

Udskriftsdato: 19. december 2025

AFG nr 10431 af 15/11/2016 (Gældende)

Fast driftssted ved teknisk service på vindturbiner

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-1184201

Fast driftssted ved teknisk service på vindturbiner

Skatterådet svarede, at et tysk selskabs aktiviteter i Danmark med vedligeholdelse og teknisk service på to vindturbiner i en vindkraftpark udgjorde et fast driftssted efter art. 5, stk. 1 eller stk. 3 i den Dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst. Der var indgået en femårig kontrakt om vedligeholdelsesarbejde, og det tyske selskab forventedes at være til stede i vindmølleparken 120-150 dage om året.

skatterådsmøde 15. november 2016 - SKM2016. 568. SR

Spørgsmål:

1. Udgør Spørgerens aktiviteter i Danmark et fast driftssted ifølge Art. 5, stk. 1 eller stk. 3 i den Dansk-tyske overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning (DBO)?

Svar:

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgeren er et tysk selskab. Selskabets hele forretningsområde beskrives som følgende: "Our portfolio covers the areas electro-technical planning, grid connection, electrical assembly, mechanical assembly, service and maintenance, rotor blade service, aviation obstruction markers in accordance with guidelines for flight safety as well as made-to-measure developments and individual solutions."

Spørgeren har indgået en rammeaftale med det x-landske selskab, A. A har forpligtet sig til at levere, installere, idriftsætte, vedligeholde og servicere vindkraftanlæg på en dansk vindfarm for en dansk virksomhed.

Spørgerens aftale med A indeholder en rammeaftale om vedligeholdelse og teknisk service vedrørende to vindturbiner på en vindfarm. Vindmøllerne er placeret på landjorden. (...)

Vedligeholdelsesopgaverne omfatter ifølge Spørger's kontrakt med A forebyggende og korrigerende vedligeholdelsesarbejde med støtte fra to teknikere. Opgaverne omfatter også drift, overvågning, ledsagelse af besøgende og test planer. Alt arbejde skal udføres i overensstemmelse med A's procedurer, inklusiv godkendelse og tilladelser fra B.

For udførelsen af de præventive vedligeholdelsesopgaver og periodiske inspektioner planlægger og leder en manager fra A aktiviteterne, mens han forsyner Spørger med oplysninger om det arbejde, der skal udføres. I det tilfælde, at Spørger er nødt til at lede de præventive vedligeholdelsesopgaver, vil A sørge for, at Spørger's repræsentant får den dokumentation, der gør Spørger i stand til at lede denne aktivitet.

Under forudsætning af, at Spørger ikke modtager besked fra A om det modsatte, vil Spørger planlægge udførelsen af de periodiske præventive arbejder for hvilke, der - når arbejderne er korrekt udført - vil blive sendt en rapport til A for efterfølgende check og godkendelse.

Periodiske forudsigelige inspektioner: Spørger sender rapport og notifikation om opdagede afvigelser med henblik på A's efterfølgende tjek. A vil lede de næste skridt, der er nødvendige for at ordne afvigelsen.

Spørger skal udføre bl.a. mekaniske og elektriske opgaver: Bekræftelse af tilstand for ophæng, gear hjul og struktur ved analyse af vibrationsmålinger, monitorering af udviklingen i isoleringsfejl eller

kortslutning i spoler i induktionsgeneratorer ved brug af magnetiske flux spectrometre eller målinger af vindmodstanden samt opdagelse af hot spots i forbindelser, terminal tavler og det elektriske system generelt ved brug af infrarød termografi.

Der er også generelle opgaver med bl.a. at tjekke, om adgangsdøre til tårnet er i ordentlig stand, generel inspektion og korrekt funktion af hub ophæng, tjek af, at der ikke er revner i propellerne, tjek af mekaniske bremsere og hydraulisk system, elektrisk system, generator, jordforbindelse og lyn-beskyttelse m.m.

