

DANSKE DOMME OG EU- DOMME M.M.



JURIDISK INSTITUT
AARHUS UNIVERSITET

INTERNATIONAL BESKATNING
19. NOVEMBER 2021

ANDERS NØRGAARD LAURSEN
PROFESSOR



AGENDA

- Hybride enheder og SEL § 2 C
 - SKM2021.216.SR
 - SKM2021.218.SR
- Tilsynsarbejde og fast driftsted
 - LSR-kendelse j.nr. 16-1091693
- Fast driftsted og hjemmekontor
 - SKM2021.412.SR
 - SKM2021.489.SR
 - SKM2021.546.SR

HYBRIDE ENHEDER OSEL§ 2 C

- SEL § 2 C ("Omvendte hybride enheder")
 - Oprindelig bestemmelse 2008, ændret ved lov nr. 1726 af 27. december 2018
 - Implementerer skatteundgåelsesdirektivet (2016/1164) med senere ændringer art. 9a
 - "ATAD II" (2017/952)
 - Fælles EU-svar på BEPS Action 2
 - Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements

HYBRIDE ENHEDER O~~S~~ SEL § 2 C

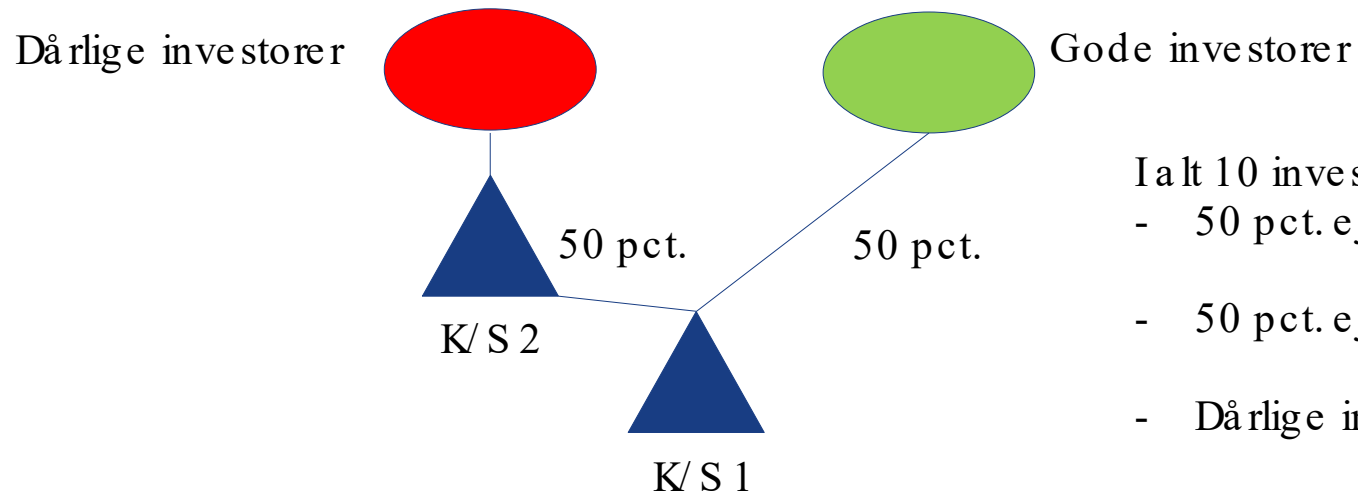
- Udgangspunktet: I/ S, K/ S, P/ S = transparente enheder
- Modif.: SEL § 1, stk. 1, nr. 2
 - Enheder omfattet af SEL § 2 C
- SEL § 2 C, stk. 1, nr. 1-3:
 - ..skattemæssigt transparente enheder, der er registreringspligtige, har vedtægtsmæssigt hjemsted eller har ledelsens sæde her i landet, beskattes efter reglerne for selskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2, hvis en eller flere **tilknyttede personer**, jf. § 8 C, stk. 1, nr. 17, som sammenlagt direkte eller indirekte ejer **mindst 50 pct.** af stemmerettighederne, kapitalen eller retten til andel af overskuddet,
 1. er hjemmehørende i en eller flere fremmede stater, hvor enheden henholdsvis filialen skattemæssigt behandles som et selvstændigt skatte subjekt, eller

HYBRIDE ENHEDER OSEL § 2 C

- Tilknyttet person?
 - SEL § 8 C, stk. 1, nr. 17, 6. pkt. [vedr. SEL § 2 C]:
 - 50 pct. eller mere af kapital/ stemmer/ ret til overskud
 - SEL § 8 C, stk. 1, nr. 17, 4. pkt. [”agerer sammen”]:
 - Agerer en fysisk person eller et selvstændigt skattesubjekt sammen med en anden person eller et selvstændigt skattesubjekt, for så vidt angår stemmerettigheder eller kapitalerskab af et subjekt, skal det selvstændige skattesubjekt henholdsvis personen **hver især anses som indehaver af alle de berørte stemmerettigheder eller hele den berørte kapital i det pågældende subjekt**

