

Udskriftsdato: 26. december 2025

AFG nr 9900 af 27/06/2017 (Gældende)

Fast driftssted - tysk byggeselskab

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-0629157

Fast driftssted - tysk byggeselskab

Et tysk byggeselskabs aktiviteter i Danmark udgjorde ikke et fast driftssted efter dobbeltbeskatningsaftalen mellem Danmark og Tyskland art. 5, stk. 2 og stk. 4. To øvrige spørgsmål bortfaldt dermed.

Skatterådsmøde 27. juni 2017 - SKM2017. 515. SR

Spørgsmål

1. Udgør spørgerens aktiviteter et fast driftssted i Danmark i henhold til dobbeltbeskatningsaftalen Danmark – Tyskland art. 5, stk. 2 og stk. 4?
2. Hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, skal alle indtægterne fra byggeprojekter udført i Danmark, uanset deres varighed, da også indgå helt eller delvist indgå i den danske indkomstopgørelse for det faste driftssted?
3. Hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, kan spørgeren da anvende cost plus metoden ved indkomstopgørelsen?

Svar

1. Nej
2. Bortfalder
3. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgeren er et tysk byggeselskab. Der udføres specialiseret byggearbejde. Selskabet er momsregistreret i Danmark siden 2013. Selskabet udfører lejlighedsvis byggearbejder i Danmark for danske kunder. Byggeprojekter varer ikke længere end få måneder og udgør derfor ikke i sig selv et fast driftssted i Danmark, jf. art. 5, stk. 3, i DBOen.

Selskabet har nu ansat en dansk medarbejder og lejet et lokale i Danmark, hvorfra den nye medarbejder udfører sit arbejde.

Funktionerne, som udføres af medarbejderen fra det danske kontor, kan beskrives som følgende:

- Analyse og undersøgelse af det danske marked
- Leder efter potentielle byggeprojekter i Danmark
- Markedsføre selskabets navn som ekspert bygge- og anlægsområdet
- Kontakte potentielle kunder og etablere et netværk
- Videreende udbudsmaterialer til det tyske hovedkontor, hvor tilbuddet formuleres og kalkuleres
- Repræsentere selskabet på danske og svenske udstillinger
- Kontaktperson for selskabets moderkoncern

Kalkulation og ledelsen af de enkelte byggeprojekter varetages fra det tyske hovedkontor. Det danske kontor eller den danske medarbejder anvendes ikke i forbindelse med et eller flere af de byggeprojekter, som skal gennemføres i fremtiden. Den danske repræsentant varetager ikke nogen ledelsesfunktioner på byggeprojekterne.

Selskabet er et tysk byggefirma, som gerne vil prøve at finde mulige byggeprojekter på det danske marked. Derfor ansættes en dansk salgsmedarbejder, som skal hjælpe med at finde opgaver og partnere. Det hele er ikke særlig gennemtænkt eller konkret udformet lige nu.

Den danske medarbejder vil analysere og undersøge det danske marked. Ved hjælp af forskellige publikationer undersøges der afsluttede eller nye byggeprojekter i henhold til:

- Hvilke byggeaktiviteter havde vi kunne udføre eller kan udføre
- Hvordan udliciteres enkelte projekter, hvad er vilkårene

Medarbejderen leder efter potentielle byggeprojekter i Danmark ved at undersøge alle udbud, licitationer og nye byggeprojekter, som diskuteres i branchen og i den relevante faglitteratur.

Kontakten til potentielle kunder vil ske ved, at der foretages opkald eller sendes en mail til potentielle forretningsforbindelser. Senere mødes man direkte bl.a. på udstillinger.

M.h.t. medarbejderens repræsentation på danske og svenske udstillinger overvejes det, om der oprettes en messestand på enkelte udstillinger, som oplyser om selskabets ydelser, men på nuværende tidspunkt nøjes man med enkelte besøg.

M.h.t. medarbejderens rolle som kontaktperson for selskabets moderkoncern, er det pt ikke klart, hvordan kontakten kommer til at se ud. Selskabets moderkoncern er fokuseret på integration af Spørger i Tyskland. Hovedselskabet Selskab A vil gerne rette sig mod det skandinaviske marked og Spørger har allerede erfaringer i Danmark og Sverige.

Derfor regnes med, at Selskab A vil komme og kontakte Spørger om rådgivning og støtte, men det er ikke klart, hvordan og hvorledes det vil være.

Selskabet vil udføre forskellige projekter for forskellige kunder i hele Danmark. Al planlægning etc. udføres fra det tyske hovedkontor.

Kontoret i Danmark er mere en slags salgskontor, hvor selskabet forsøger at blive bekendt på det danske marked med hjælp fra den danske repræsentant.

Selskabet er et kommanditselskab, der er skattemæssigt transparent i Tyskland, det er således kommanditisterne, der beskattes af et eventuelt overskud.

Kommanditisten i dette selskab er Selskab B. Kommanditisten i dette selskab er Selskab C. Alle hæftende deltagere er juridiske personer. Der findes ingen ejere, som er fysiske personer. Alle ejere bliver registreret som tyske selskaber med begrænset ansvar.

De danske byggeaktiviteter styres eller samordnes ikke fra det lejede lokale i Danmark. Alle ledelsesopgaver og tilknyttede opgaver udføres fra Tyskland.

Der er ikke en geografisk, kontraktmæssig eller kommerciel forbindelse mellem byggeprojekterne. Alle projekter betragtes isoleret og er uafhængige af hinanden.

