

Udskriftsdato: mandag den 22. juni 2026

AFG nr 10255 af 28/04/2015 (Gældende)

Bindende svar - Arbejdsudleje - koncernforhold

Ministerium: Skatte- og Vækstministeriet

Journalnummer: 14-4917820

Bindende svar - Arbejdsudleje - koncernforhold

Skatterådet genoptager sit bindende svar af 21. maj 2013 (SKM2013. 395. SR) på grundlag af SKM2014. 478. SKAT. Skatterådet finder fortsat, at de beskrevne forhold indebærer skattepligt af de svenske medarbejderes arbejdstimer vedrørende som udføres for det danske moderselskab i Danmark. Medarbejderne i et svensk datterselskab, der arbejder på projekter, der ledes af det danske moderselskab, omfattes af reglerne om beskatning ved arbejdsudleje. Begge selskaber er inden for samme branche og giver samme slags tjenester inden for projektering i henholdsvis Sverige og Danmark. De svenske medarbejdere arbejder reelt som lønmodtagere for det danske selskab, der har ansvaret for udførelsen af selve opgaven.

Skatterådsmøde 28. april 2015 - SKM2015. 389. SR

Skatterådet afgav den 21. maj 2013 (SKM2013. 395. SR) bindende svar på nedenstående spørgsmål. SKAT indstiller, at svaret på spørgsmålet fastholdes.

Spørgsmål

1. Indebærer de beskrevne forhold nogen skattepligt for de svenske medarbejderes arbejdstimer vedrørende arbejde som udføres i Danmark?

Svar

1. Ja.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har brug for et svar vedrørende den danske beskatning af spørgers egne svenske medarbejderes arbejde i et selskab i Danmark. Medarbejderne aflønnes i forhold til arbejdede antal timer i Danmark.

Begge selskaber er inden for samme koncern, og det danske selskab er moderselskab til det svenske.

Spørger peger på reglerne for den danske beskatning af "udsendt personel" fra Sverige, når disse medarbejdere udsendes for en kortere eller længere tid til at arbejde under dansk ledelse. Når arbejdet faktureres fra det danske selskab til slutkunden, så er der i disse tilfælde grundlag for at beskatte den svenske medarbejder i Danmark.

I spørgers tilfælde ser det lidt anderledes ud, og derfor ønsker spørger en afklaring af, hvordan spørgers svenske medarbejdere skal beskattes under hensyn til nedenstående eksempel:

- Et dansk selskab får en aftale om teknisk konsulentarbejde med en kunde i Danmark.
- Et svensk selskab får en aftale med det danske selskab om at assistere i forhold til visse dele af aftalen med kunden.
- En del af det aftalte arbejde udføres af en i Sverige bosat og i det svenske selskab ansat, aflønnet og beskattet medarbejder.
- Ledelsen af dette arbejde håndteres af den ansattes svenske arbejdsleder i Sverige, der samarbejder med den tilsvarende leder i det danske selskab.
- Visse arbejdstimer i forbindelse med denne opgave udføres af den svenske medarbejder i Sverige, visse arbejdstimer udføres i Danmark.

Den svenske medarbejder udfører noget af arbejdet som konsulenttimer i Sverige under svensk ledelse og noget af arbejdet (konsulenttimer), hvor medarbejderen er fysisk tilstede i Danmark.

Medarbejderens arbejdstimer faktureres fra det svenske selskab til det danske selskab, som har kontakt til slutkunden. Det danske selskab fakturerer disse timer tilsammen med de danske medarbejders timer til slutkunden.

Det handler altså ikke om fuldtidsarbejde, kun om spredte arbejdstimer af varierende antal i en periode på, et ud fra medarbejderens synsvinkel, svensk projekt.

De danske og svenske selskaber, driver virksomhed inden for samme branche, og giver den samme slags tjenester inden for projektering.