HYBRIDE ENHEDER OGSÆL § 2 C

- Problem – transparente enheder med både ”gode” og ”dårlige” investorer
 - ”Dårlige” = investorer, som falder ind under SEL § 2 C, stk. 1, nr. 1-3
 - Fx hjemmehørende i lande, som anser et dansk K/S for et selvstændigt skatte subjekt
- Skattestyrelsens ”standardfortolkning” = dårlige investorer og gode investorer

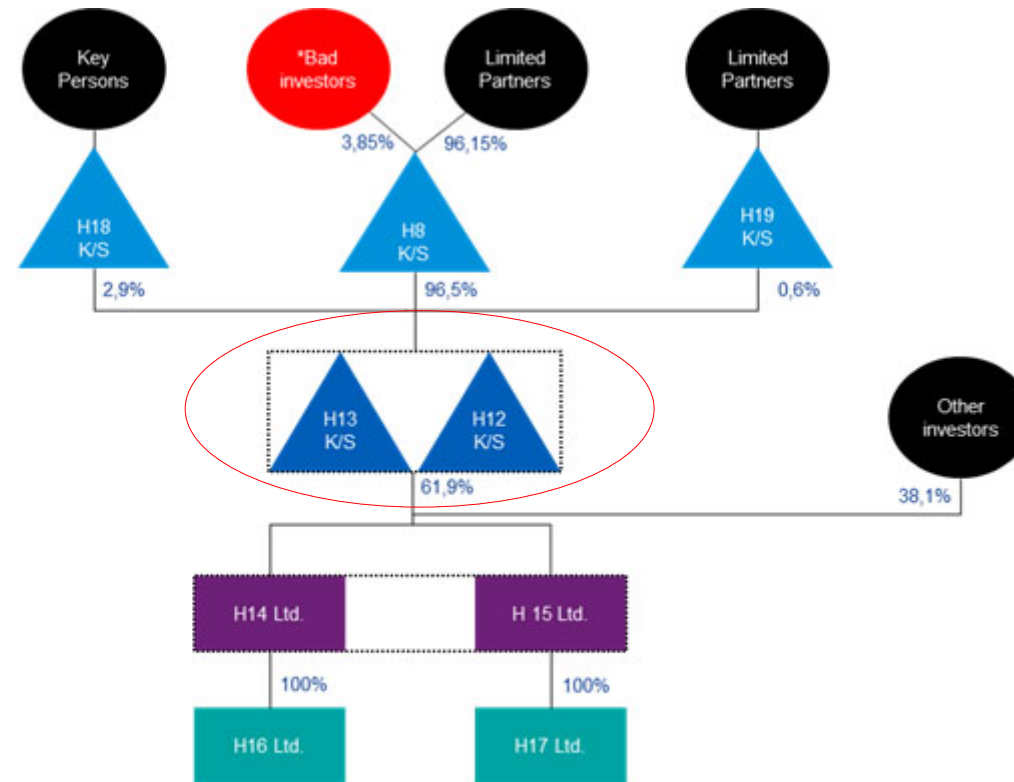


I alt 10 investorer (5 gode/5 dårlige) i K/S 1

- 50 pct. ejes af gode investorer
- 50 pct. ejes af dårlige gennem K/S 2
- Dårlige investorer ”agerer sammen” via K/S 2
- 50 pct. ejes af tilknyttede ”dårlige” investorer
- K/S 1 skal omkvalificeres, jf. SEL § 2 C

SKM2021.218.SR-SEL§ 2 C

Spørgsmål 1:
Kan Skatterådet bekræfte, at H12 K/S og H13 K/S ikke er omfattet af selskabska tte lovens § 2 C i den eksisterende struktur?



* Investorer fra Land A, Land B, Land C samt Land D

SKM2021.218.SR–SEL§ 2 C

- Spørgsmål 1: finder SEL§ 2 C anvendelse?
- Problemet
- Bad investors = investorer, som er hjemmehørende i lande, der **ikke** anser K/ S'erne for transparente (3,85 pct. af H8)
- Kan potentielt "smitte" de øvrige "gode" investorer
 - Medfører omkvalifikation af K/ S'erne, jf. SEL § 2 C

SKM2021.218.SR–SEL§ 2 C

- Bad investors og de gode investorer har puljet investeringen i K/ S'erne gennem H8
- **Skattestyrelsen**
 - Bad investors og gode investorer **agerer sammen** i forhold til K/ S'erne gennem H8
 - SEL § 2 C, stk. 1, nr. 1:
 - To personer tilknyttet = tilknyttede personers ejerandele medregnes
 - L28 2018/ 19, bem. til § 1, nr. 3:
”Ved opgørelsen af ejerandelene, stemmerettighederne, kapitalen og retten til overskuddet, medregnes tilknyttede personers ejerandele”
 - Gode investorer s ejerandel medregnes til Bad investors
 - Investorerne i K/ S'erne gennem H8 ejer 96,5 pct. => omkvalifikation, jf. SEL § 2 C
 - Bad investors ejer ”mindst 50 pct.” af K/ S'erne = **omkvalifikation**