Lokalet i Danmark vil ikke blive benyttet som mødested med danske hvervgivere og underleverandører. Det vil ikke være formålet med kontoret. Kontoret er heller ikke tilrettelagt for at holde møder.

Der findes en særlig kontraktafdeling i Tyskland. Det plejer at være de enkelte ansvarlige medarbejdere, som sidder på hovedkontoret.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Spørgeren finder, at spørgsmål 1 skal besvares med "nej".

Et kontor opfylder alle kriterier for et sted, som udgør et fast forretningssted. Kontoret er en fast indretning, hvorfra spørgeren udøver sin økonomiske virksomhed. Da selskabet har lejet lokalet for en længere periode, har dette driftssted en vis grad af varighed.

Der foreligger dermed et fast driftssted. Et kontor bliver jo også nævnt som et eksempel i dobbeltbeskatningsoverenskomstens art. 5, stk. 2, litra c) for, hvad begrebet fast forretningssted især omfatter.

I art. 5, stk.4, nævnes der enkelte situationer, hvor der trods tilstedeværelse af en fast indretning ikke foreligger et skattepligtigt fast driftssted. Der indrømmes en undtagelse fra den generelle definition i art. 1, stk.1, i DBO'en.

Det afhænger af de enkelte forretningsaktiviteter, som udøves fra det faste forretningssted, om der kan laves en undtagelse fra den generelle definition.

Der varetages ikke nogen lagerfunktioner på kontorets adresse. Dermed bortfalder undtagelsesmuligheder i stk. a) til c).

Spørgerens beskrevne aktiviteter eller funktioner som beskrevet kunne være omfattet af litra d-f i art. 4, stk.1, i DBO'en.

Alle de under art. 4 nævnte aktiviteter er udformet sådan, at virksomheden udført i Danmark udelukkende er af forberedende eller hjælpende art.

Litra d bortfalder, fordi der ikke varetages indkøbsaktiviteter eller lignende fra det danske kontor.

Litra e) angiver en almindeligholdt undtagelse fra den almindelige definition i art. 5, stk.1. Målet er, at et antal af virksomhedsorganisationer, uagtet de udøves fra et fast forretningssted, ikke skal behandles som et fast driftssted.

Sådan et forretningssted kan bidrage til foretagendets produktivitet, men de ydelser, der præsteres, er så fjerne fra den faktiske overskudsfrembringelse, at det er vanskeligt at henføre noget overskud til vedkommende faste forretningssted. I OECD kommentar nr. 23 til art. 5 nævnes der få eksempler, nemlig reklamering eller indsamling af oplysninger.

De nævnte funktioner, som varetages af den danske medarbejder fra kontoret i Danmark, kan subsummeres under reklamering og indsamling af oplysninger.

I pkt. 24 i OEDC kommentaren henvises til, at det ofte er vanskeligt at sondre mellem virksomhed, som er af forberedende eller hjælpende karakter, og virksomhed, som ikke er det. Som afgørende kriterium nævnes der, om det faste forretningssted i sig selv udgør en væsentlig og betydningsfuld del af foretagendets virksomhed i sin helhed.

Selskabets medarbejder varetager ikke nogle generelle ledelsesfunktioner eller samordnende funktioner i Danmark i henhold til byggeprojekterne. Disse ledes og kontrolleres fra det tyske hovedkontor. Medarbejderen indsamler og indhenter de byggespecificerede oplysninger, som er vigtige til at udforme et tilbud til et fremtidigt byggeprojekt. Hele kalkulationen og beregningen gennemføres i Tyskland.

Kommentaren henviser til, at der ikke tales om forberedende eller hjælpende virksomhed, hvis dets almindelige formål er identisk med hele foretagendets almindelige formål.

Spørgerens almindelige formål er planlægning og udførelse af byggearbejde. At reklamere for virksomheden eller finde oplysninger om potentielle byggeprojekter er en forudsætning for at finde opgaver, hvor der kan udføres byggearbejde, som er spørgerens formål.

Det er spørgerens opfattelse, at reklamering, netværksarbejde og fremskaffelse af oplysningerne om markedet i Danmark via et kontor i Danmark ikke udgør et fast driftssted i sig selv. Disse funktioner bidrager eller forbereder til muligheden for at kunne få en ordre fra et dansk firma. Denne virksomhed er ikke Spørgerens formål, men mere et forberedende arbejde for at skaffe projektopgaver i Danmark.

Spørgsmål 2

Repræsentanten finder, at spørgsmål 2 skal besvares med ”Nej”.

Ifølge art. 5, stk. 3, udgør et bygnings-, anlægs-, eller monteringsarbejde kun et fast driftssted, hvis det varer mere end 12 måneder. Spørgerens kontor befinder sig ikke på en byggeplads og vil heller ikke være tilknyttet de enkelte byggeprojekter.

Kontoret anvendes ikke i forbindelse med enkelte byggeprojekter. Kontorets situation vil være forskellige fra fremtidige bygge- og anlægsarbejderprojekter, hvoraf ingen vil udgøre et fast driftssted.

Det betyder, at en tilstedeværelse af en repræsentation i form af et kontor ikke vil inficere alle byggeprojekter på sådan en måde, at alle byggeprojekter udgør et fast driftssted i landet uanset varigheden af de enkelte uafhængige byggeprojekter.

Alle indtægterne, som kan henføres til de enkelte byggeprojekter, som ikke udgør et fast driftssted (

For så vidt kontorets medarbejder ville varetage konkrete opgaver på enkelte byggeprojekter, hvilke ikke i sig selv udgør et fast driftssted, kan kun den fortjeneste, der retteligt kan henføres til de funktioner, der er udført gennem kontoret, henføres til det faste driftssted ”kontor”.