Det danske selskab køber tjenesteydelser fra det svenske selskab, når der er behov for ekstra kapacitet. Den omvendte situation forekommer også, at det svenske selskab køber ressourcer fra det danske selskab, når det svenske selskab ikke selv har tilstrækkeligt med personale til sine projekter. Slutkunderne findes i begge tilfælde i de respektive lande.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger finder, at der er tale om konsulenttimer, der vedrører et svensk projekt, og arbejdstimerne således ikke skal beskattes i Danmark.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at de svenske medarbejders arbejdstimer vedrørende arbejde, som udføres i Danmark, ikke indebærer nogen skattepligt i Danmark.

Lovgrundlag

Kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3.

"Pligt til at svare indkomstskat til staten påhviler endvidere personer, der ikke er omfattet af § 1, og dødsboer, der behandles i udlandet, jf. dødsboskattelovens § 1, stk. 3, for så vidt de pågældende personer eller dødsboer:

(...)

3) Erhverver indkomst i form af vederlag for personligt arbejde i forbindelse med at være stillet til rådighed for at udføre arbejde for en virksomhed her i landet, når arbejdet udgør en integreret del af virksomheden. Det er uden betydning for skattepligten, hvilken form vederlaget udbetales i."

(...)

BEK nr. 1035 af 25/10 2005 om forretningsorden for Skatterådet, § 12

"Rådet kan efter almindelige forvaltningsretlige principper, og såfremt eventuelle øvrige betingelser for genoptagelse er opfyldt, genoptage egne afgørelser."

Praksis

SKM2014. 343. SR

Skatterådet kan ikke bekræfte, at en konsulentaftale om leje af kommunikationsmedarbejdere mellem spørger og et udenlandsk firma ikke er omfattet af reglerne om arbejdsudleje, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, for så vidt angår den del af arbejdet, der udføres i Danmark. Skatterådet har lagt vægt på,

at arbejdet udføres i spørgers danske virksomhed, at konsulenterne indgår i det danske team af kommunikationsmedarbejdere, og konsulenterne udfører arbejdet under instruktionsbeføjelse af spørgers leder af kommunikationsafdelingen. Spørger er anset for at være den reelle arbejdsgiver for de udenlandske kommunikationsmedarbejdere. Såfremt konsulenterne udfører arbejde i Tyskland, er dette ikke omfattet af arbejdsudlejereglerne.

Den Juridiske Vejledning 2015-1, afsnit C. F. 3.1.4.1

"(...) Arbejdsudlejevurderingen (...)

"Det er en betingelse for beskatning efter reglerne om arbejdsudleje, at arbejdet er udført i Danmark. Se fx SKM2014. 314. SR.

Der foreligger ikke arbejdsudleje blot fordi, at udenlandske virksomheders medarbejdere arbejder inden for en dansk virksomheds forretningsområde. Arbejdet skal være integreret i den danske virksomhed på en sådan måde, at virksomheden reelt kan anses for arbejdsgiver i forhold til det udførte arbejde.

I forhold til hidtidig praksis betyder det, at SKAT fremover i højere grad vil anerkende, at virksomheder efter omstændighederne kan bruge underleverandører, herunder inden for samme branche, uden at de ansatte skal beskattes efter reglerne om arbejdsudleje.

Det beror på en konkret vurdering, om en udenlandsk medarbejder anses som arbejdsudlejet til en dansk virksomhed, eller om arbejdet udføres af en selvstændig udenlandsk erhvervsvirksomhed.

Arbejdsudlejereglerne bygger på en "substance over form"-vurdering. Det er derfor et spørgsmål om, hvem der ud fra en samlet vurdering må anses for den reelle arbejdsgiver. Det er ikke tilstrækkeligt, at der er indgået en kontrakt, hvorefter den udenlandske arbejdsgiver formelt opfylder betingelserne for selvstændig erhvervsvirksomhed, hvis arbejdets karakter medfører, at der reelt ikke er noget væsentligt indhold i de forpligtelser mv., som den udenlandske arbejdsgiver har påtaget sig.

Det er væsentligt at fastslå, om arbejdet er integreret i den danske virksomhed, eller arbejdet ligger uden for det område, som virksomheden beskæftiger sig med, eller på anden måde er udskilt fra virksomheden.