SKM2021.218.SR–SEL§ 2 C

- Spørger

- Skattestyrelsen læser SEL § 2 C forkert
- SEL § 8 C, stk. 1, skal kun anvendes ved opgørelsen af ”tilknyttet person”, ikke ved opgørelsen af 50 pct.s kravet
- Retur til SEL § 2 C – hvad står der egentlig?
- ..skattemæssigt transparente enheder [...] beskattes efter reglerne for selskaber omfattet af § 1, stk. 1, nr. 2, **hvis en eller flere tilknyttede personer**, jf. § 8 C, stk. 1, nr. **17, som sammenlagt direkte eller indirekte ejer mindst 50 pct. af stemmerettighederne, kapitalen eller retten til andel af overskuddet,**
- er hjemmehørende i en eller flere fremmede stater, hvor enheden henholdsvis filialen skattemæssigt behandles som et selvstændigt skatteobjekt, eller

SKM2021.218.SR–SEL§ 2 C

- Spørger

- SEL § 2 C indeholder 2 tests

1. Er der en eller flere tilknyttede personer?
2. Ejer tilknyttede personer, som er bad investors, mindst 50 pct.?

- Ad 1: Er der en eller flere tilknyttede personer?

- En tilknyttet person = en person, som ejer mindst 50 pct. af den relevante enhed, jf. SEL § 8 C, stk. 1, nr. 17, 6. pkt.
- Ejerandele tilhørende andre, som personen **agerer sammen med**, skal medregnes
- Bad investors agerer sammen med gode investorer, derfor er Bad investors tilknyttede personer

SKM2021.218.SR–SEL§ 2 C

- Spørger

- Ad 2: Ejer tilknyttede personer, som er bad investors, mindst 50 pct.?
- Nej – tilknyttede personers ejerandel skal kun medregnes ved opgørelsen af, om der er **tilknyttede personer**
 - **Ikke** ved opgørelsen af, om tilknyttede personer ejer mindst 50 pct.
 - NB: I modsat fald er resultatet af de to ”tests” altid det samme
- Bad Investors ejerandel i K/S’erne er kun ca. 3,7 pct. (3,85 pct. af 96,5 pct.)
- Derfor ingen omkvalifikation

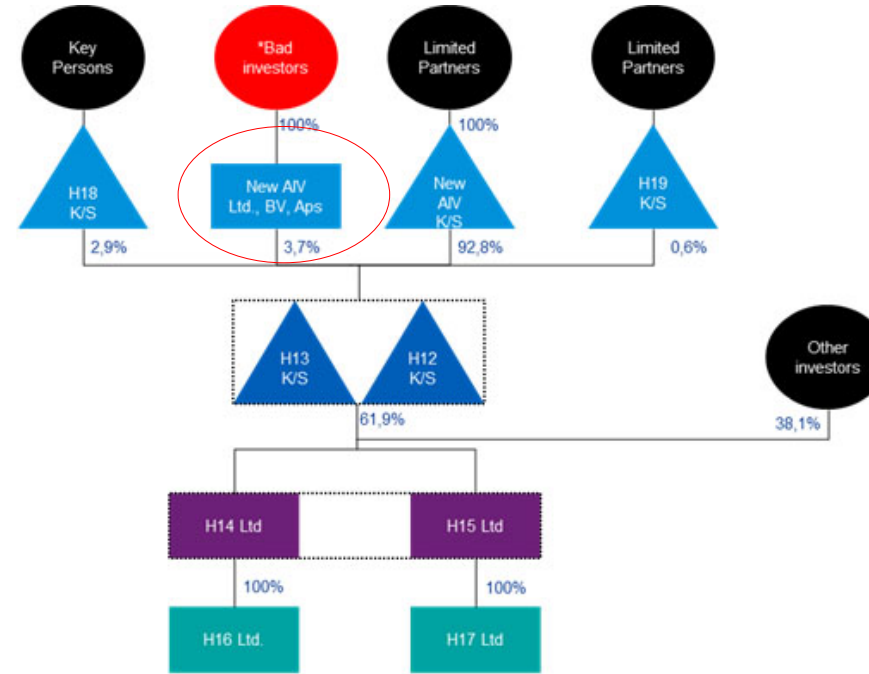
- Skattestyrelsen (tiltrædes af Skatterådet; påklaget til LSR)

- Der er intet belæg for at ”agere sammen” kun skal finde anvendelse ved vurdering af om investor er tilknyttet kommanditelskabet og ikke ved vurdering om tilknytning investorene imellem

SKM2021.218.SR-SEL§ 2 C

Spørgsmål 2:

Så fremt spørgsmål 1 besvares benægtende, kan Skatterådet da bekræfte, at H12 K/S og H13 K/S opfører med at være omfattet af selskabskattelovens § 2 C, såfremt den påtænkte omstrukturering gennemføres?



