

Udskriftsdato: 13. december 2025

AFG nr 10217 af 16/12/2015 (Gældende)

## Bindende svar - Skattelempelse - løn under udlandsophold - nødvendigt arbejde

---

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 14-3051124

## Bindende svar - Skattelempelse - løn under udlandsophold - nødvendigt arbejde

Skatterådet kunne bekræfte, at spørgeren, der er fuldt skattepligtig til Danmark og ansat i et tysk selskab som teknisk direktør i en verdensomspændende koncern, kunne anses for at udføre nødvendigt arbejde i Danmark i henhold til ligningslovens § 33 A, når han udførte arbejde som repræsentant for koncernledelsen og i den samlede koncerns interesse. Spørgerens løn ville derfor være skattefritaget efter bestemmelsen, forudsat at de øvrige betingelser var opfyldt. Bestemmelsen ville dog ikke finde anvendelse, hvis spørgerens arbejde alene vedrørte interne anliggender i den danske afdeling af koncernen, eller hvis spørgerens tilstedeværelse i Danmark ikke var nødvendig for at varetage koncernens interesser.

*SKM2015. 58. SR - Skatterådsmøde 16. december 2015*

### Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørgerens udførelse af arbejdsopgaver i Danmark som teknisk direktør for X GmbH & Co. KG skal anses som nødvendigt arbejde her i landet i medfør af ligningslovens § 33 A?
2. Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende, bedes Skatterådet bekræfte, at sådant nødvendigt arbejde omfatter deltagelse i telefonkonferencer/møder.

### Svar

1. Ja
2. Nej

### Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgeren har med virkning fra 1. januar 2014 indgået ansættelsesaftale med X GmbH & Co. KG i Tyskland. Spørgeren er som teknisk direktør ikke geografisk begrænset til at arbejde i Tyskland - uanset en stor del af arbejdet vil blive udført i Tyskland. Arbejdet uden for Tyskland vil kunne skulle udføres i Danmark, såvel som i andre lande, hvor X GmbH & Co. KG opererer, fx EU-lande, Kina og Indien. X GmbH & Co. KG er specialister inden for professionelle Y-systemer. Virksomheden har afdelinger i Danmark, Spanien, Polen, England, Tyskland, Holland, Indien, Kina, Italien, Østrig, Nigeria, Australien, Frankrig og Norge.

Spørgeren bor i Tyskland i en lejet lejlighed. Spørgeren er fuldt skattepligtig til Tyskland og omfattet af tysk social sikring.

Spørgeren ejer sammen med sin hustru et helårshus i Danmark, hvor hustruen bor sammen med parrets 3 fællesbørn. Begge ægtefæller er fuldt skattepligtige til Danmark. Spørgerens sørbarn på 24 år bor og arbejder i København, men har planer om at flytte til England til sommer.

Det forventes videre, at spørgeren kun vil være i Danmark i få dage og aldrig mere end 42 dage indenfor enhver rullende 6-måneders periode. Ophold i Danmark forventes alene at være som følge af ferie eller lignende eller af nødvendigt arbejde her i landet i direkte forbindelse med udlandsopholdet.

Spørgeren har den 18. februar 2014 fået tilladelse til at køre til familiens hus i sin tysk indregistrerede bil. SKAT har vurderet, at spørgeren er bosat i Danmark.

Spørgeren har som teknisk direktør det globale ansvar for koncernen sammen med to andre direktører. Det omfatter produktion (i Kina, Indien, Spanien, England, Brasilien, USA etc), design og udvikling, teknisk support, tests og kvalitet.

Spørgeren og de to andre direktører rejser mange dage om året til bl.a. Kina, hvor der er 60 ansatte, og Indien, hvor der er 80 ansatte. Hvis der opstår et problem i Danmark, som kræver koncernledelsens assistance, vil det være naturligt, at spørgeren varetager denne opgave på grund af sit kendskab til dansk, selv om opgaven måske ikke falder ind under hans område.

