

Hanne Marthine Møller Jensen
hma@kammeradvokaten.dk
Direkte: +45 72 30 73 27
Mobil: +45 50 77 84 77

Bilag 4 - Retsgrundlag

1. RETSGRUNDLAGET

Beskrivelsen i det følgende har alene karakter af hovedtræk og tjener udelukkende det formål at opridse de grundlæggende kriterier for, hvornår virksomheder må anses for at være etableret i henhold til den Relevante Lovgivning.

1.1 Lov om tjenesteydelser i det indre marked

Lov om tjenesteydelser i det indre marked¹ fastsætter regler om administrativ forenkling, etableringsfrihed for tjenesteydere, fri bevægelighed for tjenesteydere, kompetente myndigheders forpligtelse til at acceptere dokumenter til brug for sagsbehandling udstedt i andre EU/EØS-lande, kompetente myndigheders pligt til administrativt samarbejde med myndighederne i andre EU/EØS-lande, indrapportering til Kommissionen af nye regler om tjenesteydere samt oprettelse af en kvikskranke for tjenesteydere. Loven fastslår desuden en række rettigheder for tjenesteydere og tjenestemodtagere.

Af lovens § 1 fremgår følgende om lovens anvendelsesområde:

”Loven finder anvendelse på

- 1) *tjenesteydere, der er statsborgere eller etableret i et EU/EØS- land, og som ønsker at etablere sig eller allerede er etableret i Danmark, og*
- 2) *tjenesteydere, der er etableret i et andet EU/EØS-land, og som ønsker midlertidigt at levere tjenesteydelser i Danmark, eller som midlertidigt leverer tjenesteydelser i Danmark.*

Stk. 2. [...]

Stk. 3. Loven finder ikke anvendelse på følgende tjenesteydelser:

- 1) *Ikkeøkonomiske tjenesteydelser af almen interesse.*
- 2) *Finansielle tjenesteydelser.*
- 3) *Elektroniske kommunikationstjenester og -netværk samt tilhørende faciliteter omfattet af Europa-Parlamentets og Rådets*

¹ Lov nr. 384 af 25. maj 2009.

- a) direktiv nr. 2002/19/EF af 7. marts 2002 om adgang til og samtrafik mellem elektroniske kommunikationsnet og tilhørende faciliteter,
 - b) direktiv nr. 2002/20/EF af 7. marts 2002 om tilladelser til elektroniske kommunikationsnet og tjenester,
 - c) direktiv nr. 2002/21/EF af 7. marts 2002 om fælles rammebestemmelser for elektroniske kommunikationsnet og -tjenester,
 - d) direktiv nr. 2002/22/EF af 7. marts 2002 om forsyningspligt og brugerrettigheder i forbindelse med elektroniske kommunikationsnet og -tjenester og
 - e) direktiv nr. 2002/58/EF 12. juli 2002 om behandling af personoplysninger og beskyttelse af privatlivets fred i den elektroniske kommunikationssektor.
- 4) Tjenesteydelser på transportområdet, herunder havnetjenester, omfattet af EF-traktatens afsnit V.
 - 5) Tjenesteydelser, der udbydes af vikarbureauer.
 - 6) Tjenesteydelser på sundhedsområdet.
 - 7) Audiovisuelle tjenesteydelser og radiospredning.
 - 8) Spil, hvor deltagerne gør en indsats med penge, og hvor udfaldet beror helt eller delvis på tilfældet, herunder lotteri og kasinospil.
 - 9) Virksomhed, som er forbundet med udøvelse af offentlig myndighed.
 - 10) Sociale tjenesteydelser, der udføres af det offentlige eller med opdrag fra det offentlige eller af velgørende organisationer i forbindelse med socialt boligbyggeri, børnepasning og støtte til familier og enkeltpersoner, som har permanent eller midlertidigt behov herfor.
 - 11) Private vagttjenester.” (vores understregninger)

Af lovens § 2, fremgår følgende om definitionerne i loven:

”I denne lov forstås ved:

- 1) *Tjenesteydelse*: Enhver selvstændig erhvervsvirksomhed, som normalt udføres mod betaling.
 - 2) Tjenesteyder:
 1. Enhver fysisk person, der er statsborger i et EU/EØS-land, og som udbyder en tjenesteydelse.
 2. Enhver juridisk person, der er etableret i et EU/EØS-land, og som udbyder en tjenesteydelse.
 - 3) [...]
 - 4) Etablering: Tjenesteyderes faktiske udøvelse af erhvervsvirksomhed i et ikke nærmere angivet tidsrum fra et fast forretningssted, hvorfra aktiviteten med levering af tjenesteydelser udføres.
 - 5) Midlertidig levering af tjenesteydelser: Levering af tjenesteydelser i et andet EU/EØS-land end det EU/EØS-land, hvor tjenesteyderen er etableret.
- ...” (vores understregninger)

Af de specielle bemærkninger til bestemmelserne fremgår følgende:

”Til § 1

Lovens § 1, stk. 1, fastlægger lovens anvendelsesområde. Bestemmelsen gennemfører servicedirektivets artikel 2, stk. 1. Loven omfatter tjenesteydere, der er etableret i Danmark. Loven omfatter også regler vedrørende etablering af tjenesteydere i Danmark, herunder enhver situation, hvor en dansk statsborger ønsker at oprette en servicevirksomhed. Det vil sige, at loven også finder anvendelse på danske tjenesteydere.

Desuden finder loven anvendelse på tjenesteydere, som leverer tjenesteydelser midlertidigt i Danmark, og som er etableret i et andet EU/EØS-land.

Tjenesteydelser af almen økonomisk interesse er omfattet af denne lov, da der er tale om tjenesteydelser, der udføres med en økonomisk modydelse. For en definition af tjenesteydelser af almen økonomisk interesse henvises til bemærkningerne til § 12, stk. 1, nr. 1. Tjenesteydelser af almen økonomisk interesse er dog undtaget fra lovens § 11 om midlertidig levering af tjenesteydelser. Loven omfatter desuden ikke finansieringen af tjenesteydelser af almen økonomisk interesse og omfatter heller ikke støtte bevilget af de statslige, kommunale og regionale myndigheder, navnlig på det sociale område og på arbejdsmarkedsområdet, som er bevilget i overensstemmelse med fællesskabsrettens konkurrenceregler.

I lovens § 1, stk. 2, opregnes en række områder, som ikke er omfattet af loven, idet de ikke er omfattet af servicedirektivet, jf. direktivets artikel 1, stk. 2-7, artikel 2, stk. 3, og artikel 3, stk. 2.

...”

Til § 2

Lovens § 2 indeholder i overensstemmelse med servicedirektivet en række definitioner af de begreber, som anvendes. Ifølge stk. 1, nr. 1, skal tjenesteydelser, i overensstemmelse med EF-traktatens artikel 50, forstås som enhver selvstændig erhvervsvirksomhed, der normalt udføres mod betaling. En erhvervsaktivitet skal således være selvstændig erhvervsvirksomhed for at være en tjenesteydelse. Det vil sige, at ydelsen skal leveres af en selvstændig tjenesteyder, som ikke er bundet af en ansættelseskontrakt.

Tjenesteydelser omfatter især virksomhed af industriel karakter, virksomhed af handelsmæssig karakter, virksomhed af håndværksmæssig karakter, og de liberale erhvervs virksomhed.

...

Betalingskriteriet, dvs. om en tjenesteydelse udføres med en økonomisk modydelse, består i, at betalingen udgør det økonomiske modstykke til de pågældende tjenesteydelser. Det er irrelevant, om det er tjenestemodtageren eller en tredjepart, der betaler. Ifølge EF-Domstolens praksis er betalingskriteriet ikke opfyldt i forbindelse med de former for virksomhed, der udføres af eller på vegne af staten uden økonomisk modydelse i forbindelse med statens forpligtelser på det sociale, kulturelle, uddannelsesmæssige og retslige område, f.eks. undervisning inden for rammerne af det nationale uddannelsessystem eller forvaltning af sociale sikringsordninger, hvor der ikke udøves erhvervsaktivitet. Tjenestemodtageres betaling af et gebyr, f.eks. studerendes betaling af undervisningsgebyrer eller studieafgifter som delvist bidrag til udgifterne til driften af et system, udgør ikke i sig selv betaling, fordi ydelsen stadig hovedsagelig er finansieret af offentlige midler.