Løbetiden for servicekontrakten udgør 5 år og starter i efteråret 20xx. Spørgeren er selv ansvarlig for sit arbejdsresultat. Selskabet er også ansvarligt for fortolkning af alle tekniske dokumenter. Selskabet skal selv medbringe det tekniske udstyr, som er nødvendigt for at udføre servicearbejdet.

Følgende fremgår af Spørger's kontrakt med A:

"CONTRACTOR's WARRANTY

In addition and without prejudice to all other warranties provided by the CONTRACTOR under the Contract, the CONTRACTOR warrants that the Works are free from any defect or lack of conformity in design, workmanship and material and otherwise in strict compliance with all requirements of the Contract. In carrying out the Works, the CONTRACTOR grants A a warranty of two years from the finalization performance of the said Works /hereinafter the "Warranty Period"). In the event of any defect to the Works occurred during the Warranty Period, the CONTRACTOR undertakes to remedy them within the shortest possible time period but in any case the period to remedy a Defect shall not be longer than twenty four (24) months from the notification of the said Defect. The CONTRACTOR will grant an extension to the Warranty Period of twelve months from the date of each repair, remedy or replacement of the CONTRACTOR defective works (the Warranty Period Extension) with the maximum of twelve months from the termination date or the expiration date of the Contract. This date has to be agreed between the Parties. After repairing a defect, both Parties shall agree in a document stating the repairing date and the beginning of the Warranty Period Extension."

Spørgeren vil sende sine medarbejdere til Danmark for at udføre det aftalte vedligeholdelsesarbejde og den fornødne tekniske istandsættelse på de to anlæg. Selskabet vil ikke åbne et kontor i Danmark. Medarbejderne sendes kun midlertidigt til Danmark, fordi det ikke er relevant, at medarbejderne er til stede permanent.

Hvis der optræder tekniske problemer, og Spørgeren ikke har nogen medarbejdere til stede, så tilkaldes servicemedarbejderen. Mens medarbejderne arbejder og opholder sig i Danmark, overnatter medarbejderne på hotel. Medarbejderens opholdsperiode vil heller ikke overstige 183 dage om året. Det betyder, at Spørgerens medarbejdere kun sporadisk er i Danmark, og den enkelte arbejdsindsats i Danmark vil ikke overstige en sammenhængende periode på mere end få uger om året.

Hele virksomhedens ophold i Danmark prognosticeres på nuværende tidspunkt til 120-150 dage i løbet af et kalenderår. Hver enkelt medarbejders ophold i Danmark vil derfor isoleret set ikke overstige 183 dage i Danmark.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Aktiviteterne kunne medføre et fast driftssted ifølge art. 5, 3.

Efter art. 5, stk. 3, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten udgør et bygnings-, anlægs- eller monteringsarbejde et fast driftssted, hvis det varer mere end 12 måneder.

Kan man betragte vedligeholdelsesarbejde eller teknisk arbejde på et eksisterende anlæg, en bygning eller en installation som anlægs- eller monteringsarbejde?

Spørgerens medarbejdere kontrollerer og servicerer ikke anlægget permanent. Medarbejderne vender tilbage i en vis rytme og undersøger og istandsætter anlægget for så vidt, det er nødvendigt.

OECD (2014) kommentarens nr. 17 til art. 5, stk. 3, definerer artiklens indhold nærmere. Derefter indbefatter udtrykket "bygnings-, anlægs- eller installationsarbejde" ikke blot opførelse af bygninger, men også anlæg af veje, broer eller kanaler, renovering (der indbefatter mere end den blotte vedligeholdelse) af bygninger, veje, broer eller kanaler etc. Installationsarbejde er ikke begrænset til en installation, der har forbindelse med et anlægsarbejde: Det omfatter også installation af nyt udstyr, såsom en avanceret maskine, i eller uden for en eksisterende bygning. Planlægning på stedet og tilsyn med opførelsen af en bygning er også dækket af stk. 3.