Alle tre direktører rejser til alle afdelinger i verden med henblik på at formidle koncernledelsens strategier, og dette kan også ske i afdelingen i Danmark. Det er ikke usædvanligt, at der holdes videokonferencer med deltagelse af direktørerne fra den afdeling, hvor man befinder sig. Hver afdeling er udstyret med faciliteter til afholdelse af videokonferencer.

## **Spørgers opfattelse og begrundelse**

### Ad spørgsmål 1

Da spørgeren opfylder betingelserne for lempelse efter ligningslovens § 33 A vil han være berettiget til lempelse med nedsættelse af den samlede indkomstskat med den del af indkomsten, der forholdsmæssigt falder på indkomst optjent ved arbejde uden for Danmark. Med nødvendigt arbejde i Danmark forstår spørgeren udførelse af arbejde som led i hans virke som en af tre direktører i selskabet. Arbejde som langt hen ad vejen lige så godt kunne udføres af en af de to andre direktører.

Spørgeren vil fra tid til anden have opgaver for sin tyske arbejdsgiver i Danmark. Disse arbejdsopgaver vil ikke i sin art eller omfang adskille sig fra tilsvarende arbejdsopgaver, han udfører i andre EU-lande eller fx Indien eller Kina. Henset hertil er arbejdsopgaverne nødvendigt arbejde som følge af ansættelse hos den tyske arbejdsgiver, hvorfor spørgsmålet skal besvares med "Ja". Der kan til støtte for dette svar henvises til den Juridiske Vejledning C. F. 4.2.2.4 "Nødvendigt arbejde her i riget i direkte forbindelse med udlandsopholdet" og SKM2013. 85. BR.

### Ad spørgsmål 2

Spørgeren vil som en del af direktionen i X GmbH & Co. KG deltage i telefonkonferencer/telefonmøder i koncernen. Sådanne telefonkonferencer vil kunne komme til at foregå på tidspunkter, hvor spørgeren enten er i Danmark som følge af varetagelse af nødvendige arbejdsopgaver som følge af hans ansættelse hos den tyske arbejdsgiver eller mens han opholder sig her i landet pga. ferie el. lign.

For de dage, hvor opholdet allerede skyldes varetagelse af nødvendige arbejdsopgaver som følge af hans ansættelse hos den tyske arbejdsgiver, må deltagelse i en telefonkonference/telefonmøde ses i sammenhæng med varetagelsen af nødvendige arbejdsopgaver for den tyske arbejdsgiver. Derfor er svaret på spørgsmål 2 i den situation "Ja".

Indkaldes der til telefonkonference/telefonmøde med gennemførelse på et tidspunkt, hvor spørgeren er i Danmark på ferie el. lign. må deltagelse i telefonkonferencen/telefonmødet anses for at være nødvendigt arbejde her i landet som følge af ansættelsen hos den tyske arbejdsgiver. Dette vil i hvert fald være tilfældet, hvor der ikke er tale om regelmæssig varetagelse af ansættelse - dvs. ikke over 10 telefonkonferencer årligt. Til støtte herfor henvises til SKATs styresignal SKM2013. 715. SKAT om skattepligt i tilflytningssituationen, der på mange måder er sammenlignelig med ligningslovens § 33A på dette felt.

Det skal bemærkes, at spørgeren, indtil der foreligger svar på spørgsmålet, ikke vil deltage i sådanne telefonkonferencer/telefonmøder under ophold her i landet, og at spørgeren naturligvis vil indrette sig fremadrettet i overensstemmelse med SKATs svar på spørgsmålet.

## **SKATs indstilling og begrundelse**

### Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørgerens udførelse af arbejdsopgaver i Danmark som teknisk direktør for X GmbH & Co. KG skal anses som nødvendigt arbejde her i landet i medfør af ligningslovens § 33 A.

### *Lovgrundlag*

#### Kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1

§ 1. Pligt til at svare indkomstskat til staten i overensstemmelse med reglerne i denne lov påhviler:

1) personer, der har bopæl her i landet, ...