Der udløses ikke skattepligt for hele byggeprojektet, som varer under 12 måneder. Spørgerens indtægter kan kun henføres til beskatning i Danmark, for så vidt de blev indtjent gennem kontorets funktioner og dens medarbejder.

Indtægtens størrelse i forhold til det faste driftssted retter sig efter art. 7. i DBO'en. Funktionerne, som udføres gennem det faste driftssted i form af kontoret, værdiansættes efter reglerne om armslængdeprincippet og indgår i den skattemæssige indkomstopgørelse for spørgerens kontor, som udgør et driftssted for sig selv.

Spørgsmål 3

Ifølge den juridiske vejledning skal et fast driftssted opgøre indkomsten i Danmark ifølge OECD's to trins metode. I første trin skal der gennemføres en funktions- og faktumanalyse, for at henføre aktiver, risici og kapital til driftsstedet og identificere de kontrollerede transaktioner.

På det andet trin fastlægges vederlaget for handler mellem driftssted og hovedkontor. Formålet er således at prissætte anerkendte interne transaktioner. Metoden anvendes fx, når det ikke er muligt at anvende CUP-metoden, og når der er tale om relativt simple produktions- eller servicetransaktioner.

I denne situation indkøber hovedkontoret serviceydelser fra det danske kontor, som beskrevet.

Spørgeren betragter disse serviceydelser som simple servicetransaktioner. Derfor er det selskabets overvejelse, at tage udgangspunkt i de omkostninger, der medgår i produktionen af tjenesteydelsen og hertil lægge den avance, som en uafhængig part ville opnå på de direkte og indirekte omkostninger ved en sammenlignelig transaktion. Derefter ville spørgeren undersøge prisen af sammenlignelige transaktioner, for at fastlægge avancens størrelse, som lægges oven på kostbasen.

Spørgerens måde er dermed at fremkomme til denne pris, som spørgeren ville komme til at betale over for en uafhængig part, for at få leveret de samme tjenesteydelser, som det danske kontor udfører for spørgeren i Danmark. Meningen med spørgsmålet er ikke at undgå dokumentationen eller analyser, men er stillet for at få at vide, om det danske skattevæsen betragter de beskrevne opgaver som enkelte serviceydelser.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørgerens aktiviteter ikke udgør et fast driftssted i Danmark i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland art. 5, stk. 2 og stk. 4.

Begrundelse

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

Begrebet fast driftssted fortolkes ifølge fast praksis i overensstemmelse med art. 5 i OECD's modeloverenskomst med tilhørende kommentarer, jf. Den juridiske vejledning C. D. 1.2.2 og C. F. 8.2.2.5. Artikel 5, stk. 1, 2 og 4 i den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst svarer indholdsmæssigt til artikel 5, stk. 1, 2 og 4 i OECD's modeloverenskomst.

Spørger er et tysk kommanditselskab.

Skatterådet har i SKM2013. 899. SR om et dansk K/S med udenlandske kommanditister fastslået, at "et foretagende" i relation til art. 5 i OECD's modeloverenskomst og vurderingen af fast driftssted, skal forstås som K/S'et og ikke den enkelte kommanditist.

Vurderingen af fast driftssted er også i SKM2016. 217. SR foretaget i forhold til kommanditselskabet.

Det er derfor i forhold til spørger, at vurderingen af fast driftssted skal foretages.

Bestemmelsen i modeloverenskomstens art. 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 delvis. Definitionen indeholder derfor følgende betingelser:

- Eksistensen af et "forretningssted", det vil sige indretninger så som 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.

Dette fremgår af pkt. 2 i kommentarerne til art. 5 i OECD's modeloverenskomst.

Fast forretningssted

Det er SKATs opfattelse, at det tyske selskabs leje af et lokale i Danmark udgør et "forretningssted" i modeloverenskomstens forstand.

Det fremgår af pkt. 6 i kommentarerne til art. 5 i OECD's modeloverenskomst, at et fast driftssted kun kan antages at foreligge, hvis forretningsstedet har en vis grad af varighed, det vil sige, at det er af ikke blot midlertidig karakter

Der er efter det oplyste ikke fastsat en tidsmæssig begrænsning for den danske medarbejders benyttelse af lokalet for det tyske selskab. Lokalet er efter det oplyste ikke lejet for en tidsbegrænset periode. På den baggrund anser SKAT det tyske foretagendes anvendelse af lokalet for at være ”fast” i tidsmæssig forstand.

Virksomhedsudøvelse

Et fast driftssted omfatter dog ikke et fast forretningssted, der opretholdes udelukkende for at udøve enhver anden virksomhed af forberedende eller hjælpende art for foretagendet, jf. art. 5, stk. 4 i modeloverenskomsten.

Det er ofte vanskeligt at sondre mellem virksomhed, som er af forberedende eller hjælpende karakter, og virksomhed, som ikke er det. Det afgørende kriterium er, om det faste forretningssted i sig selv udgør en væsentlig og betydningsfuld del af foretagendets virksomhed i sin helhed. Hvert enkelt tilfælde skal undersøges på grundlag af dets egne forhold. I alle tilfælde udøver et fast forretningssted ikke forberedende eller hjælpende virksomhed, hvis dets almindelige formål er identisk med hele foretagendets almindelige formål. Det fremgår af kommentar nr. 24 til art. 5 i OECD’s modeloverenskomst. Det fremgår også af Den juridiske vejledning C. F. 8.3.3.5.2.2.