Denne definition eller fortolkning viser, at kernepunktet i det er, at det skal dreje sig om en opførelse af en bygning eller et anlæg. I denne situation er vindanlægget installeret og monteret af det A. Spørgerens opgaver indbefatter vedligeholdelsesarbejde, som ikke foregår permanent og som først starter efter, at anlægget er opført og er i drift. Spørgeren udfører ikke noget renoveringsarbejde på anlægget. Selskabet sikrer, at driften af anlægget sker uden tekniske problemer.

Tilsynsarbejde skal være relateret til opførelsesarbejde, og betyder tilsynet med selve opførelsesarbejdet, men ikke tilsyn med et eksisterende anlæg og dets tekniske tilstand.

Det er Spørgerens opfattelse, at det beskrevne servicearbejde ikke er omfattet af udtrykket bygnings- eller anlægsarbejde.

Hele opholdet i Danmark kunne udgøre et fast driftssted efter art. 5, stk. 1, i DBO'en

Et fast driftssted defineres som et fast forretningssted igennem hvilket virksomheden udøves helt eller delvist.

Definitionen indeholder derfor følgende betingelser:

- Eksistensen af et fast forretningssted (indretninger såsom lokaler, maskiner eller udstyr)
- Dette forretningssted skal være fast, dvs. det skal være etableret på et givet sted med en vis grad af varighed
- Virksomhedsudøvelse for foretagendet gennem dette faste driftssted

I midtpunktet står her, hvorvidt Spørgeren har en indretning i Danmark, som kan betragtes som et forretningssted. I en yderligere definition siges, at et forretningssted også kan eksistere, hvor der ingen lokaler findes, men virksomheden har simpelthen et vist areal til sin rådighed. Det kan f.eks. være tilfældet, når det udenlandske foretagende har visse lokaler eller dele heraf, der er ejet af det andet foretagende, til stadig anvendelse.

Spørgeren har ikke noget permanent kontor eller lignende indretning til rådighed på det sted, hvor Spørgeren udfører det beskrevne arbejde. Medarbejderne ankommer på vindparkens areal og opholder sig på anlægget, hvor arbejdet udføres.

Selvom medarbejderne opholder sig i enkelte bygninger i vindparken eller på de enkelte vindanlæg, mens det kontraktmæssige arbejde udføres, betyder det ikke, at der står et vist areal til selskabets rådighed, hvorfra virksomheden udføres. Opholdet på anlægget er en forudsætning for, at serviceopgaverne kan udføres. Med andre ord står der ikke noget areal til virksomhedens disposition.

Det kan ikke udelukkes, at Spørgerens medarbejdere får lejlighed til at lagre det tekniske udstyr, som medarbejderne medbringer til deres arbejdsophold i Danmark. Men det kan ikke sammenlignes med et kontor, et skrivebord eller et lagerareal. Det kan jo heller ikke antages, at der står et areal til Spørgerens disposition i en tilstrækkelig lang periode.

Eksemplet under 4.5. i OECD kommentaren til art. 5, stk. 3, kan ikke sammenlignes med denne situation. Spørgerens medarbejdere opholder sig i enkelte perioder i Danmark for at udføre deres arbejde. Medarbejderne tilbringer ikke 3 eller 2 dage om ugen på kundens areal. Medarbejderne er der i en sammenhængende periode på flere dage, og vender derefter tilbage til Tyskland. Først efter en længere pause starter der en ny inspektion. Ud over det forudsætter et fast forretningssted, at det har en vis grad af varighed. Normalvis anses et fast forretningssted ikke at foreligge, hvis virksomheden i et andet land er udøvet gennem et forretningssted, der blev opretholdt i mindre end seks måneder. Denne forudsætning er ikke opnået i denne situation.

Der skal gælde en undtagelse, hvor virksomheden har været af stadig tilbagevendende karakter. Det kan ikke nøjagtigt siges, hvor mange gange en eller flere af Spørgerens medarbejdere vil være på kundens areal for at udføre det aftalte servicearbejde. Hyppigheden og varigheden afhænger i en vis grad af de tekniske udfordringer med anlægget og hvor ofte selskabet indkaldes. Men der vil ikke ske en regelmæssig tilbagevendende af selskabet på anlægget.