#### Ligningslovens § 33 A

Stk. 1. Har en person, der er skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, under ophold uden for riget i mindst 6 måneder uden andre afbrydelser af opholdet end nødvendigt arbejde her i riget i direkte forbindelse med udlandsopholdet, ferie el.lign. af en sammenlagt varighed på højst 42 dage erhvervet lønindkomst ved personligt arbejde i tjenesteforhold, nedsættes den samlede indkomstskat med det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske indkomst. Nedsættelsen omfatter ikke den del af lønindkomsten, der kan henføres til arbejde her i landet.

...

Stk. 3. Har en dobbeltbeskatningsoverenskomst for en person, der ikke er udsendt af den danske stat eller en anden offentlig myndighed, tillagt Danmark beskatningsretten til indkomsten, nedsættes den samlede indkomstskat med halvdelen af det beløb, der forholdsmæssigt falder på den udenlandske indkomst.

### *Forarbejder*

#### Lov nr. 1115 af 21/12/1994 § 1, nr. 4

Fritagelse er fortsat betinget af, at eventuelt udført arbejde i Danmark er nødvendigt for at kunne varetage arbejdet i udlandet. Der må i den forbindelse anlægges en streng vurdering af, hvad der anses for "nødvendigt arbejde". Sådant nødvendigt arbejde kan fx bestå i afrapportering, deltagelse i møder eller kurser. Er der derimod tale om ikke-nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med udlandsopholdet bortfalder adgangen til skattefritagelsen, uanset varigheden af opholdet i forbindelse hermed. Med "direkte forbindelse til udlandsopholdet" stilles der krav om, at arbejdsopholdet i Danmark skal vedrøre hovedbeskæftigelsen i udlandet. Har en person således et bijob, vil et arbejdsophold i forbindelse hermed ikke stå i direkte forbindelse med udlandsopholdet....

### *Praksis*

Den juridiske vejledning, afsnit C. F. 4.2.2.4 - Nødvendigt arbejde her i riget i direkte forbindelse med udlandsopholdet

Et ophold uden for riget på mindst 6 måneder kan afbrydes af nødvendigt arbejde her i riget, ferie eller lignende af en sammenlagt varighed på højst 42 dage, uden at retten til skattelempelse efter LL § 33 A mistes.

Hvis der udføres nødvendigt arbejde her i riget, skal arbejdet være direkte forbundet med udlandsopholdet for, at retten til skattelempelse ikke mistes.

Arbejdsopholdet i Danmark skal vedrøre hovedbeskæftigelsen i udlandet. Har en person fx også et bijob i udlandet, vil et arbejdsophold i Danmark, der vedrører bijobbet, afbryde udlandsopholdet set i relation til LL § 33 A.

Når det skal afgøres, om arbejdet her i riget er nødvendigt, skal det ske efter en streng vurdering. Se CIR nr. 72 af 17.4.1996, pkt. 5.2.4.

Nødvendigt arbejde kan fx være, når en person afrapporterer over for bestyrelsen, modtager instrukser eller deltager i kurser der har direkte tilknytning til det arbejde, der bliver udført i udlandet.

Ophold i Danmark skal medregnes i opgørelsen af de 42 dage, når der bliver udført nødvendigt arbejde. Den skattepligtige kan derfor højst udføre nødvendigt arbejde i Danmark i 42 dage i en periode på 6 måneder.

Begrænsningen for de erhvervsmæssigt betingede ophold i Danmark medfører, at deltagelse i bestyrelsesmøder i Danmark afbryder udlandsopholdet efter reglerne i LL § 33 A. Det gælder også for medarbejdervalgte bestyrelsesmedlemmer, når bestyrelsesarbejdet ikke har en direkte forbindelse til det arbejde, der bliver udført i udlandet.

SKM2013. 85. BR

Deltagelse i møder med kunder i Danmark anset som "nødvendigt arbejde".