Et fast driftssted omfatter ikke et fast forretningssted, der udelukkende opretholdes for at foretage indkøb af varer eller indsamle oplysninger til foretagendet, jf. art. 5, stk. 4, litra d).

Et fast driftssted omfatter ikke et fast forretningssted, der udelukkende opretholdes for at udøve enhver anden virksomhed af forberedende eller hjælpende art for foretagende, jf. art. 5, stk. 4, litra e).

Opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende for at udøve flere af de i litra a)-e) nævnte formål udgør heller ikke et fast driftssted, forudsat, at virksomheden på det faste forretningssted, der er et resultat af denne kombination, er af forberedende eller hjælpende art.

Spørgers virksomhed består efter det oplyste i sin helhed i at udføre specialiseret byggearbejde. Det arbejde, som medarbejderen vil udføre fra det faste forretningssted i Danmark vil bestå i at hjælpe med at finde opgaver og partnere.

I TfS 1991, 309 fandt Landsskatteretten, et aktiviteterne i et dansk repræsentationskontor måtte karakteriseres som værende af hjælpende og forberedende karakter i form af rådgivning og reklame, og derfor ikke udgjorde et fast driftssted i Danmark. Landsskatteretten lagde til grund, at bindende salgsaftaler skulle indgå i Tyskland, og at priser skulle fastsættes af det tyske selskab, og at ordrebekræftelse og udstedelse af fakturaer skete derfra.

Også i SKM2012. 692. SR fandt Skatterådet, at et udenlandsk selskabs aktiviteter gennem et dansk forretningssted ikke oversteg, hvad der kunne karakteriseres som af hjælpende og forberedende karakter. Hvis medarbejderen efter forudgående godkendelse fra hovedkontoret kunne underskrive enkelte rammerabataftaler med danske grossister, var der ikke tale om funktioner af hjælpende og forberedende karakter. I den situation ville der foreligge fast driftssted.

I SKM2015. 467. SR var et tysk selskabs aktivitet i Danmark af forberedende eller hjælpende karakter, hvorfor der ikke var fast driftssted i Danmark. Der blev lagt vægt på karakteren af det udførte arbejde og, at en stor del udførtes i udlandet. Medarbejderen i Danmark skulle optimere og overvåge selskabets udvikling og fremstilling, have ansvar for, hvordan denne udvikling kunne forbedres og have ansvar for udvælgelse og omkostninger af dele og integrering heraf til konstruktionen.

I SKM2011. 351. SR fandt Skatterådet derimod, at aktiviteterne i et udenlandsk selskabs faste driftssted i Danmark ikke var omfattet af undtagelserne i den pågældende dobbeltbeskatningsoverenskomst art. 5, stk. 4. En person bosat i Danmark aftalte konkrete priser og kunne forhandle aftale vilkår og give rabatter.

I SKM2012. 313. SR ville polske tandlæger gennem et polsk selskab udføre diverse tandbehandlinger fra en dansk tandlægeklinik. Da der var tale om opgaver, som var kernen i udøvelsen af den danske tandlægekliniks virksomhed, kunne de polske tandlægers funktioner ikke anses for værende af hjælpende eller forberedende karakter. Der var derfor et fast driftssted i Danmark.

Analyse og undersøgelse af det danske marked, søgningen efter potentielle byggeprojekter samt videre-sendelse af udbudsmateriale til det tyske hovedkontor kan efter SKATs opfattelse karakteriseres som indsamling af oplysninger, som nævnt i art. 5, stk. 4, litra d).

Markedsføring af selskabets navn og repræsentation på danske og svenske udstillinger kan efter SKATs opfattelse karakteriseres som reklame.

Dette og kontakt til potentielle kunder, etablering af netværk og funktionen som kontaktperson for selskabets moderkoncern kan efter SKATs opfattelse karakteriseres som anden virksomhed af forberedende eller hjælpende karakter, der er omfattet af art. 5, stk. 4, litra e).

Det fremgår af art. 5, stk. 4, litra f, at udøvelse af flere af de formål, der nævnes i art. 5, stk. 4, litra 1) – e), ikke medfører et fast driftssted, hvis virksomheden, der er et resultat af denne kombination er af forberedende eller hjælpende art.

Det er SKATs opfattelse, at dette er tilfældet i den konkrete sag.

Det er på baggrund af en konkret vurdering SKATs opfattelse, at det arbejde, som medarbejderen udfører i Danmark for spørger kan anses for at være af forberedende og hjælpende karakter, jf. art. 5, stk. 4, litra d), e) og f) i modeloverenskomsten.

Efter det oplyste, udfører medarbejderen ikke salgsarbejde og indgår ikke kontrakter om byggeprojekter. Det er oplyst, at der ikke vil blive udført arbejde på det danske kontor, der er relateret til byggeprojekter i Danmark, imens byggearbejdet bliver udført. Det lægges derfor som en forudsætning til grund, at der fra kontoret kun udføres salgsopsøgende arbejde m.h.p. at finde nye kunder.

Byggeprojekterne

Ifølge selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, 5. pkt., anses bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde for at udgøre et fast driftssted fra første dag. Men selv om der er intern dansk hjemmel til at beskatte spørgeren heraf, vil Tyskland være tillagt beskatningsretten, med mindre entreprisen varer mere end 12 måneder.

Det fremgår af art. 5, stk. 3, at et bygnings-, anlægs- eller monteringsarbejde kun udgør et fast driftssted, hvis det varer mere end 12 måneder.