Det følger af § 2, stk. 1, nr. 2, at en tjenesteyder er enhver fysisk person, der er statsborger i et EU/EØS-land, og som udbyder en tjenesteydelse og enhver juridisk person, der er etableret i et EU/EØS-land, og som udbyder en tjenesteydelse. Begrebet omfatter tilfælde, hvor tjenesteydelsen udføres over grænserne som led i den frie bevægelighed for tjenesteydelser, og tilfælde hvor en erhvervsdrivende etablerer sig i en medlemsstat. Begrebet tjenesteyder indbefatter ikke filialer i et EU/EØS-land af selskaber fra tredjelande. Begrebet gælder kun selskaber, som er oprettet i overensstemmelse med et EU-lands lovgivning, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende i EU.

...

I § 2, stk. 1, nr. 4, defineres begrebet etablering. Når en erhvervsdrivende ønsker at udøve servicevirksomhed, skal der sondres mellem situationer, hvor tjenesteyderen etablerer sig og dermed er omfattet af lovens § 9, og situationer, hvor tjenesteyderen leverer en tjenesteydelse midlertidigt i Danmark og dermed er omfattet af lovens § 11.

Det følger af EU-retten, at en tjenesteyder er etableret, hvis vedkommende rent faktisk udøver sin erhvervsvirksomhed fra et fast forretningssted i et ikke nærmere defineret tidsrum. Der kan også være tale om etablering, hvis et selskab oprettes for en bestemt periode, eller selskabet lejer den bygning eller det anlæg, der anvendes til udøvelse af virksomheden. Etablering kan også omfatte tilfælde, hvor en tjenesteyder gives en tidsbegrænset tilladelse til at udøve bestemte tjenesteydelser.

Etablering behøver ikke at ske i form af etablering af et datterselskab, en filial eller et agentur, men kan bestå af et kontor, der ledes af tjenesteyderens eget personale eller af en person, der er

selvstændig, men bemyndiget til at handle på en vedvarende måde for virksomheden, som det ville være tilfældet med et agentur. Omvendt kan en postkasse ikke udgøre et etableringssted.

En tjenesteyder kan godt anvende en bestemt infrastruktur i Danmark uden nødvendigvis at være etableret i Danmark. For nogle tjenesteydere er det eksempelvis nødvendigt at have en eller anden form for infrastruktur i landet for overhovedet at kunne levere sin tjenesteydelse, eksempelvis en praksis eller et kontor. Etablering kræver imidlertid som udgangspunkt integration i dansk økonomi og erhvervelse af en kundekreds i Danmark med udgangspunkt i et stabilt etableret forretningssted.

Det skal vurderes fra sag til sag, om der er tale om etablering eller midlertidig levering af tjenesteydelser. Der skal hermed ikke kun tages hensyn til tjenesteydelsens varighed, men også dens hyppighed, periodiske karakter eller kontinuitet. Det følger heraf, at der ikke kan fastsættes nogen generel tidsfrist med henblik på at skelne mellem etablering og udveksling af tjenesteydelser. Selv tjenesteydelser, der udøves gennem mange år i et land, kan være midlertidig levering af en tjenesteydelse. Dette er eksempelvis også tilfældet med tilbagevendende tjenesteydelser over en længere periode, f.eks. konsulentvirksomhed eller rådgivningsvirksomhed.

Når en tjenesteyder er etableret i flere EU/EØS-lande, er etableringsstedet det sted, der udgør centret for tjenesteyderens virksomhed i relation til den pågældende tjenesteydelse.

I § 2, stk. 1, nr. 5, defineres begrebet midlertidig levering af tjenesteydelser. Når en erhvervsdrivende udøver servicevirksomhed, skal der sondres mellem situationer, hvor tjenesteyderen etablerer sig og dermed er omfattet af lovens § 9, og situationer, hvor tjenesteyderen leverer en tjenesteydelse midlertidigt i Danmark og dermed er omfattet af lovens § 11.