S var ansat som Vice President, Consumer Sales, i en koncern med hovedsæde i Holland i perioden 1. januar - 31. august 2001. Byrettens dom angik, ud over spørgsmålet om dobbeltbeskatningslempelse, også om S kunne få skattelempelse efter LL § 33 A.

Byretten anså det for godtgjort, at S ikke har haft andre formål med sine ophold i Danmark end nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med den udenlandske ansættelse og private gøremål. Byretten lagde vægt på S' forklaring om, at han blev brugt af de nationale datterselskaber og herunder også det danske til at styrke deres position overfor større kunder. S deltog i dette arbejde som repræsentant for koncernledelsen og i den samlede koncerns interesse.

Byretten anså det også for godtgjort, at S, i ingen delperiode på 6 måneder inden for den samlede periode, havde opholdt sig i Danmark i mere end højst 42 dage. Dette uanset at det for nogle dage kunne være tvivlsomt, om S befandt sig i Danmark eller andre lande, og selv om der blev taget højde for brudte dage.

Byretten fandt herefter, at S kunne få skattelempelse efter LL § 33 A. Byretten forholdt sig ikke til, om der var fuld eller halv lempelse for den del af lønnen, som Danmark havde beskatningsretten til. Skatteministeriet har anket sagen til landsretten.

TfS 1995, 243 LR.

Deltagelse i bestyrelsesmøder i Danmark var ikke "nødvendigt arbejde".

Ligningsrådet fandt, at en persons deltagelse i bestyrelsesmøder i Danmark ikke var nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med udlandsopholdet. Lempelsesperioden efter LL § 33 A måtte derfor anses

for afbrudt ved deltagelse i bestyrelsesmøderne. Personens ophold i Danmark på ferie eller lignende, nødvendigt arbejde og kurser oversteg ikke 42 dage inden for 6 måneder.

SKM2010. 94. LSR

Medarbejdervalgt bestyrelsesmedlem kunne ikke anvende ligningslovens § 33 A.

Landsskatteretten fandt, at en persons arbejde i Danmark som medarbejdervalgt bestyrelsesmedlem og deltagelse i kurser knyttet til arbejdet som bestyrelsesmedlem ikke var nødvendigt arbejde i Danmark set i relation til ligningslovens § 33 A.

Personens arbejdsopgaver for det danske selskab var at vedligeholde og reparere dansk indregistrerede fly med base i Tyskland.

Landsskatteretten anså ikke bestyrelsesarbejdet i selskabet for at være direkte eller indirekte forbundet med arbejdet i Tyskland. Det samme gjaldt den kursusaktivitet, personen deltog i som bestyrelsesmedlem i selskabet.

Arbejdet i Danmark som bestyrelsesmedlem blev anset for at afbryde lempelsesperioden set i relation til LL § 33 A.

SKM2010. 790. LSR.

Deltagelse i bestyrelsesmøder i Danmark var "nødvendigt arbejde".

Klageren var udstationeret til Cameroun af en koncern. Han var ansat som regional salgschef og administrerende direktør i koncernens afrikanske datterselskab.

I Danmark udførte klageren arbejde, der bestod i deltagelse i bestyrelsesmøder i det afrikanske selskab, aflæggelse af regnskaber, overdragelse af projekter solgt i Afrika, opdatering og information om nye projekter samt modtagelse af potentielle kunder fra Afrika.

Efter en konkret vurdering fandt Landsskatteretten, at det arbejde, som personen havde udført i Danmark, i sin egenskab af salgschef og administrerende direktør for det afrikanske selskab, stod i direkte forbindelse med udlandsopholdet, og at det var nødvendigt for klageren at udføre dette arbejde, for at kunne varetage arbejdet i udlandet.

Da de øvrige betingelser i LL § 33 A var opfyldt, kunne der gives skattelempelse efter LL § 33 A.