Det lægges som en forudsætning til grund for svaret, at de lejlighedsvis byggeprojekter ikke enkeltvis udgør faste driftssteder i Danmark.

Hvis der inden for et af flere byggearbejder er et kontor eller et værksted i forbindelse med anlægsvirksomheden, der anvendes i forbindelse med flere bygge- og anlægsarbejder og virksomheden i kontoret går ud over de undtagelser, der er anført i stk. 4, vil et fast driftssted blive anset for at foreligge, såfremt betingelserne i artiklen i øvrigt er opfyldt, jf. kommentar nr. 16 til art. 5, stk. 3 i OECD's modeloverenskomst. Hvis det lejede lokale i Danmark derfor anvendes i forbindelse med det tyske selskabs lejlighedsvis byggeprojekter i Danmark, vil der foreligge et fast driftssted i Danmark

I SKM2014. 320. SR bekræftede Skatterådet, at et selskabs registrering af en filial i Danmark ikke i sig selv medførte et fast driftssted. Skatterådet bekræftede samtidig, at selskabet etablerede fast driftssted efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, hvis selskabet indrettede et kontor i Danmark, hvorfra alle byggeaktiviteter styredes og samordnedes.

Spørger har i den foreliggende sag oplyst, at byggeaktiviteterne ikke vil blive styret eller samordnet fra det lejede lokale. Spørger har desuden oplyst, at alle ledelsesopgaver og tilknyttede opgaver udføres fra Tyskland. Endelig har spørger oplyst, at alle projekterne er uafhængige af hinanden, og at der ikke er en geografisk, kontraktmæssig eller kommerciel forbindelse mellem byggeprojekterne.

Lokalet i Danmark bliver desuden ikke benyttet som mødested med danske hvervgivere eller underleverandører, og kontrakter forhandles med og underskrives af medarbejdere i Tyskland.

Idet disse oplysninger lægges til grund som en forudsætning for svaret, er det SKATs opfattelse, at det lejede lokale ikke vil udgøre et fast driftssted i Danmark, da der kun udføres arbejde af forberedende og hjælpende karakter i det lejede lokale.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”ja”.

Spørgsmål 2

Hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, ønskes det bekræftet, at alle indtægterne fra byggeprojekter udført i Danmark, uanset deres varighed, da ikke helt eller delvist skal indgå i den danske indkomstopgørelse af kontorets driftssted.

Begrundelse

Da spørgsmål 1 besvares benægtende, bortfalder spørgsmål 2.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ”Bortfalder”.

Spørgsmål 3

Hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, ønskes det bekræftet, at spørgeren da kan anvende cost plus metoden ved indkomstopgørelsen.

Begrundelse

Da spørgsmål 1 besvares benægtende, bortfalder spørgsmål 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Bortfalder”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a

”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, (...)Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde anses for at udgøre et fast driftssted fra første dag (...)

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland (BKI nr. 158 af 6. december 1996)

Art. 5

Fast driftssted

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:

- a) et sted, hvorfra et foretagende ledes,
- b) en filial,
- c) et kontor,
- d) en fabrik,
- e) et værksted, og
- f) 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:

- a) anvendelsen af indretninger udelukkende til oplagring, udstilling eller udlevering af varer tilhørende foretagendet;
- b) opretholdelsen af et varelager, tilhørende foretagendet, udelukkende til oplagring, udstilling eller udlevering;
- c) opretholdelsen af et varelager, tilhørende foretagendet, udelukkende til bearbejdelse eller forarbejdelse hos et andet foretagende;
- d) opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende for at foretage indkøb af varer eller indsamle oplysninger til foretagendet;
- e) opretholdelsen af et fast forretningssted udelukkende for at udøve enhver anden virksomhed af forberedende eller hjælpende art for foretagendet;
- f) 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.

Praksis

Kommentarer til artikel 5 i OECD's modeloverenskomst

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 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.

3. Det kunne muligvis anføres, at den generelle definition også i et vist omfang skulle omtale det andet karakteristikum for et fast driftssted, på hvilket der tidligere var lagt nogen vægt, nemlig at driftsstedet skal have produktiv karakter – det vil sige bidrage til foretagendets overskud. Denne vej er ikke fulgt i den foreliggende definition. Inden for en veldrevet virksomhedsorganisations rammer går man ud fra, at hver del bidrager til helhedens produktivitet. Deraf følger ikke nødvendigvis i alle tilfælde, at et bestemt driftssted er et fast driftssted, selv om det set i organisationens brede sammenhæng har en ”produktiv karakter”, hvortil overskud med rimelighed kan henføres med henblik på beskatning inden for et givet territorium (se kommentaren til stk. 4).

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. (...)

4.6 Ordene ”gennem hvilket” skal forstås bredt og finder anvendelse i enhver situation, hvor forretningsvirksomhed udøves på en bestemt lokalitet, der er til foretagendets disposition med henblik på udøvelsen af aktiviteten. (...)

5. I henhold til definitionen skal forretningsstedet være "fast". Der skal således sædvanligvis være en forbindelse mellem forretningsstedet og en særligt geografisk bestemt lokalitet. (...)

6. Eftersom forretningsstedet skal være fast, følger det heraf, at et fast driftssted kun kan antages at foreligge, hvis forretningsstedet har en vis grad af varighed, det vil sige, at det er af ikke blot midlertidig karakter. (...) 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. (...)