Midlertidig levering af tjenesteydelser er i udgangspunktet kendetegnet ved fraværet af en varig og kontinuerlig deltagelse i økonomien i det land, hvor tjenesteydelsen udføres. Den midlertidige karakter af den pågældende virksomhed skal ikke kun vurderes på grundlag af ydelsens varighed, men også på grundlag af dens hyppighed, periodiske karakter eller kontinuitet. Ydelsens midlertidige karakter udelukker imidlertid ikke, at tjenesteyderen kan indrette visse faciliteter, herunder et kontor, en praksis eller en konsultation, hvis disse faciliteter er nødvendige for udførelsen af den pågældende tjenesteydelse.

For at der kan være tale om midlertidigt udbud af tjenesteydelser i Danmark, skal tjenesteyderen være etableret i et andet EU/EØS-land.

Visse tjenesteydelser kan pr. definition og i praksis næsten aldrig udføres af tjenesteydere på midlertidig basis uden etablering i Danmark. Det gælder f.eks. tjenesteydelser, der udbydes af hoteller, forlystelsesparker, akvarier og restauranter.

...” (vores understregninger)

Lov om levering af tjenesteydelser gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/123/EF af 12. december 2006 om tjenesteydelser i det indre marked. Af direktivet fremgår bl.a. følgende:

”(37) En tjenesteyders etableringssted bør fastsættes i overensstemmelse med Domstolens praksis, hvorefter begrebet »etablering« indebærer faktisk udøvelse af erhvervsvirksomhed ved hjælp af en fast indretning i et ikke nærmere angivet tidsrum. Dette krav kan også være opfyldt, hvis et selskab oprettes for en bestemt periode, eller hvis det lejer den bygning eller det anlæg, det anvender til udøvelse af sin virksomhed. Kravet kan også være opfyldt, hvis en medlemsstat giver en tidsbegrænset tilladelse til bestemte tjenesteydelser. En etablering behøver ikke have form af et datterselskab, en filial eller et agentur, men kan bestå af et kontor, der ledes af en tjenesteyders eget personale eller af en person, der er selvstændig, men bemyndiget til at handle på en vedvarende måde for virksomheden, som det ville være tilfældet med et agentur. Ifølge denne definition, der kræver faktisk udøvelse af erhvervsvirksomhed på tjenesteyderens etableringssted, kan en postkasse ikke udgøre et etableringssted. Når en tjenesteyder er etableret flere steder, er det vigtigt at afgøre, fra hvilket etableringssted den pågældende tjenesteydelse faktisk udføres. Såfremt det er vanskeligt at afgøre, fra hvilket af flere etableringssteder en bestemt tjenesteydelse udføres, bør etableringsstedet være det sted, der udgør centret for tjenesteyderens virksomhed i relation til den pågældende tjenesteydelse.

(38) Begrebet "juridiske personer" i henhold til traktatens bestemmelser om etablering giver de erhvervsdrivende mulighed for frit at vælge den retlige form, de måtte finde passende for udøvelsen af deres virksomhed. Begrebet "juridiske personer" i henhold til traktaten omfatter derfor alle enheder, der er oprettet i henhold til eller reguleret af en medlemsstats lovgivning uanset deres retlige form.

Artikel 2. Anvendelsesområde

1. Dette direktiv finder anvendelse på tjenesteydelser, der udføres af tjenesteydere, som er etableret i en medlemsstat.

[...]

Artikel 4. Definitioner

I dette direktiv forstås ved:

- 1) »tjenesteydelse«: enhver selvstændig erhvervsvirksomhed, der normalt udføres mod betaling, jf. traktatens artikel 50*
- 2) »tjenesteyder«: enhver fysisk person, der er statsborger i en medlemsstat, og som udbyder eller udfører en tjenesteydelse, eller enhver juridisk person, jf. traktatens artikel 48, og som er etableret i en medlemsstat, og som udbyder eller udfører en tjenesteydelse*
- 3) [...]*
- 4) »etableringsmedlemsstat«: den medlemsstat, på hvis område den pågældende tjenesteyder er etableret*
- 5) »etablering«: tjenesteyderens faktiske udøvelse af erhvervsvirksomhed som omhandlet i traktatens artikel 43 i et ikke nærmere angivet tidsrum og ved hjælp af en fast infrastruktur, hvorfra aktiviteten med levering af tjenesteydelser rent faktisk udføres*
...”