* Investorer fra Land A, Land B, Land C samt Land D

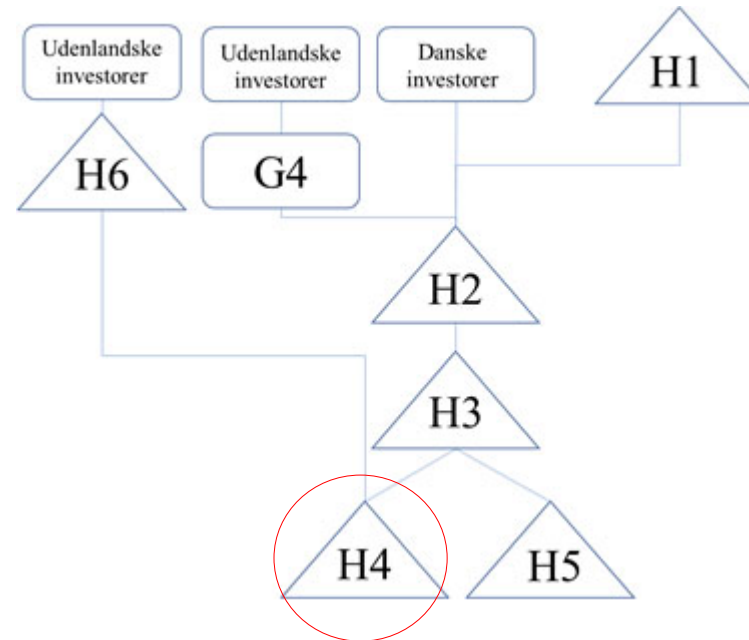
SKM2021.218.SR–SEL§ 2 C

- Problem et
 - Der indsættes en ”blokker” mellem Bad investors og K/ S’erne
 - DK ApS eller lign. selvstændigt skatte subjekt
 - MEN – SEL § 2 C omtaler ”direkte eller indirekte ejerskab”
- Spørger
 - **Trods ordlyden af SEL § 2 C** – anvendelse af SEL § 2 C forudsætter en hybrid situation eller et hybridt mismatch som en konsekvens af forskellige kvalifikationer af de danske K/ S'er
- **Skattestyrelsen (tiltrædes af Skatterådet)**
 - ”**Uanset ordlyden af SEL § 2 C** finder Skattestyrelsen, at bestemmelsen kun er tiltænkt at finde anvendelse i de tilfælde, hvor der er en hybrid enhed”

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

SKM2021.216.SR

- Kan Skatterådet for hvert af kommanditselskaberne H1, H2, H3, H4, H5 og H6 i den nedenfor beskrevne investeringsstruktur bekræfte, at der ikke skal ske omkvalfikation til et selvstændigt skatte subjekt ifølge SEL§ 2 C?
- Nej, se dog indstilling og begrundelse
 - = Nej vedr. H4



Problemet:

- H3 og H6 ejer 100 pct. af H4
- Visse investorer i H6 er ”dårlige investorer”
- H6’s samlede ejerandel i H4 er mindre end 50 pct.
- SEL§ 2 C?

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

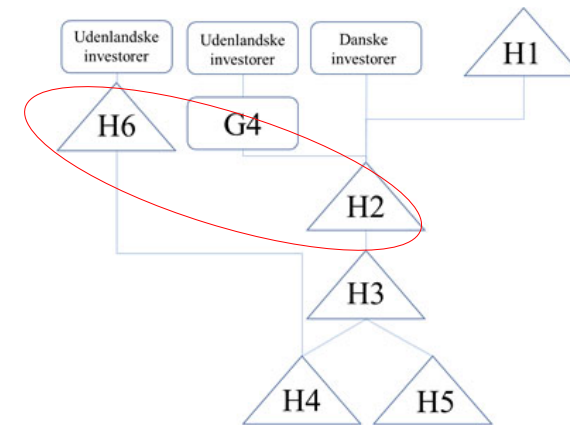
- Er de dårlige investorer i H6 tilknyttede personer til H4?
 - Agerer investorerne i H6 sammen?
- **Skattestyrelsen**
 - Henviser til eksempler fra BEPS 2
 - Henviser til anbefaling 11.3(d)
 - Personer handler sammen, når de har aftalt, at en tredjemand kan agere på deres vegne i relation til deres aktier
 - Henviser til pkt. 377
 - This element of the **acting together** test treats investors as acting together if their interests are managed by the same person or group of persons. This requirement would pick up a number of investors whose investments were managed under a common investment mandate or **partners in an investment partnership**

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Er de dårlige investorer i H6 tilknyttede personer til H4? (fortsat)
 - Agerer investorerne i H6 sammen?
- **Skattestyrelsen**
 - Ja, de agerer sammen – men umiddelbart uden betydning
 - Lægges til grund, at investorerne i H6 har en ejerandel i H4, der er **mindre end 50 pct.**; derfor er de alligevel ikke **tilknyttede**

SKM2021.216.SR-SEL§ 2 C

- Investorene i H6 anses for at agere sammen
 - Der er "dårlige" investorer iblandt = alle er "dårlige" investorer
 - Ejerandel mindre end 50 pct. af kapitalen i H4
 - Mellemløst: SEL § 2 C finder **som udgangspunkt** ikke anvendelse
- Agerer investorene i H6 sammen med investorene i H3?



SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Agerer investorerne i H6 sammen med investorerne i H3?
- **Skattestyrelsen**
 - ”H2 og H6 har samme Investment Manager”
 - Investment Manager:
 - Udarbejder indstilling til køb og salg af aktiver, godkendes af Investment Committee
 - Forestår den daglige ledelse af portefølje-K/S’erne
 - Varetager selvstændigt daglig ledelse og drift uden at være underlagt instruktionsbeføjelser

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Agerer investorerne i H6 sammen med investorerne i H3?
- **Spørger**
 - H6 og H2 (som direkte ejer H3) har hver sin Investment Committee, der forhåndsgodkender køb og salg af investeringer, og hver sin General Partner, der træffer den endelige beslutning herom
 - Der er ingen aftaler, fælles fora eller lignende, der binder beslutningerne i H2 og H6 sammen
 - H6 og H2 behøver ikke have samme Investment Manager
 - SKM2020.35.SR tilsiger, at H6 og H3 ikke agerer sammen

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Agerer investorerne i H6 sammen med investorerne i H3?
- **Skattestyrelsen**
 - Henviser til en række eksempler fra BEPS 2
 - ”H2 og H6 har indsat samme Investment Manager, der **”selvstændigt og uden nogen instruktionsbeføjelser”** varetager den daglige ledelse. Det er bl.a. Investment Manager, der foretager alle undersøgelser om fremtidige køb og salg af aktiv Y og herefter sender indstilling til hver Investment Committee”.
- Resultat H2 og H6 agerer sammen
 - H2’s ejerandele i H4 skal medregnes ved afgørelsen af, om investorerne i H6 er tilknyttede personer
 - H2 og H6 ejer tilsammen 100 pct. af H4 = ”mindst 50 pct.”

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- **Resultat**

- H2 og H6 agerer sammen = investorerne i H6 ”tilknyttede personer”
- Skattestyrelsen: H2’s ejere dele skal derfor også medregnes ved afgørelsen af, om mindst 50 pct. af investorerne i H4 er ”dårlige” investorer
 - Samme resultat! 100 pct.
- **SEL§ 2 C finder anvendelse**
 - **Påklaget til LSR vedr. H4**

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Omgåelse som tema?
- ”Skattestyrelsen fastholder, at **såfremt kommanditselskaber med samme ledelse ikke anses for at agere sammen**, ville det være muligt at **omgå** tilknytningskriterierne i SEL § 8 C, stk. 1, nr. 17 ved at etablere flere parallelle kommanditselskaber med samme ledelse og opdele investorerne”

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Omgåelse som tema?
- Spørger
 - ”Den konkrete struktur er opbygget med henblik på at sikre, **at grænsen for "dårlige investorer" på 50% i SEL§2C ikke overskrides.** Dette opnås ved, at H6 med sine bagvedliggende udenlandske investorer altid erhverver mindre end 50% af kapitalen og stemmerne i et porteføljeselskab.”
 - ”Den parallelle fond skal således **sikre overholdelse af en klar grænse i en skatteregel**, og forholdet kan sammenlignes med, at et dansk selskab, der ejer 9% af aktierne i et andet dansk selskab, erhverver yderligere 1% med henblik på at opfylde betingelsen for skattefrit udbytte i SEL § 13, stk. 1, nr. 2. En sådan disposition anses ikke for omgåelse, jf. bl.a. forarbejderne til LL § 3.”

SKM2021.216.SR–SEL§ 2 C

- Omgåelse som tema?
- ..Ska tte styrelse ns synspunkt: pr. de finition a gere sammen?
- ..er opfyldelse af lovgivningsmæssigt fastsatte grænser ”omgåelse”?
- Vanskeligt at følge
 - Består ”omgåelsen”, som SEL §§ 2 C og 8 C, skal være imod, ikke i at personer ”a gerer sammen”?

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- Landskatteretskendelse j.nr. 16-1091693
- Udenlandsk underentreprenør på dansk anlægspjekt
- Producerer stålkonstruktioner i hjemlandet
 - Transporteres til Danmark
- Fører tilsyn med opsætning af stålkonstruktionerne
- Fast driftssted?