7. For at et forretningssted skal udgøre et fast driftssted, skal det foretagende, der benytter det, udøve sin virksomhed helt eller delvis gennem det. Som anført i pkt. 3 ovenfor behøver virksomheden ikke at være af produktiv karakter. Endvidere behøver virksomheden ikke at være permanent i den forstand, at der ikke er nogen afbrydelse i driften, men driften skal udøves på regelmæssig måde. (...)

10. Et foretagendes virksomhed udføres hovedsagelig af driftsherren eller af personer, der er i et ansættelsesforhold til foretagendet (personale). Dette personale omfatter ansatte og andre personer, der modtager instruktioner fra foretagendet (f.eks. en afhængig repræsentant). Sådant personales beføjelser i dets forhold til tredjemand er uden betydning. Det gør ingen forskel, om repræsentanten er befuldmægtiget til at indgå kontrakter eller ej, hvis han arbejder på det faste forretningssted (jf. pkt. 35 nedenfor). (...)

13. Udtrykket "et sted, hvorfra et foretagende ledes" er nævnt særskilt, fordi det ikke nødvendigvis er "et kontor". I tilfælde, hvor de to kontraherende staters lovgivning imidlertid ikke indeholder begrebet "et sted, hvorfra et foretagende ledes" som noget forskelligt fra "kontor", der intet behov for at henvise til det førstnævnte udtryk i deres tosidede overenskomst. (...)

(SKATs understregninger)

Stk. 3

16. Dette stykke bestemmer udtrykkeligt, at et bygnings-, anlægs- eller monteringsarbejde kun udgør et fast driftssted, hvis det varer mere end 12 måneder. Ethvert af disse arbejder, som ikke opfylder denne betingelse, udgør ikke i sig selv et fast driftssted, selv om der inden for det er en indretning, f.eks. et kontor eller et værksted i stk. 2's betydning, i forbindelse med anlægsvirksomheden. Hvis imidlertid et sådant kontor eller værksted anvendes i forbindelse med flere bygge- eller anlægsarbejder og virksomheden i kontoret eller værkstedet går ud over det, der er anført i stk. 4, vil et fast driftssted blive anset for at foreligge, såfremt betingelserne i artiklen i øvrigt er opfyldt. Dette er tilfældet, selvom ingen af arbejderne varer i mere end 12 måneder. I dette tilfælde vil værkstedets eller kontorets situation derfor være forskellig fra bygge- og anlægsarbejderne, hvoraf ingen vil udgøre et fast driftssted, men det er vigtigt at sikre, at kun den fortjeneste, der rettelig kan henføres til de funktioner, der er udøvet gennem kontoret eller værkstedet, under hensyn til de aktiver, der er anvendt af, og de risici, der er påtaget af kontoret eller værkstedet, henføres til det faste driftssted. Dette kan være fortjeneste, der kan henføres til den udøvede virksomhed i forbindelse med de forskellige bygge- og anlægsarbejder, men kun i det omfang, sådan virksomhed med rette kan henføres til kontoret.

Stk. 4

(...) 23. Litra e bestemmer, at et fast forretningssted, igennem hvilket foretagendet udelukkende udøver virksomhed, som for virksomheden er af forberedende eller hjælpende karakter, ikke skal betragtes som et fast driftssted. Ordlyden af dette punkt gør det unødvendigt at fremkomme med en udtømmende liste af undtagelser. Endvidere angiver dette punkt en almindelig undtagelse fra den almindelige definition i stk. 1 og, læst sammen med dette, giver det et mere selektivt kriterium, hvorved det afgøres,

hvad der udgør et fast driftssted. Det begrænser i betydelig grad denne definition og udelukker fra dens meget brede anvendelsesområde et antal former for forretningsorganisation, som uagtet de udøves fra et forretningssted, ikke skal behandles som faste driftssteder. Det anerkendes vel, at et sådant forretningssted kan bidrage til foretagendets produktivitet, men de ydelser, det præsterer, er så fjerne fra den faktiske overskudsfrembringelse, at det er vanskeligt at henvføre noget overskud til vedkommende faste forretningssted. Eksempelvis faste forretningssteder udelukkende med henblik på reklamering eller indsamling af oplysninger eller videnskabelig forskning eller på betjening af et patent eller en knowhow-kontrakt, hvis sådanne aktiviteter har en forberedende eller hjælpende karakter.

24. Det er ofte vanskeligt at sondre mellem virksomhed, som er af forberedende eller hjælpende karakter, og virksomhed, som ikke er det. Det afgørende kriterium er, om det faste forretningssted i sig selv udgør en væsentlig og betydningsfuld del af foretagendets virksomhed i sin helhed. Hvert enkelt tilfælde skal undersøges på grundlag af dets egne forhold. I alle tilfælde udøver et fast forretningssted ikke forberedende eller hjælpende virksomhed, hvis dets almindelige formål er identisk med hele foretagendets almindelige formål. Hvor f.eks. betjening af patenter og knowhow er et foretagendes formål, kan et fast forretningssted for et sådant foretagende, der udøver sådan konkret virksomhed, ikke opnå litra e's fordele. Et fast forretningssted, hvis funktion er at styre et foretagende eller blot en del af et foretagende eller en gruppe i koncernen, kan ikke betragtes som udøvende en forberedende eller hjælpende virksomhed, for en sådan styrende virksomhed overstiger dette niveau. (...)

Ledelsesfunktionen i et foretagende, selv om det kun udgør et vist område af koncernens aktiviteter, udgør en væsentlig del af foretagendets forretningsvirksomhed og kan derfor på ingen måde betragtes som en virksomhed, der har forberedende eller hjælpende karakter i stk. 4, litra e's forstand. (SKATs understregninger)

(...)