Retten til etablering fremgår af Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF) artikel 49 (tidligere EF-traktaten artikel 43). Heraf fremgår følgende:

”Inden for rammerne af nedennævnte bestemmelser er der forbud mod restriktioner, som hindrer statsborgere i en medlemsstat i frit at etablere sig på en anden medlemsstats område. Dette forbud omfatter også hindringer for, at statsborgere i en medlemsstat, bosat på en medlemsstats område, opretter agenturer, filialer eller datterselskaber.

Med forbehold af bestemmelserne i kapitlet vedrørende kapitalen indebærer etableringsfriheden adgang til at optage og udøve selvstændig erhvervsvirksomhed samt til at oprette og lede virksomheder, herunder navnlig selskaber i den i artikel 54 anførte betydning, på de vilkår, som i etableringslandets lovgivning er fastsat for landets egne statsborgere.”

Af artikel 54 som henvist til i artikel 49 ovenfor, fremgår følgende:

”Selskaber som er oprettet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende uden for Unionen, ligestilles, for så vidt angår anvendelsen af bestemmelserne i dette kapitel, med personer, der er statsborgere i medlemsstaterne.

Ved selskaber forstås privatretlige selskaber, heri indbefattet kooperative selskaber, samt alle andre juridiske personer, der henhører under den offentlige ret eller privatretten, med undtagelse af selskaber, som ikke arbejder med gevinst for øje.”

1.2 Udstationeringsloven

Lovbekendtgørelse om udstationering af lønmodtagere m.v.² (herefter ”udstationeringsloven”) indeholder i kapitel 2 en række bestemmelser vedrørende udstationering af lønmodtagere til Danmark.

Af lovens § 1, fremgår følgende om lovens anvendelsesområde:

”§ 1

§§ 2-6 a, § 7 a, stk. 1 og 4-7, og §§ 7 b-7 e finder anvendelse i situationer, hvor virksomheder i forbindelse med levering af tjenesteydelser udstationerer lønmodtagere til Danmark.

Stk. 2. § 7 a, stk. 3, og §§ 7 b-7 e, finder anvendelse i situationer, hvor virksomheder ved udførelse af arbejde i Danmark leverer tjenesteydelser, uden at betingelserne for at udstationere lønmodtagere er opfyldt, jf. § 4.

Stk. 3. [...]

Stk. 4. § 7 a, stk. 2 og 4-7, og §§ 7 b-7 e finder anvendelse i situationer, hvor en tjenesteydelse leveres ved udførelse af arbejde i Danmark af en udenlandsk selvstændig virksomhed, som ikke udstationerer lønmodtagere til Danmark.

Stk. 5. Loven finder ikke anvendelse på virksomheder inden for handelsflåden, for så vidt angår besætningen.” (vores understregninger)

Lovens kapitel 2 indeholder bl.a. følgende bestemmelser:

”§ 3

Ved en i Danmark udstationeret lønmodtager forstås en lønmodtager, som sædvanligvis udfører sit arbejde i et andet land end Danmark, og som midlertidigt udfører arbejde i Danmark.

§ 4

En virksomhed anses for at udstationere lønmodtagere til Danmark i følgende situationer:

1) Når virksomheden for egen regning og under egen ledelse udstationerer en lønmodtager i forbindelse med udførelse af en tjenesteydelse for en modtager af denne i Danmark.

2) Når virksomheden udstationerer en lønmodtager på et forretningssted, i en virksomhed inden for samme koncern eller i en virksomhed, der på lignende måde har tilknytning til den virksomhed, der foretager udstationeringen.