Selskabet har derfor ikke et fast areal permanent til sin rådighed, da selskabets medarbejdere kun arbejder på anlægget i enkelte perioder, uden at de altid opholder sig i de samme lokaler eller indretninger. Det kan derfor ikke siges, at Spørgeren udøver virksomhedsdrift i denne vindpark på regelmæssig måde.

Afslutningsvis skal det sammenfattes, at Spørgeren ikke har et fast areal til sin permanente rådighed i Danmark, og at der heller ikke udøves en regelmæssig drift fra det sted, hvor Spørgeren udfører de beskrevne tjenesteydelser.

På nuværende tidspunkt er det ikke muligt at bestemme nøjagtigt, hvor mange gange, medarbejderne udstationeres til det danske område. Aftalen er planlagt på den måde, at der udføres enkeltstående service- og vedligeholdelsesophold, som medfører en mere sporadisk tilstedeværelse i vindparken gennem Spørgerens medarbejdere.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Udgør Spørgerens aktiviteter i Danmark et fast driftssted ifølge Art. 5, stk. 1 eller stk. 3 i den Dansk-tyske overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning (DBO)?

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1

Skattepligt i henhold til denne lov påhviler endvidere selskaber og foreninger mv. som nævnt i § 1, stk. 1, der har hjemsted i udlandet, for så vidt de

- udøver et erhverv med fast driftssted her i landet, jf. dog stk. 6. Udøvelse af erhverv om bord på et skib med hjemsted her i landet anses for udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet, såfremt udøvelse af det pågældende erhverv, hvis det var udført i land, ville blive anset for udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet. Skattepligten omfatter udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet eller deltagelse i en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her. Skattepligten omfatter endvidere indkomst i form af løbende ydelser hidrørende fra en sådan virksomhed eller fra afståelsen

af en sådan virksomhed, når ydelserne ikke er udbytte, afdrag på et tilgodehavende, renter eller royalties. Skattepligten omfatter desuden bortforpagtning af en sådan virksomhed. Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde anses for at udgøre et fast driftssted fra første dag.

(...)

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland - Bekendtgørelse 1996-12-06 nr. 158

Art. 5

Stk. 1. I denne overenskomst betyder udtrykket "fast driftssted" et fast forretningssted, gennem hvilket et foretagendes virksomhed helt eller delvis udøves. Stk. 2. Udtrykket "fast driftssted" omfatter navnlig:

1. et sted, hvorfra et foretagende ledes,
2. en filial,
3. et kontor,
4. en fabrik,
5. et værksted, og
6. en mine, en olie- eller gaskilde, et stenbrud eller ethvert andet sted, hvor naturforekomster udvindes.

Stk. 3. Et bygnings-, anlægs- eller monteringsarbejde udgør kun et fast driftssted, hvis det varer mere end 12 måneder.

Stk. 4. Uanset de foranstående bestemmelser i denne artikel skal udtrykket "fast driftssted" anses for ikke at omfatte:

1. anvendelsen af indretninger udelukkende til oplagring, udstilling eller udlevering af varer tilhørende foretagendet;
2. opretholdelsen af et varelager, tilhørende foretagendet, udelukkende til oplagring, udstilling eller udlevering;
3. opretholdelsen af et varelager, tilhørende foretagendet, udelukkende til bearbejdelse eller forarbejdelse hos et andet foretagende;
4. opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende for at foretage indkøb af varer eller indsamle oplysninger til foretagendet;
5. opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende for at udøve enhver anden virksomhed af forberedende eller hjælpende art for foretagendet;
6. opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende til udøvelse af flere af de i litra a) - e) nævnte formål, forudsat, at virksomheden på det faste forretningssted, der er et resultat af denne kombination, er af forberedende eller hjælpende art.