Den udenlandske arbejdstager er ikke omfattet af arbejdsudlejereglerne, når arbejdet

1. ikke er integreret i virksomhedens forretningsområde, eller
2. er tilstrækkeligt udskilt til en selvstændig udenlandsk erhvervsvirksomhed.

ad a) Ikke integreret i virksomhedens forretningsområde

Karakteren af de tjenesteydelser, der leveres af den udenlandske virksomheds ansatte, er som udgangspunkt afgørende for at fastslå, om der foreligger arbejdsudleje. Det er derfor vigtigt at fastslå, om tjenesteydelserne udgør en integreret del af virksomhedens forretningsaktiviteter-/forretningsområde. Ved den vurdering er det væsentligt at fastslå, om det er den udenlandske eller den danske virksomhed, der bærer ansvaret og den økonomiske risiko for arbejdsresultatet.

Får en landmand opført en stald, vil byggeydelserne ikke være integreret i en landbrugsvirksomheds forretningsområde. Omvendt vil ydelser i form af hjælp til arbejdet i markerne eller i stalden mv. være integreret i landmandsvirksomhedens forretningsområde.

Får en hovedentreprenørvirksomhed, der har til formål at opføre huse, udført byggearbejde i form af murer-, tømrer og el-arbejdet af underleverandører, vil disse ydelser som udgangspunkt være integrerede i hovedentreprenørens forretningsområde.

ad b) Opgaven skal være udskilt til en selvstændig udenlandsk virksomhed

Den danske virksomhed skal klart have udskilt og afgrænset den opgave, som leveres af den udenlandske virksomhed. Hvis det ikke er tilfældet, indgår arbejdet som en integreret del af den danske virksomhed, fordi arbejdet ikke har karakter af selvstændig udenlandsk virksomhed. Det er derfor nødvendigt at se på karakteren af den opgave, der løses af de ansatte i den udenlandske virksomhed.

Hvis den udenlandske virksomhed løser opgaver inden for den danske virksomheds forretningsområde, skal det ud fra skatteretlige principper afgøres, hvilken af virksomhederne opgaven skal anses for integreret i.

Entrepriseretten regulerer parternes forpligtelser over for hinanden, men er ikke i sig selv afgørende for den skatteretlige kvalifikation.

Hvis tjenesteydelserne er leveret i forbindelse med udøvelse af selvstændig udenlandsk erhvervsvirksomhed, er disse efter omstændighederne ikke omfattet af arbejdsudlejereglerne. Det er afgørende at se på karakteren af den udenlandske virksomhed i forhold til den danske virksomhed og de tjenesteydelser, der leveres hertil.

Afgørelsen af, om tjenesteydelserne er integreret i den danske virksomhed eller ydet i forbindelse med selvstændig udenlandsk erhvervsvirksomhed, træffes ud fra en konkret vurdering. I den forbindelse er det væsentligt at fastslå, om det er den danske eller den udenlandske virksomhed, der bærer den væsentligste del af ansvaret og den økonomiske risiko for det udførte arbejde. Det er derfor vigtigt at kunne afgrænse den udenlandske virksomheds ydelser fra den danske virksomheds ydelser. Kan den udenlandske virksomheds ydelser ikke afgrænses, foreligger der som udgangspunkt ikke udenlandsk selvstændig virksomhed, bl.a. som følge af, at ansvaret for det udførte arbejde ikke selvstændigt kan placeres. Hvis den udenlandske virksomhed bærer den væsentligste del af ansvaret og den økonomiske risiko for det udførte arbejde, taler dette for selvstændig erhvervsvirksomhed.

Den danske virksomhed bærer som udgangspunkt det primære ansvar over for sin kunde uanset, at arbejdet er udført af en (udenlandsk) underleverandør. Hvis underleverandøren påtager sig et afledt ansvar, og derved forpligter sig til at foretage udbedring af fejl og mangler ved de leverede ydelser, taler dette efter omstændighederne for selvstændig erhvervsvirksomhed. Tilsvarende kan det forhold, at en underleverandør fx stiller byggegaranti og kan pålægges dagbøder ved forsinkelse efter omstændighederne tale for, at arbejdet udføres som selvstændig erhvervsvirksomhed.