3) Når virksomheden i sin egenskab af vikarbureau eller anden virksomhed, der stiller lønmodtagere til rådighed, udstationerer en lønmodtager i en brugervirksomhed.

² Lovbekendtgørelse nr. 1144 af 14. september 2018.

Stk. 2. Det er en betingelse for, at en udstationering er omfattet af stk. 1, at der består et ansættelsesforhold mellem lønmodtageren og den udstationerende virksomhed eller en anden virksomhed, der har stillet lønmodtageren til rådighed for den udstationerende virksomhed.

Stk. 3. Det er ligeledes en betingelse for, at en udstationering er omfattet af stk. 1, at den pågældende udstationerende virksomhed er reelt etableret i etableringslandet og således har andre væsentlige aktiviteter i etableringslandet end udelukkende intern forvaltning eller administrative aktiviteter.

§ 4 a

Arbejdstilsynet kan undersøge, om en virksomhed opfylder betingelserne for at være omfattet af udstationeringsreglerne, herunder betingelsen om reel etablering i etableringslandet, jf. § 4, stk. 3.

§ 4 b

Arbejdstilsynet kan berigtige en virksomheds anmeldelse i Register for Udenlandske Tjenesteydere, jf. § 7 a, hvis det ud fra en samlet vurdering fastslås, at virksomheden ikke opfylder betingelserne for at være omfattet af udstationeringsreglerne, herunder betingelsen om reel etablering i etableringslandet, jf. § 4, stk. 3. Arbejdstilsynet underretter i disse tilfælde etableringslandets kompetente myndigheder og de relevante danske myndigheder om berigtigelsen.

...

§ 4 e

*Beskæftigelsesministeren fastsætter nærmere regler om Arbejdstilsynets undersøgelse, adgang til at indhente oplysninger og adgang til at berigtige en virksomheds anmeldelse til Register for Udenlandske Tjenesteydere samt om faglige organisationers mulighed for at anmode Arbejdstilsynet om at undersøge en udenlandsk virksomhed og dennes aktiviteter i etableringslandet, jf. §§ 4 a-4 d.”
(vores understregninger)*

I lovens §§ 7a-7f er der fastsat nærmere regler for de virksomheder, der er omfattet af loven, om at anmelde oplysninger til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering i Registret for Udenlandske Tjenesteydere (RUT).

Den oprindelige lov, hvor bl.a. lovens § 4, stk. 1-2, blev indført, implementerede Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 96/71/EF af 16. december 1996 om udstationering af arbejdstagere som led i udveksling af tjenesteydelser.

Af artikel 1-2 samt bilag fremgår følgende om direktivets anvendelsesområde:

”Artikel 1 Anvendelsesområde

1. Dette direktiv finder anvendelse på virksomheder, som i forbindelse med levering af tjenesteydelser over grænserne udstationerer arbejdstagere på en medlemsstats område i henhold til stk. 3.

2. [...]

3. Dette direktiv finder anvendelse, dersom en af de i stk. 1 anførte virksomheder træffer en af følgende grænseoverskridende foranstaltninger:

a) for egen regning og under egen ledelse udstationerer en arbejdstager på en medlemsstats område i henhold til en aftale mellem den udstationerende virksomhed og modtageren af tjenesteydelsen, der driver virksomhed i denne medlemsstat, dersom der i udstationeringsperioden består et ansættelsesforhold mellem den udstationerende virksomhed og arbejdstageren; eller

b) i en medlemsstat udstationerer en arbejdstager på et forretningssted eller i en virksomhed, der tilhører koncernen, dersom der i udstationeringsperioden består et ansættelsesforhold mellem den udstationerende virksomhed og arbejdstageren; eller

c) i sin egenskab af vikarbureau eller i sin egenskab af virksomhed, der stiller en arbejdstager til rådighed, udstationerer en arbejdstager i en brugervirksomhed, der er etableret eller har et forretningssted i en medlemsstat, dersom der inden udstationeringsperioden er indgået en ansættelseskontrakt mellem vikarbureauet eller den virksomhed, som stiller en arbejdstager til rådighed, og arbejdstageren.

