstand II.

Efter sagens udfald sammenholdt med parternes påstande skal Peter Madsen Rederi A/S betale sagsomkostninger til Skatteministeriet med 65.000 kr. til udgifter til advokatbistand.

Beløbet er inkl. moms, da Skatteministeriet ikke er momsregistreret. Landsretten har ved fastsættelsen af beløbet lagt vægt på sagens økonomiske værdi, sagens omfang og principielle karakter.

T h i k e n d e s f o r r e t:

Skatteministeriet frifindes.

I sagsomkostninger skal Peter Madsen Rederi A/S betale 65.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostninger, der forrentes efter rentelovens § 8 a, skal betales inden 14 dage.