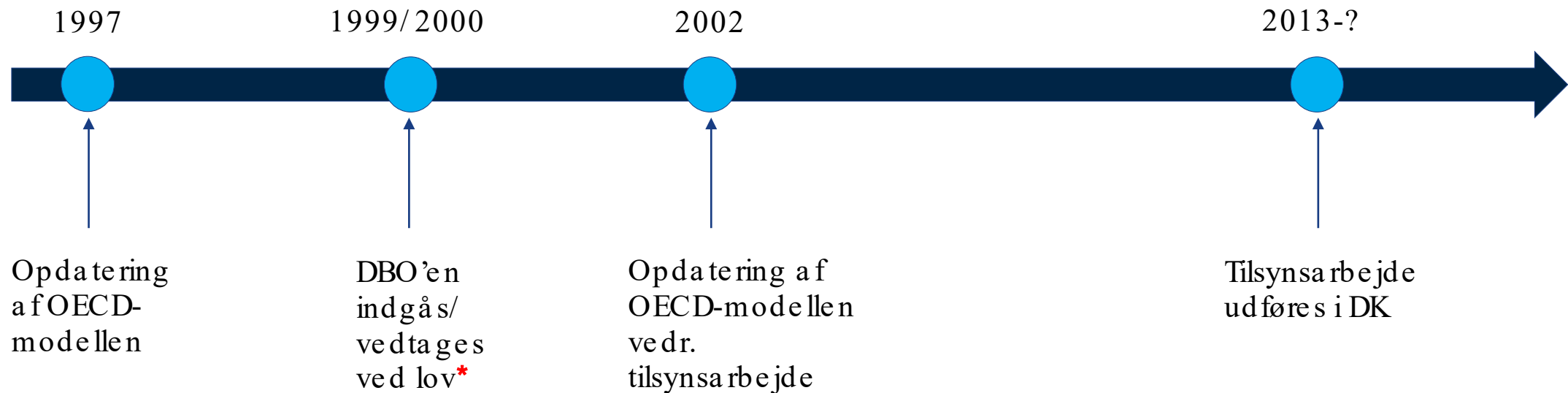
FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- DBO'en
 - Svare r til OECD-mode llens art. 5, stk. 3
 - Et bygge-, anlæ gs- eller insta lla tionsarbej de udgør kun et fa st driftssted, hvis det va rer i mere end 12 måneder
- Enighed om
 - Der ville **ikke** væ re et fa st driftssted efter art. 5, stk. 1 (intet ”fa st forre tningssted”)
 - Der ville **ikke** væ re et fa st driftssted efter art. 5, stk. 5 (a gentregle n)
 - Derfor afgø rende : va r tilsynsarbej det omfa tte t af art. 5, stk. 3
- DBO-fortolkning
 - Art. 5, stk. 3 –ta vs om tilsynsarbej de
 - Kommentare me ?

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

Pkt. 17 (før 2003)	Pkt. 17 (nu pkt.5) (efter 2003)
<p>Bygnings-, anlægs- eller monteringsarbejde ... omfatter .. planlægning og tilsyn, hvis den udføres af entreprenøren.</p> <p>Derimod omfattes planlægning og tilsyn ikke , hvis det udføres af et andet foretagende, hvis virksomhed i forbindelse med vedkommende anlæg er begrænset til at planlægge og lede arbejdet.</p>	<p>Planlægning på stedet og tilsyn med opførelsen af en bygning er dækket af stk. 3.</p>

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN



*Indgås i 1999 og vedtages ved lov i 2000

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- Skattestyrelsen
 - Introduktionen pkt. 35-36
 - Ændringer af kommentarerne, der skyldes ændringer af selve artikeltiksten **kan ikke lægges til grund** ("statisk fortolkning")
 - U: med mindre der er tale om præciseringer
 - Ændringer af kommentarerne, der ikke skyldes ændringer af artikeltiksten, **kan lægges til grund** ("dynamisk fortolkning")
- SKM2018.69.SR
 - Ændringer af kommentarer, som ikke skyldes ændringer af artikeltiksten, er **pr. definition** udtryk for præciseringer

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- Skatteyderen
 - Om tilsynsarbejde er omfattet af art. 5, stk. 3, fremgår **ikke** af ordlyden
 - Derfor skal art. 3, stk. 2, anvendes (svarende til OECD-modellen)
 - Ved anvendelsen af overenskomsten i en kontraherende stat skal, **medmindre andet følger af sammenhængen**, ethvert udtryk, **som ikke er defineret deri**, tillægges den betydning, som det har i denne stats lovgivning om de skatter, på hvilke overenskomsten finder anvendelse [.]
 - Sammenhængen? – pkt. 12 i kommentarerne til art. 3
 - Sammenhængen udgøres især af **de kontraherende staters intentioner ved undertegnelsen af overenskomsten** såvel som af den betydning, som det pågældende udtryk tillægges i den anden kontraherende stats lovgivning (en underforstået hensyntagen til det gensidighedsprincip, som overenskomsten baserer sig på).”

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- **Skatteyderen**

- Det var klart intentionen, at modeloverenskomsten skulle følge OECD-modellen, herunder kommentarerne
 - Forarbejderne: DBO'en følger OECD-modellen
- ..men naturligvis den model og de kommentarer, som fandtes, da man indgik overenskomsten (1997)
- Omfattede **ikke** tilsynsarbejde!

- Generel opfattelse på daværende tidspunkt
 - Visse DBO'er (før 2002) indeholdt særegler om tilsyn
 - Forarbejderne til SEL/ KSL
 - Tilsynsarbejde er **ikke** omfattet

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- **Skatteyderen**

- Klart intentionen **ved undertegnelsen** at tilsynsarbejde ikke var omfattet
- Derfor skal overenskomsten på dette punkt fortolkes **statisk**
- Ændringen af kommentarerne vedr. tilsynsarbejde er en **materiel ændring** af retstilstanden
 - Også klart forudsat i dansk og international litteratur

- **Skattestyrelsen**

- SANST: positiv kontorindstilling til fordel for SKY
- SKTST tager ”bekræftende til genmæle”
- Ikke indbragt