Stk. 5. I tilfælde, hvor en person, der ikke er en sådan uafhængig repræsentant, som omhandles i stykke 6, handler på et foretagendes vegne og har og sædvanligvis udøver i en kontraherende stat en fuldmagt til at indgå aftaler i foretagendets navn, anses foretagendet uanset bestemmelserne i stykke 1 og 2 for ved anvendelsen af kapitel II at have fast driftssted i denne stat med hensyn til enhver virksomhed, som han foretager for foretagendet, medmindre hans virksomhed er begrænset til sådanne, som nævnt i stykke 4, som, hvis den udøves gennem et fast forretningssted, ikke ville gøre dette faste forretningssted til et fast driftssted i henhold til bestemmelserne i pågældende stykke. Stk. 6. Et foretagende skal ikke anses for at have et fast driftssted i en kontraherende stat, blot fordi det driver erhvervsvirksomhed i denne stat gennem en mægler, kommissionær eller anden uafhængig repræsentant, forudsat at disse personer handler inden for rammerne af deres sædvanlige erhvervsvirksomhed. Stk. 7. Den omstændighed, at et selskab, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, behersker eller beherskes af et selskab, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, eller som (enten gennem et fast driftssted eller på anden

måde) udøver erhvervsvirksomhed i denne anden stat, skal ikke i sig selv medføre, at et af de to selskaber anses for et fast driftssted for det andet.

Kommentarer til artikel 5 i OECD's modeloverenskomst som revideret senest i 2014

1. Hovedanvendelsen for begrebet "fast driftssted" er at fastsætte en kontraherende stats ret til at beskatte fortjeneste, oppebåret af et foretagende, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat. I henhold til art. 7 kan en kontraherende stat ikke beskatte fortjeneste, oppebåret af et foretagende, der er hjemmehørende i den anden kontraherende stat, medmindre det udøver sin virksomhed gennem et fast driftssted der.

(...)

2. Stk. 1 giver en generel definition af udtrykket "fast driftssted", som fremhæver dets væsentlige karakteristika for et fast driftssted i overenskomstens forstand, det vil sige et klart "situs", et "fast forretningssted". Stykket definerer udtrykket "fast driftssted" som et fast forretningssted, igennem hvilket et foretagendes virksomhed udøves helt eller delvis. Definitionen indeholder derfor følgende betingelser:
 - eksistensen af et "forretningssted", det vil sige indretninger såsom lokaler eller i visse tilfælde maskineri eller udstyr;
 - Dette forretningssted skal være "fast", dvs. det skal være etableret på et givet sted med en vis grad af varighed;
 - virksomhedsudøvelse for foretagendet gennem dette faste driftssted. Det vil sædvanligvis sige, at personer, som på den ene eller den anden måde er afhængig af foretagendet (personale), udfører foretagendets virksomhed i den stat, hvor det faste sted er beliggende. $\neg(\dots)$
4. Udtrykket "forretningssted" dækker alle lokaler, indretninger eller installationer, der benyttes til at udøve foretagendets virksomhed, hvad enten de udelukkende bruges til dette formål eller ej. Et forretningssted kan også eksistere, hvor der ingen lokaler findes eller er fornødne til udøvelsen af foretagendets virksomhed, og det simpelthen har et vist areal til sin rådighed. Det er uden betydning, om lokalerne, indretningerne eller installationerne ejes eller lejes af eller på anden måde stilles til rådighed for foretagendet. Et forretningssted kan således bestå i en stadeplads på et marked eller visse permanent benyttede områder i et frilager (f.eks. til oplagring af toldpligtige varer). Videre kan forretningsstedet befinde sig inden for et andet foretagendes område. Det kan f.eks. være tilfældet, når det udenlandske foretagende til stadig anvendelse har visse lokaler eller dele deraf, der er ejet af det andet foretagende.

4.1 (...) Der kræves ikke nogen formel juridisk ret til at anvende arealet. (...)