Har den udenlandske virksomhed kun den danske virksomhed som kunde, kan det efter omstændighederne tale for arbejdsudleje. Modsat kan det tale for selvstændig erhvervsvirksomhed, hvis den udenlandske virksomhed har mange andre kunder end den danske virksomhed. Se også afsnit C. C. 1.2.1 om afgrænsningen mellem selvstændig virksomhed over for lønmodtagere.

Tilsvarende kan det efter omstændighederne tale for selvstændig erhvervsvirksomhed, hvis der kun er tale om et enkeltstående kortvarigt arbejde af en varighed på fx kun nogle få dage til en uge.

Hvis arten af tjenesteydelserne samt forholdene omkring ansvar og økonomisk risiko peger i retning af, at den danske virksomhed skal anses som den reelle arbejdsgiver, kan det være relevant at se på nedenstående supplerende kriterier i forhold til at vurdere, om den danske virksomhed skal anses som reel arbejdsgiver (arbejdsudleje), eller der er tale om ydelser leveret af en selvstændig erhvervsvirksomhed.

1. Hvem har retten til at instruere den fysiske person om, på hvilken måde arbejdet skal udføres?
2. Hvem kontrollerer og har ansvaret for det sted, hvor arbejdet udføres?

3. Har den formelle arbejdsgiver direkte afkrævet det foretagende, som tjenesteydelserne leveres til, vederlaget til personen?
4. Hvem stiller nødvendige arbejdsredskaber og materiel til rådighed for personen?
5. Hvem bestemmer antallet af personer, der skal udføre arbejdet og deres kvalifikationer?
6. Hvem har retten til at udvælge den person, som skal udføre arbejdet og retten til at opsige den kontrakt, der er indgået med personen vedrørende arbejdet?
7. Hvem har retten til at pålægge personen sanktioner, der er relaterede til personens arbejde?
8. Hvem bestemmer personens arbejdstider og ferier?

Ingen af de nævnte supplerende kriterier er i sig selv afgørende, og de kan have forskellig betydning i de enkelte situationer. Det bør dog generelt tillægges stor vægt, om den danske virksomhed direkte eller indirekte, fører tilsyn med, leder eller kontrollerer den måde, hvorpå tjenesteydelserne udføres.

Endvidere er det som ovenfor anført ikke afgørende, i hvilket omfang de enkelte kriterier formelt er opfyldt til fordel for selvstændig erhvervsvirksomhed, men derimod om kriterierne er opfyldt baseret på de faktiske forhold. I den forbindelse er det afgørende, om de givne forudsætninger for at afgøre, om der foreligger arbejdsudleje, reelt afspejler de faktiske forhold.

Uddybende bemærkninger til de supplerende kriterier

Ad 1 Instruktionsbeføjelse

Ved arbejdsudleje forudsættes det, at den danske virksomhed reelt udøver arbejdsgiverbeføjelser, herunder fastsætter instrukser for arbejdets udførelse. Karakteren af arbejdsudlejerne kan have betydning for den vurdering. Ved udøvelsen af selvstændig erhvervsvirksomhed forudsættes det omvendt, at den danske virksomhed ikke giver nærmere instrukser for arbejdets udførelse.

I visse situationer er det i højere grad den danske virksomheds planlægning og beslutninger i relation til denne virksomheds drift, der er styrende for udførelsen af arbejdet. I disse tilfælde har en eventuel udenlandsk arbejdsleders instruktion, vejledning mv. af medarbejderen en mere underordnet betydning for arbejdets udførelse. Det kan fx forekomme ved arbejdsfunktioner af mindre kompliceret karakter, der ikke kræver større forkundskaber, som fx gartneriarbejde, lagerarbejde, eller arbejde som receptionist.