FAST DRIFTSSTEDPLANLÆGNING/TILSYN

- **Sammenfatning**
 - Specifikt om fast driftssted og tilsynsarbejde
 - Ikke omfattet af entreprisereguleringen i DBO'er, som er indgået før 2003
 - Generelt om DBO-fortolkning
 - Ændringer af kommentarerne til uændrede artikelter kan ikke lægges til grund, hvis **materiel ændring** af retstilstanden
 - Følger også af SKM2012.121.ØLR (ISS)
 - ”I den forbindelse kan de efterfølgende kommentarer fra 2003 tillægges betydning ved fortolkningen af begrebet, **forudsat de nye kommentarer ikke i realiteten indebærer en ændret forståelse** af artikel 10, stk. 2, set i forhold til de oprindelige kommentarer til modeloverenskomsten fra 1977”

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- Også i 2021 adskillige afgørelser!
- Ofte afgørende: virksomheden rettet mod Danmark? ("surrogate leasen")
- SKM2021.412.SR; SKM2021.489.SR og SKM2021.546.SR

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2020.298.SKTST (”corona styre signalet”)
 - Opsummering af praksis – Kriterier til bedømmelse af hjemmekontorer
 1. Medarbejderen har **ikke** anden fast arbejdsplads til rådighed, hvor arbejdet sædvanligvis udføres
 2. Virksomheden er **indforstået med** at medarbejderen udfører en del af sit arbejde hjemme fra. Dette kan fremgå direkte af ansættelseskontrakten eller være underforstået
 3. Medarbejderens arbejde fra hjemmekontoret opstår ikke **tilfældigt og sporadisk**, men er planlagt eller kan planlægges
 4. Den forretningsmæssige aktivitet, der udføres fra hjemmekontoret, **udføres med fordel fra Danmark**, hvorved **arbejdsgiveren har en interesse** i at arbejdet udføres fra Danmark

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2021.546.SR
- Udenlandsk selskab ansætter dansk selskabsmedarbejder
 - Skal betjene **det nordiske marked**
 - Som eneste medarbejder i selskabet
 - Ingen aktiviteter knyttet til Danmark
 - Vil bruge 60-70 pct. af arbejdstiden uden for kontoret (og uden for Danmark)
 - Dvs. 30-40 pct. på kontoret

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2021.546.SR
- Skattestyrelsen
 - Fast driftssted:
 - Den forretningsmæssige aktivitet, der udføres fra hjemmekontoret, **udføres med fordel fra Danmark**, hvorved **arbejdsgiveren har en interesse** i at arbejdet udføres fra Danmark
 - Skattestyrelsen lægger herved også vægt på, at medarbejderen er ansat med henblik på udvikling af det nordiske marked, **hvorfor medarbejderens geografiske placering i regionen må anses for at have selvstændig værdi for virksomheden**. At medarbejderen udfører en del af sit arbejde fra Danmark, skyldes således ikke alene private forhold.

FAST DRIFTSSTED/HJEMMEKONTOR

- Kommentarer
- Vurdering
 - ”core business” uden for DK/ hjælpende for beredende på hjemmekontoret i DK?
 - ...ctr. ”core business” på hjemmekontoret
 - SKM2015.393.SR, SKM2015.467.SR, SKM2016.217.SR; SKM2018.544.SR; SKM2019.460.SR; SKM2020.312.Sr
- Placering i DK selvstændig værdi – selvom ingen danske kunder
- Betydelig arbejdstid på kontoret i Danmark

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2021.412.SR
- Svensk selskab med 2 danske medarbejdere, herunder A
 - A: kreativ direktør i selskabet
 - ikke ledelse mæssige beføjelser, ikke registreret som direktør ved de svenske selskabsmyndigheder
 - ”A har en betydelig rolle i forhold til virksomhedens udviklingsarbejde [.]”
 - ”Udviklingen sker til dels i samarbejde med virksomhedens svenske og danske kunder, primært telefonisk, idet A udvikler nye produkter efter kundens specifikke behov og ønsker”
 - ”Derudover består A’s opgaver også af at demonstrere nye produkter og løsninger for virksomhedens kunder”

FAST DRIFTSSTED HJEMMEKONTOR

- SKM2021.412.SR
- Skattestyrelsen => SKM2020.298.SKTST ("corona styresignalet")
[..]
 4. Den forretningsmæssige aktivitet, der udføres fra hjemmekontoret, **udføres med fordel fra Danmark**, hvorved **arbejdsgiveren har en interesse** i at arbejdet udføres fra Danmark
- Konkluderer: **ikke fast driftssted**

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2021.412.SR
 - Der lægges her vægt på, at Spørger ikke opnår en forretningsmæssig fordel ved, at medarbejderne udfører arbejdet fra hjemmekontoret eller fra Danmark i det hele taget. **Skattestyrelsen lægger her til grund, at Spørgers virksomhed i Danmark alene skyldes personlige forhold for medarbejderne, som Spørger har taget hensyn [til].** Derhenses bl.a. til, at arbejdet er af en sådan karakter, at det primært kan foretages virtuelt og at medarbejdernes svenske kollegaer også arbejder hjemme mere end 99 % af tiden.
 - Endvidere er medarbejdernes arbejdsopgaver **i overvejende grad af en karakter, der ikke retter sig specifikt mod et dansk marked,** men derimod også yder support mv. i forhold til svenske kunder. Dette understøtter Spørgers oplysning om, at arbejdet lige så vel kan foregå fra hjemmet i Danmark som fra kontoret i Sverige.