4.2 Selv om der ikke stilles krav om nogen formel juridisk ret til at anvende et bestemt areal, for at en et fast driftssted kan foreligge, betyder et foretagendes blotte tilstedeværelse på et bestemt sted ikke nødvendigvis, at denne lokalitet er til foretagendets disposition. Dette kan illustreres ved følgende eksempler, hvor et foretagendes repræsentanter er til stede i et andet foretagende. Som et første eksempel kan nævnes en sælger, der regelmæssig besøger en større kunde for at optage ordrer og i den forbindelse taler med indkøbschefen på dennes kontor. I dette tilfælde er kundes lokaliteter ikke til disposition for det foretagende, sælgeren arbejder for, og konstituerer derfor ikke et fast forretningssted, hvorfra foretagendets virksomhed udøves. (...)

4.5 Et fjerde eksempel er en maler, som gennem to år tilbringer 3 dage om ugen i en kundes store kontorbygning. I dette tilfælde vil malerens tilstedeværelse i kontorbygningen, hvor han udøver sit hovederhverv (nm. at male), konstituere et fast driftssted for maleren.

5.1 Hvor virksomheden, der udøves af et foretagende er af en sådan karakter, at virksomheden ofte flytter mellem lokaliteter, der grænser op til hinanden, kan der være vanskeligheder forbundet med at bestemme, om der er et enkelt "forretningssted" (hvis to forretningssteder foreligger og de øvrige betingelser i art. 5 er opfyldt, vil foretaget naturligvis have to faste driftssteder). Som anført i punkterne 18 og 20 nedenfor vil der almindeligvis anses at foreligge et enkelt forretningssted i tilfælde, hvor - under hensyn til aktivitetens karakter - en særskilt lokalitet, inden for hvilken aktiviteten flyttes rundt, kan identificeres som værende til en kommerciel og geografisk helhed i relation til aktiviteten.

5.2 Dette kan illustreres ved eksempler. En mine udgør klart et enkelt forretningssted, selvom den forretningsmæssige virksomhed kan bevæge sig fra en lokalitet til en anden (i eventuelt en meget stor mine), da der er tale om en enkelt og geografisk enhed med hensyn til mineaktiviteten. På samme måde kan et "kontorhotel", i hvilket et rådgivningsfirma regelmæssigt lejer forskellige kontorer, anses som et enkelt forretningssted for firmaet, idet bygningen udgør en geografisk enhed og hotellet er et enkelt forretningssted for rådgivningsforetagendet. Tilsvarende, hvis en gågade eller på et marked, foreligger et enkelt forretningssted for denne handlende.

6. (...) Den praksis, som medlemslandene har haft med hensyn til tidsperioden, har ikke været ensartet, men erfaringen har vist, at et fast driftssted normalt ikke er anset for at foreligge, hvis en virksomhed i et land er udøvet gennem et forretningssted, der blev opretholdt i mindre end seks måneder. En undtagelse har været de tilfælde, hvor virksomheden har været af stadig tilbagevendende karakter; i disse tilfælde skal hver tidsperiode i hvilken forretningsstedet er benyttet, ses i sammenhæng med det antal gange, forretningsstedet er benyttet (hvilket kan strække sig over et antal år) (SKATs understregning) (...)

6.1 Som anført i pkt. 11 og 19 bevirker midlertidige afbrydelser af virksomheden ikke, at et fast driftssted anses for ophørt med at eksistere. Hvis tilsvarende, som diskuteret i pkt. 6, et bestemt forretningssted kun anvendes i meget korte perioder, men sådan anvendelse regelmæssigt finder sted over en lang tidsperiode, skal forretningsstedet ikke anses for at være af rent midlertidig karakter.

Begrundelse

Betingelser for et fast driftssted

Selskaber og foreninger mv. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, der har hjemsted i udlandet, er begrænset skattepligtige til Danmark, når der udøves et erhverv med fast driftssted her i landet, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a.

Begrebet fast driftssted fortolkes som udgangspunkt i overensstemmelse med artikel 5 i OECDs model-overenskomst med tilhørende kommentarer, jf. Den juridiske vejledning 2016-2 C. D. 1.2.2.