I andre situationer kan det være åbenbart, at det er den udenlandske virksomhed, der selvstændigt står for arbejdstilrettelæggelsen, herunder udøver instruktion og vejledning mv. Dette kan fx være tilfældet, hvis der er tale om klart afgrænsede og individualiserede ydelser i forhold til de ydelser, som den danske virksomhed udfører med egne ansatte. Det kan efter omstændighederne forekomme i forbindelse med, at den udenlandske virksomhed leverer ydelser, der kræver kompetencer, der afviger væsentligt fra de kompetencer, som de ansatte i den danske virksomhed besidder og dermed også fra de ydelser, som den danske virksomheds ansatte udfører. Hvis den danske virksomhed fx løbende kan prioritere og bestemme over de udenlandske ansattes arbejde, som det gælder for egne ansatte lønmodtagere, taler det derimod for arbejdsudleje.

Det har ikke i sig selv afgørende betydning, hvilket uddannelsesmæssigt niveau den pågældende person har. En virksomhed kan have behov for arbejdskraft med varierende kompetenceniveau. Således kan højtuddannede specialister, fx ingeniører, tandlæger og speciallæger være arbejdsudlejede til danske virksomheder.

En dansk total-/hovedentreprenør vil efter omstændighederne ikke blive anset for at have instruktionsretten i forhold til underentreprenører, hvis entreprisen/projektet i øvrigt er selvstændigt opdelt med underentreprenørens egen ledelse og ansvar for de enkelte entrepriser/delprojekter.

Herudover kan det også have betydning for instruktionsretten, hvis den danske og den udenlandske virksomhed har fælles daglig ledelse. Dette forhold kan efter omstændighederne tale for, at den danske virksomhed kan anses for at have instruktionsretten over for de udenlandske ansatte. Hvis den danske og udenlandske virksomhed har fælles ejerkreds, kan dette få betydning for bedømmelsen af, om de udenlandske ansatte reelt er under dansk instruktion og ledelse.

I det følgende gives en række eksempler på betydningen af ledelses- og instruktionsbeføjelsen:

Eksempel 1a

En dansk IT-virksomhed X er specialiseret i og markedsfører sig med ydelser inden for et bestemt standard IT-system. X sælger et projekt til en dansk kunde, der foruden implementering af standardsystemet også forudsætter en integration med kundens eksisterende IT-system. Ydelsen forudsætter kompetencer, som X ikke har blandt sine egne IT-konsulenter. X indgår en aftale med en udenlandsk IT-virksomhed Y om at levere denne ydelse.

Der er tale om tilførsel af kompetencer, der ikke er i virksomhed X, men der er behov for disse i forbindelse med integrationen med kundens IT-system. At ydelsen ikke er en del af det standardsystem, som X er specialiseret indenfor taler for, at integrationsopgaven er afgrænset fra de ydelser, som X leverer. Derved kan denne ydelse anses for at udgøre et selvstændigt delprojekt. Denne vurdering understøttes af, at X ikke har de nødvendige kompetencer til at udøve instruktionsretten og kontrollen med arbejdet. Hvis Y ud fra en samlet konkret vurdering af de øvrige relevante kriterier anses for at levere en selvstændig konsulentydelse, vil der ikke foreligge arbejdsudleje.

Eksempel 1 b

En dansk IT-virksomhed X står for løbende support og vedligeholdelse af et IT-system hos en dansk kunde. X har i en periode på 5 måneder ikke medarbejdere nok til at udføre opgaven og hyrer derfor 5 medarbejdere fra en udenlandsk IT-virksomhed, Y, til at hjælpe med at udføre arbejdet. X står for oplæring af de 5 medarbejdere, og disse indgår i teams sammen med X' egne ansatte.

Der er tale om, at X mangler ressourcer til at udføre arbejde, som X' egne ansatte også udfører. X har derfor reelt mulighed for at udøve instruktion, vejledning og kontrol over for Y's ansatte. Dette taler for, at der foreligger arbejdsudleje.

Eksempel 1c

En dansk konsulentvirksomhed X hyrer en konsulent til at levere ydelser på projekt A. Konsulenten er ansat i en udenlandsk virksomhed Y. Y har specialiseret sig inden for en særlig niche. Y leverer ydelserne til projekt A til en på forhånd aftalt pris. X har én medarbejder med kompetencer inden for den særlige niche, men X' medarbejder er beskæftiget på et andet projekt B. Y's konsulent skal i en kort periode løse en specifik afgrænset opgave på projekt A. Y's konsulent hyres, da X har vurderet, at det ikke vil være rentabelt for X at ansætte endnu en konsulent med de omhandlede kompetencer på fuld tid. Opgaven på projekt A løses selvstændigt af Y's konsulent, dvs. uden vejledning, instruktion eller kontrol fra en projektleder. X' projektleder står udelukkende for helt overordnet at koordinere afleveringen af konsulentens opgave med resten af projektet.