### *Begrundelse*

Det lægges til grund for besvarelsen af begge spørgsmål, at spørgeren er fuldt skattepligtig til Danmark i medfør af kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1. Det lægges endvidere til grund, at spørgeren er hjemmehørende i Danmark i henhold til artikel 4 i en eventuel dobbeltbeskatningsoverenskomst, som Danmark har med de lande, hvor spørgeren udfører arbejde. Der er herved lagt vægt på, at spørgerens hustru og børn bor i den fælles bolig i Danmark.

Det bemærkes, at der i henhold til § 33 A, stk. 3, alene kan gives halv lempelse, hvis beskatningsretten til lønnen er tillagt Danmark ifølge en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

En person, der er fuldt skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, kan få nedsat skatten på lønindkomst, når

- personen opholder sig uden for riget i mindst 6 måneder
- opholdet ikke afbrydes af ophold her i riget af en sammenlagt varighed på højst 42 dage inden for enhver 6-måneders periode, når opholdene har karakter af

- nødvendigt arbejde her i riget med direkte forbindelse til udlandsopholdet
- eller ferie eller lignende
- og lønindkomsten er erhvervet ved personligt arbejde i tjenesteforhold.

Skattelempelse efter ligningslovens § 33 A er som udgangspunkt betinget af, at der ikke udføres arbejde i Danmark under udlandsopholdet. Hvis der udføres arbejde i Danmark, anses udlandsopholdet for afbrudt, hvilket medfører, at reglen ikke kan anvendes.

Det er dog muligt at udføre "nødvendigt arbejde her i riget i direkte forbindelse med udlandsopholdet".

Hvorvidt der er tale om "nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med udlandsopholdet" afhænger af, om spørgeren udfører det pågældende arbejde som repræsentant for koncernledelsen og i den samlede koncerns interesse.

SKAT finder på grundlag af det oplyste om spørgerens ansættelse i det tyske selskab og hans funktion i koncernen, at han udfører arbejde på vegne af koncernledelsen, når han arbejder i såvel Danmark som udlandet. Der lægges vægt på, at spørgeren efter det oplyste tilkaldes til opgaver, der kræver koncernledelsens assistance.

Arbejdet kan derfor anses for at være nødvendigt arbejde udført i direkte forbindelse med ansættelsen i udlandet, og dermed med opholdet i udlandet.

Det bemærkes, at der efter SKATs opfattelse ikke vil være tale om nødvendigt arbejde, hvis arbejdet alene vedrører interne anliggender i den danske afdeling, eller hvis spørgerens tilstedeværelse i Danmark ikke er nødvendig for at varetage koncernens interesser. Hvis der udføres ikke-nødvendigt arbejde i Danmark, afbrydes udlandsopholdet, og lempelsen bortfalder.

Under de nævnte betingelser er det SKATs opfattelse, at spørgsmål 1 kan besvares med "Ja".

### *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

### Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at nødvendigt arbejde omfatter deltagelse i telefonkonferencer/møder.

### *Lovgrundlag*

Se spørgsmål 1

### *Praksis*

Se spørgsmål 1

### *Begrundelse*

Det er SKATs opfattelse, at deltagelse i telefonkonferencer/møder, som sker under ophold i Danmark, som udgangspunkt ikke kan anses for "nødvendigt arbejde i direkte forbindelse med udlandsopholdet", idet det ikke er nødvendigt, at dette arbejde udføres i Danmark. Sådant arbejde vil derfor afbryde udlandsopholdet, og dermed udelukke anvendelse af bestemmelsen.

SKAT bemærker dog, at såfremt spørgeren under nødvendige arbejdsophold i Danmark deltager i en telefonkonference/møde som repræsentant for koncernledelsen, og dette arbejde er af underordnet betydning i forhold til det nødvendige arbejde, der samtidig udføres, vil dette ikke afbryde udlandsopholdet.

SKAT bemærker også, at reglerne for, hvornår arbejde medfører fuld skattepligt i en tilflytningssituation, ikke har betydning i forhold til anvendelse af ligningslovens § 33 A.

### *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

### **Skatterådets afgørelse og begrundelse**

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.