Bestemmelsen i modeloverenskomstens artikel 5 indeholder i stk. 1 en generel definition af udtrykket "fast driftssted". I henhold til definitionen udgør et "fast driftssted" et fast forretningssted, igennem hvilket et foretagendes virksomhed udøves helt eller delvist. Definitionen indeholder derfor følgende betingelser:

- eksistensen af et "forretningssted", det vil sige indretninger såsom lokaler eller i visse tilfælde maskineri eller udstyr;
- dette forretningssted skal være "fast", dvs. det skal være etableret på et givet sted med en vis grad af varighed;
- virksomhedsudøvelse for foretagendet gennem dette faste driftssted. Det vil sædvanligvis sige, at personer, som på den ene eller den anden måde er afhængig af foretagendet (personale), udfører foretagendets virksomhed i den stat, hvor det faste driftssted er beliggende.

Af kommentarerne til OECDs modeloverenskomst fremgår det, at udtrykket "forretningssted" dækker alle lokaler, indretninger eller installationer, der benyttes til at udøve foretagendets virksomhed. Det er uden betydning, om lokalerne, indretningerne eller installationerne ejes eller lejes eller på anden måde stilles til rådighed for foretagendet. Et forretningssted kan således befinde sig inden for et andet foretagendes område, og når det udenlandske foretagende til stadig anvendelse har visse lokaler eller dele deraf, der er ejet af fx en kunde. Der kræves således ikke nogen formel juridisk ret til at anvende arealet eller lokalet.

Er betingelserne for et fast driftssted opfyldt

Det er derfor for det første et spørgsmål, om der er tale om et forretningssted.

Det fremgår af kommentar nr. 5.1 til OECD's modeloverenskomst, at der almindeligvis vil anses at foreligge et enkelt forretningssted i tilfælde, hvor - under hensyn til aktivitetens karakter - en særskilt lokalitet, inden for hvilken aktiviteten flyttes rundt, kan identificeres som en kommerciel og geografisk helhed i relation til aktiviteten.

I kommentar nr. 5.2 er der nævnt eksempler som en mine, et kontorhotel, en gågade eller et marked.

På den baggrund er det SKATs opfattelse, at en vindmøllepark må betragtes som en særskilt lokalitet, inden for hvilken aktiviteten flyttes rundt mellem to vindturbiner i parken. Vindmølleparken kan derfor identificeres som en kommerciel og geografisk helhed i relation til aktiviteten, og der foreligger dermed et forretningssted.

Et selskabs virksomhed her i landet har som udgangspunkt den krævede varighed, når foretagendet har udøvet sin virksomhed gennem forretningsstedet i seks måneder, jf. pkt. 6 i kommentarerne til art. 5 i OECD's modeloverenskomst.

Repræsentanten henviser til kommentar 4.5 i OECD's modeloverenskomst. Denne kommentar beskriver, at en maler som gennem to år tilbringer tre dage om ugen i en kundes kontorbygning med at udføre sit hovederhverv, vil konstituere et fast driftssted. Repræsentanten finder ikke, at eksemplet kan sammenlignes med den foreliggende situation, da medarbejderne ikke tilbringer et fast antal dage på kundens areal hver uge, men har længere pauser mellem inspektionerne.

Repræsentanten anfører videre, at selskabets tilbagevenden til anlægget ikke vil ske regelmæssigt.

Det er efter SKATs opfattelse ikke afgørende, at der ikke tilbringes et fast antal dage hver uge, eller at de tilbagevendende ophold ikke er regelmæssige.

Da der er indgået en femårig kontrakt om vedligeholdelsesarbejde, og da det tyske selskab forventes at være til stede i vindmølleparken 120-150 dage om året, vil der være tale om en samlet tilstedeværelse på mindst 15-20 måneder.

På den baggrund er det SKATs opfattelse, at forretningsstedet er fast.

Spørger udfører virksomhedens arbejde gennem det faste forretningssted.

Det er derfor SKATs opfattelse, at Spørger vil få fast driftssted i Danmark efter art. 5, stk. 1 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.