Den juridiske vejledning C. D. 1.2.2

Hvilke selskaber mv. er omfattet af skattepligten

Selskaber, foreninger mv. som nævnt i SEL § 1, stk. 1, der har hjemsted i udlandet, kan være begrænset skattepligtige her til landet. Se SEL § 2, stk. 1, litra a.

Skattepligten omfatter:

- Udøvelse af erhverv med fast driftssted her i landet eller
- Deltagelse i en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet.

(...)

Hvad er "fast driftssted"

Begrebet fast driftssted fortolkes som udgangspunkt i overensstemmelse med art. 5 i OECDs modeloverenskomst med tilhørende kommentarer.

Definition

Hovedlinierne i art. 5 i OECD modeloverenskomsten er følgende:

Et fast driftssted er i stk. 1 defineret som et fast forretningssted, gennem hvilket et foretagendes virksomhed helt eller delvist udøves. Se SKM2008. 844. SR og TfS 1996.619 LSR.

Om begrebet "fast driftssted" se også afsnit C. F. 8.2.2.5

Den juridiske vejledning C. F. 8.2.2.5.2.1

(...)

Hovedregel

Modeloverenskomstens udgangspunkt er, at et fast driftssted er et fast forretningssted, hvor et foretagendes erhvervsvirksomhed helt eller delvis udøves fra. Se modeloverenskomstens artikel 5, stk. 1.

Definitionen indeholder følgende betingelser:

- eksistensen af et forretningssted
- at dette forretningssted skal være fast
- virksomhedsudøvelse for foretagendet, skal ske gennem dette faste forretningssted.

Et foretagende skal opfylde alle tre betingelser for at udgøre et fast driftssted efter modeloverenskomstens artikel 5, stk. 1. Se punkt 2 i kommentaren til modeloverenskomstens artikel 5.

(...)

Den juridiske vejledning C. F. 8.3.3.5.2.2

(...)

Bemærk

Det kan være vanskeligt at vurdere om et forretningssteds aktiviteter er af hjælpe- eller forberedelseskarakter, eller om de udgør en så væsentlig og betydningsfuld del af foretagendets virksomhed i sin helhed, at der foreligger fast driftssted. Er forretningsstedets almindelige formål identisk med hele virksomhedens almindelige formål, er der tale om fast driftssted. Se punkt 24 i kommentaren til modeloverenskomstens artikel 5.

(...)

SKM2016. 493. SR

Skatterådet bekræfter, at L Ltd. ved udførelsen af de beskrevne aktiviteter ikke er begrænset skattepligtig til Danmark efter reglerne i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a.

Det er SKATs opfattelse, at arbejdet udført af medarbejderne i Danmark for A Ltd. anses for at være af forberedende og hjælpende karakter, jf. artikel 5, stk. 4, litra e, i modeloverenskomsten. Der er tale om en konkret vurdering, hvor SKAT henser til, at de to medarbejdere alene skal yde rådgivning om produkterne til de lokale distributører i Europa. SKAT henser endvidere til, at medarbejderne i repræsentationskontoret ikke kan indgå bindende aftaler med kunder på vegne A Ltd., da det alene er distributørerne, der gør dette.

SKM2016. 217. SR

Skatterådet bekræfter, at A GmbH & Co KG (spørger) ikke får fast driftssted i Danmark i henhold selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a og artikel 5 i den dansk - tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst. Skatterådet finder, at eksportlederens private bopæl udgør et "forretningssted", der er til disposition for spørger, og at aktiviteterne for spørger anses for at være "fast" i tidsmæssig forstand. Det er imidlertid Skatterådets opfattelse, at eksportlederens aktiviteter i Danmark for spørger efter en samlet konkret vurdering anses for at være af forberedende og hjælpende karakter. Der er primært lagt vægt på, at 80 % af eksportlederens

arbejde udføres uden for Danmark, at arbejdsopgaverne primært knytter sig til kunder uden for Danmark og at kontakten til danske kunder ikke indebærer nogen forhandlingsposition.

SKM2015. 467. SR

Skatterådet bekræftede, at A GmbH ikke fik fast driftssted i Danmark i forbindelse med ansættelsen af M ud fra de herom givne oplysninger.

Efter karakteren af det udførte arbejde og at en stor del blev udført i udlandet, fandt Skatterådet, at det havde karakter af forberedende eller hjælpende karakter.

Efter en samlet konkret vurdering var betingelserne vedrørende fast driftssted i henhold til artikel 5 i modeloverenskomsten og dobbeltbeskatningsoverenskomsten ikke opfyldt.

SKM2014. 320. SR

Det er oplyst, at spørger år xxxx har indgået flere entrepriseaftaler med forskellige danske byggevirksomheder, og at spørgeren i den forbindelse beskæftiger et antal medarbejdere i Danmark. Spørgeren er registreret med en postadresse hos B ApS, og hvorefter B ApS varetager spørgerens skattemæssige forpligtelser. Spørgeren har ikke nogen ansatte i disse lokaler, og alle medarbejdere er udstationeret fra det tyske selskab til Danmark.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at når der ske registrering af en filial af spørgers selskab i Danmark, medfører det i sig selv fast driftssted. Efter hovedreglen skal der være et forretningssted, der er fast, og hvorfra der udøves en erhvervmæssig aktivitet. Spørgeren kan derfor ikke alene ved registrering af en filial efter selskabslovens § 345, anses for at etablere fast driftssted i Danmark, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, og artikel 5 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland. I henhold til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, 6. pkt., vil spørgeren imidlertid blive anset for skattepligtig af et fast driftssted fra første dag i forbindelse med de enkelte bygge-, anlægs- og monteringsarbejder i Danmark. Danmark kan imidlertid kun udnytte den interne hjemmel, hvis der foreligger et fast driftssted i henhold til artikel 5 i den dansk-tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Skatterådet kan bekræfte, at spørgeren anses for at etablere fast driftssted efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, hvis selskabet indretter et kontor i Danmark, hvorfra alle byggeaktiviteter styres og samordnes.