Udgangspunktet er, at der ikke foreligger arbejdsudleje for konsulenten, da arbejdet er klart udskilt og individualiseret, og da ansvaret for Y's konsulentydelse kan placeres hos Y. Denne vurdering understøttes af, at arbejdet udføres selvstændigt, uden at X' projektleder instruerer, vejleder eller kontrollerer konsulentens arbejde. Hvis Y ud fra en samlet konkret vurdering af de øvrige relevante kriterier anses for at levere en selvstændig konsulentydelse, vil der ikke foreligge arbejdsudleje.

(...)

Om arbejdsudleje indenfor koncern fremgår følgende af Den juridiske vejledning, afsnit C. F. 3.1.4.1:

"Arbejdsudlejereglerne gælder også for virksomheder, der indgår i en koncern. Arbejdsudleje forudsætter, at det udenlandske selskab leverer tjenesteydelser, som er integreret i det danske selskab, og disse tjenesteydelser skal fysisk udføres her i landet. Se fx SKM2013. 395. SR.

Selvom arbejdet foregår i den danske virksomhed, kan det ikke af den grund anses for integreret i den danske virksomhed. Det er afgørende, om arbejdet knytter sig til aktiviteter og/eller funktioner, der udøves eller er placeret i det danske eller i det udenlandske selskab, herunder også i forhold til spørgsmålet om hvilket selskab, der har instruktions- og ledelsesretten. Det har derimod ikke betydning for fastlæggelsen af instruktionsretten, om det danske koncernselskab er et moder- eller datterselskab. Se kommentarerne til OECD's modeloverenskomst artikel 15, pkt. 8.18 og 8.19 (eksempel 2). Se fx SKM2014. 421. SR

Hvis arbejdet efter normale forretningsmæssige og transfer pricing principper ikke skal faktureres til den danske virksomhed (herunder et dansk fast driftssted), kan den ansatte ikke anses for at være stillet til rådighed for at udføre arbejde her i landet. Arbejdsudleje må forudsætte, at den danske virksomhed skal betale for ydelsen.

Funktionsopdelt koncern

Hvis en specifik funktion, fx indkøb, salg, markedsføring, HR eller kommunikation, er placeret i et dansk koncernselskab og både danske og udenlandske medarbejderne arbejder for funktionen, vil arbejdet udført i Danmark af de udenlandske medarbejdere som udgangspunkt blive anset for at være integreret i det danske koncernselskabs virksomhed. Der skal her foretages en konkret vurdering af, om det danske koncernselskab kan anses for at være den reelle arbejdsgiver.

Er en specifik funktion placeret i et udenlandsk koncernselskab, vil arbejdsydelser udført af det udenlandske selskabs medarbejdere under ophold i det danske selskab som udgangspunkt ikke være integrerede i det danske koncernselskab. Der skal foretages en konkret vurdering af, om en funktion delvist varetages af flere selskaber inden for koncernen, og om arbejdsydelserne på den måde kan være integrerede i mere end ét koncernselskab.

Eksempel

Medarbejdere fra et udenlandsk selskab Y udsendes til et dansk selskab X i samme koncern for, i en kortere periode, at udføre rådgivning inden for en af de specifikke stabsfunktioner, som koncernen har valgt at samle i Y, fx HR, intern kommunikation, strategistyring, økonomi og skat, likviditetsstyring, informationsstyring og juridisk support. I denne situation vil Y som udgangspunkt blive anset for den reelle arbejdsgiver, og der vil derfor ikke være tale om arbejdsudleje. Se kommentarerne til OECD's modeloverenskomst artikel 15, punkt 8.26-8.27 (eksempel 6).