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2021.489.SR
- Schweizisk software firma, der udvikler, sælger og driver (hoster) sine produkter til et internationalt klientel (herunder 2 danske kunder)
 - Medarbejder ønsker at flytte til Danmark, arbejder 2 dage om ugen i Danmark
 - Flytningen sker alene på medarbejderens eget initiativ
 - Arbejdsopgaverne ændrer sig ikke ifm. flytningen
 - Medarbejderens opgaver er ikke rettet mod det danske marked/de danske kunder

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- SKM2021.489.SR
- Skattestyrelsen
 - Henviser til **SKM2020.432.SR** og SKM2020.473.SR
 - Dansker hidtil bosiddende i London ved engelsk virksomhed
 - Flytter tilbage til DK – arbejder 1 dag om ugen hjemme fra
 - Ikke fast driftssted
 - Flytning ikke i virksomhedens interesse
 - Derfor ikke fast driftssted

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- Kommentarer –SKM2021.489.SR og SKM2021.412.SR
- SKM2021.489.SR
 - Virksomheden fortsæ tter uæ ndret uanfæ gtet af medarbejderens flytning
 - Klart ikke surrogat for en etablering i Danmark
- SKM2021.412.SR
 - Lige så klart, at der ikke er et fast driftssted?

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- Kommentarer –SKM2021.489.SR og SKM2021.412.SR
- SKM2021.412.SR
 - SKTST:
 - ”Der lægges her vægt på, at Spørger ikke opnår en forretningsmæssig fordel ved, at medarbejderne udfører arbejdet fra hjemmekontoret eller fra Danmark i det hele taget.”
 - ..tja –kan den kreative direktør (og medejer) uden videre udskiftes?
 - ..hvad hvis det er en betingelse for, at den pågældende ønsker ansættelse?
 - ”Endvidere er medarbejdernes arbejdsopgaver i overvejende grad af en karakter, der ikke retter sig specifikt mod et dansk marked, men derimod også yder support mv. i forhold til svenske kunder.”
 - ... ikke specifikt –men vel i høj grad **også** –rettet mod DK marked/kunder

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- Kommentarer –SKM2021.489.SR og SKM2021.412.SR
- SKM2021.412.SR
 - SKTST:
 - Dette understøtter Spørgers oplysning om, at arbejdet lige så vel kan foregå fra hjemmet i Danmark som fra kontoret i Sverige.
 - ..men nu foregik det jo i DK
- Hvis en betingelse for fortsat ansættelse af nøglemedarbejder = i virksomhedens interesse?
 - Så meget desto mere når arbejdet **også** retter sig mod det danske marked/danske kunder?

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- Kommentarer –SKM2021.412.SR
- **SKM2021.412.SR** tr. SKM2015.53.SR
 - Luxembourgsk selskab
 - Ledes af 3 directors
 - Denne ene et dansk ApS, fysisk person som ”permanent repræsentant”
 - Bosiddende og hjemmehørende i Danmark
 - Udfører daglige ledelsesopgaver i DK fra sit hjem i DK
 - ”..den aktivitet, der vil blive udført fra den private bopæl, vil ikke vil have nogen nødvendig tilknytning til Danmark ud over at den fysisk udføres der”
 - ”Selskabet forventes i øvrigt ikke at få større eller væsentlige aktiviteter i Danmark”

FAST DRIFTSSTEDHJEMMEKONTOR

- Kommentarer –SKM2021.412.SR
- **SKM2021.412.SR** tr. SKM2015.53.SR
 - Personen må anses for ”..at handle på anpartselskabets vegne, **må anses for at udøve foretagendets virksomhed**”
 - ”Arbejdet udøves blandt andet fra den fysiske persons private bolig i Danmark via telefon og e-mail”
 - ”Den danske B director (eller den fysiske repræsentant) er **en nødvendig del af foretagendets ledelse.**”
 - ”Det tillægges [...] vægt, at B medlemmet **netop er en del af ledelsen i spørger[.]**”.
- Fast driftssted!

FAST DRIFTSSTED HJEMMEKONTOR

- Kommentarer –SKM2021.412.SR
- SKM2021.412.SR ctr. SKM2015.53.SR
 - Vigtige medarbejdere for virksomheden = fast driftssted
 - Hvor vigtige?
 - Topledelsen = fast driftssted (SKM2015.53.SR)
 - Kreativ direktør og medejer = ikke fast driftssted (SKM2021.412.SR)
 - ..eller har praksis ændret sig siden SKM2015.53.SR?
 - ..eller er SKM2021.412.SR et grænsetilfælde (måske endda for SKY-venlig)?
 - Et eksempel: verdens førende ekspert bosiddende i DK – forsøges hvervet af UK-selskab
=> ansættelse betinget af, at personen må arbejde hjemme fra. Fast driftssted?



JURIDISK INSTITUT
AARHUS UNIVERSITET