SKM2013. 899. SR

Skatterådet kan ikke bekræfte, at udenlandske kommanditister i A K/S ikke vil have fast driftssted i Danmark efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, fortolket i overensstemmelse med OECD's modeloverenskomst artikel 5.

Det er Skatterådets opfattelse, at ud fra det oplyste om A K/S, at dette har fast forretningssted i det i Danmark beliggende managementselskabets lokaler. Det er desuden Skatterådets opfattelse, at der drives erhvervmæssig virksomhed gennem disse lokaler. Dette betyder, at de udenlandske kommanditister ved deltagelse i A K/S får fast driftssted i Danmark efter artikel 5, stk. 1.

Skatterådet afviser at besvare spørgsmålene 2-4, da den forudsætning, der skal lægges til grund for besvarelsen af spørgsmålene, på grund af svaret på spørgsmål 1, ikke er til stede.

Det er et spørgsmål, om den skattemæssige transparens, som gælder i forhold til beskatning af K/S'ets indtægter og udgifter, også gælder ved vurderingen i relation til eksistensen af et fast driftssted eller om K/S'et i den sammenhæng anses for "et foretagende".

SKAT mener, at K/S'et i relation til art. 5 og vurderingen af fast driftssted skal forstås som "et foretagende". I den sammenhæng lægger SKAT vægt på, at det er grundet investeringen i K/S'et, at spørgsmålet omkring fast driftssted opstår. SKAT mener ikke, at vurderingen skal foretages i forhold til hver enkelt investor, men at vurderingen skal foretages selvstændigt i forhold til K/S'et. Det er med andre ord SKATs opfattelse, at "et foretagende" i denne sag er A K/S. (SKATs understregninger)

SKM2012. 692. SR

Skatterådet kunne bekræfte, at det svenske selskab D AB ikke statuerer fast driftssted i Danmark i henhold til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a) (og dermed også artikel 5 i den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst) på baggrund af de beskrevne aktiviteter i Danmark.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, at det så ikke ændrer på besvarelsen af spørgsmål 1, hvis medarbejder A efter forudgående godkendelse fra D AB's hovedkontor i Stockholm kan underskrive enkelte rammerabataftaler med danske grossister.

SKM2012. 313. SR

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at det polske selskab X ikke vil blive anset for at udøve virksomhed gennem et fast driftssted i Danmark, jf. artikel 5 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Polen eller efter danske skatteregler, som skal fortolkes i overensstemmelse med dobbeltbeskatningsoverenskomsten.

SKM2011. 351. SR

Skatterådet afviser, at det udenlandske selskab, X's danske filial ikke statuerer et fast driftssted i Danmark i henhold til det primære kriterium i art. 5, stk. 1, i den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst. Skatterådet finder, at filialen udgør et fast driftssted.

TfS 1991, 309

Et tysk selskab som påtænkte at etablere et kontor i København, klagede over en bindende forhåndsbesked, hvorefter selskabet ville få fast driftssted i Danmark. Det tyske selskab påtænkte på kontoret i København at ansætte 6-7 medarbejdere. Formålet med kontoret var gennem oplysning og reklame at gøre opmærksom på virksomhedens produkter. Kontoret var uden egen kompetence. Lønningerne til selskabets medarbejdere blev overført direkte fra Tyskland, og kontorets øvrige omkostninger skulle ligeledes betales fra den tyske virksomhed. Kontoret, der over for Landsskatteretten betegnede som et repræsentationskontor, var ikke berettiget til at indgå endelige aftaler. Priser og salgsvilkår blev fastlagt af det tyske selskab, ligesom ordrebekræftelser og fakturaer blev udstedt heraf. LSR fandt, at efter de for retten fremlagte oplysninger måtte det lægges til grund, at bindende salgsaftaler skulle indgås i Tyskland, og at priser skulle fastsættes af det tyske selskab, og at ordrebekræftelse og udstedelse af fakturaer skete derfra. Retten fandt derefter, at aktiviteterne i det danske repræsentationskontor måtte karakteriseres som værende afhjælpende og forberedende karakter i form af rådgivning og reklame overfor potentielle kunder. Under disse omstændigheder kunne etablering og drift af kontoret i Danmark ikke antages at medføre fast driftssted her i landet. Det samme ville være tilfældet, såfremt det tyske selskab entrede med et dansk speditionsfirma for så vidt angår moms og speditionsopgaver.

Et udenlandsk selskab, der beskæftigede sig med produktion og salg, klagede over en bindende forhåndsbesked, hvorefter selskabet, hvis det etablerede et kontor her i landet med 6-7 medarbejdere, ville få fast driftssted her i landet og blive begrænset skattepligtig efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a. Landsskatteretten fandt, at det efter sagens oplysninger måtte lægges til grund, at bindende salgsaftaler skulle indgås og priser fastsættes i udlandet som ordrebekræftelser og fakturaer udstedes i udlandet. Det

danske kontors aktiviteter måtte derfor anses som rådgivning og reklame over for potentielle kunder, således at der ikke var etableret fast driftssted her i landet.