Tilførsel af specialviden i kortere tidsrum

Medarbejdere fra et udenlandsk selskab Y udsendes til et dansk selskab X i samme koncern for, i en kortere periode, at overvåge implementeringen af en koncernintern markedsstrategi udviklet af Y for koncernen. I denne situation vil Y som udgangspunkt blive anset for den reelle arbejdsgiver som følge af Y's specialviden vedrørende den koncerninterne strategi og som følge af, at funktionen med at overvåge den koncerninterne strategi henhører under selskab Y. Der vil derfor ikke være tale om arbejdsudleje i forhold til Y's leverede ydelser til X.

Se kommentarerne til OECD's modeloverenskomst artikel 15, pkt. 8.18 og 8.19 (eksempel 2).

Når markedsstrategien er implementeret i selskab X, vil X efter omstændighederne kunne anses for at være den reelle arbejdsgiver i forbindelse med efterfølgende assistance fra selskab Y.

(...)

Begrundelse for genoptagelse

SKAT har i styresignalet SKM2014. 478. SKAT præciseret fortolkningen af arbejdsudlejereglen i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3. Af styresignalets afsnit 5 fremgår det, at SKAT vil gennemgå tidligere skatterådsafgørelser med henblik på at fastslå, om afgørelserne ville have fået et andet udfald, hvis disse var truffet efter retningslinjerne i styresignalet. Styresignalet er indarbejdet i Den Juridiske Vejledning 2014-2, afsnit C. F. 3.1.4.1.

Begrundelse

Det er spørgsmålet, om det svenske selskab udfører arbejdet for det danske selskab som selvstændig virksomhed eller om det svenske selskabs medarbejdere reelt arbejder med det danske selskab som arbejdsgiver.

Det er oplyst, at spørger (det svenske selskab) og det danske selskab begge driver virksomhed inden for det samme forretningsområde - projektering af jernbaner - i forbindelse med nybyggeri og vedligeholdelse. Selskaberne er inden for samme koncern.

Det fremgår af sagen, at det danske selskab køber tjenesteydelser fra det svenske selskab, når der er behov for ekstra kapacitet. De svenske medarbejdere aflønnes i forhold til antal timer i Danmark.

SKAT lægger til grund, at de svenske medarbejdere under arbejdet i Danmark bevarer deres ansættelsesforhold til det svenske selskab, der får en aftale med det danske selskab om at assistere i forhold til visse dele af aftalen med slutkunden.

SKAT lægger videre til grund, at det danske selskab afgør behovet for arbejdskraft og således bestemmer antallet af personer, der skal anvendes ved arbejdet og deres kvalifikationer.

Det er SKATs opfattelse, at når den danske virksomhed på denne måde tilkøber sig ekstra arbejdskraft i sit svenske datterselskab til at gennemføre sine projekter i Danmark, så vil de pågældende medarbejdere reelt arbejde som lønmodtagere på opgaver for det danske selskab.

SKAT vurderer, at det danske selskab fortsat har ansvaret for udførelsen af selve opgaven. Den omstændighed, at de ansatte i det svenske selskab har en svensk arbejdsleder i Sverige, der skal samarbejde med den tilsvarende leder i det danske selskab, taler ikke tilstrækkeligt for, at opgaven er udskilt og overgået til det svenske selskab.

SKAT henser til, at det svenske selskab honoreres for de svenske medarbejders arbejdstid. Det svenske selskab løber på denne måde ikke nogen selvstændig økonomisk risiko ved levering af arbejdskraften.

Herefter finder SKAT, at det arbejde, som de svenske medarbejdere udfører, må anses som en integreret del af det danske selskabs virksomhed på en sådan måde, at det danske selskab skal anses som den reelle arbejdsgiver. Derfor lægger SKAT til grund, at de svenske medarbejders arbejdstimer er omfattet af reglerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3. Skattepligten vil dog kun omfatte den del af arbejdet, som fysisk udføres her i landet.

På denne baggrund finder SKAT, at præciseringen af arbejdsudlejereglen i SKM2014. 478. SKAT ikke giver grundlag for at genoptage det bindende svar til spørger af 21. maj 2013 (SKM2013. 393. SR).

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.