4. Virksomheder, der er etableret i en ikke-medlemsstat, må ikke behandles mere gunstigt end virksomheder, der er etableret i en medlemsstat.” (vores understregninger)

Udstationeringsdirektivet er et lovvalgsdirektiv, dvs. det tager stilling til, om det er reglerne i det land, en arbejdstager udstationeres fra, eller i det land, den pågældende udstationeres til, der gælder for ansættelsesforholdet.

Ved lov nr. 626 af 8. juni 2016 blev bestemmelserne i udstationeringslovens § 4, stk. 3, og §§ 4a-4b desuden indført. Af lovforslag nr. 178 af 26. april 2016 fremgår følgende af de almindelige bemærkninger:

1.2 Udstationeringsdirektivet og dets implementering i dansk ret.

...

Der er som udgangspunkt ikke nogen fast øvre grænse for, hvor længe en virksomhed kan være udstationerende virksomhed i forhold til udstationeringsdirektivet, forudsat at den er etableret i et andet land. Det afgørende er, at virksomhedens aktivitet i værtsarbejdslandet foregår på midlertidig basis. En virksomhed kan dog i visse situationer godt være lang tid i værtsarbejdslandet og bevare sin status som udenlandsk tjenesteyder, fx hvis der er tale om et stort anlægsprojekt.

EU-Domstolen har ikke nærmere taget stilling til hvilke krav, der kan stilles til omfanget af en virksomheds aktiviteter i hjemlandet, for at denne kan anvende udstationeringsreglerne. Dette er nu konkretiseret nærmere i håndhævelsesdirektivets artikel 4.

...

2. Lovforslaget

2.1. Uddybning af udstationeringsbegrebet

...

2.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i lovforslagets § 1, nr. 2, at udstationeringsbegrebet i udstationeringslovens § 4 uddybes, og at der indsættes et nyt stk. 3, således at det fremgår af loven, at en virksomhed, der udstationerer lønmodtagere, skal have reelle væsentlige aktiviteter i etableringslandet. Dette indebærer, at forudsætningen om en reel forbindelse mellem arbejdsgiveren og den medlemsstat, hvorfra udstationeringen finder sted, skal være til stede. Dette vil bl.a. kunne bidrage til at afdække, om der i et konkret tilfælde er tale om en postkassevirksomhed, dvs. en virksomhed, som er formelt etableret i en medlemsstat, men som ikke har væsentlige aktiviteter i denne medlemsstat.” (vores understregninger)

Af de specielle bemærkninger til § 4, stk. 3, fremgår følgende:

”Det fremgår af den gældende § 4, stk. 2, i udstationeringsloven, at det er en betingelse for, at en udstationering er omfattet af § 4, stk. 1, at der består et ansættelsesforhold mellem lønmodtageren og den udstationerende virksomhed eller en anden virksomhed, der har stillet lønmodtageren til rådighed for den udstationerende virksomhed.

Der er ikke fastsat betingelser i udstationeringsloven om, at den udstationerende virksomhed skal være reelt etableret og have andre væsentlige aktiviteter m.v. i etableringslandet.

Det foreslås derfor, at der i § 4 indsættes et nyt stk. 3. Det fremgår af den foreslåede § 4, stk. 3, at det ligeledes er en betingelse for, at en udstationering er omfattet af § 4 stk. 1, at den pågældende udstationerende virksomhed er reelt etableret i etableringslandet og således har andre væsentlige aktiviteter i etableringslandet end udelukkende intern forvaltning eller administrative aktiviteter.

Med forslaget uddybes udstationeringsbegrebet og betingelserne for, hvornår en udenlandsk virksomhed kan udstationere lønmodtagere til Danmark i forbindelse med leveringen af en tjenesteydelse.

Tilføjelsen er en følge af implementeringen af håndhævelsesdirektivets artikel 4 om identifikation af en ægte udstationering og hindring af misbrug og omgåelse.

Udstationeringsreglerne finder således anvendelse, når forudsætningen om udstationeringers midlertidige karakter og betingelsen om, at arbejdsgiveren er reelt etableret i den medlemsstat, hvorfra udstationeringen finder sted, er opfyldt, jf. håndhævelsesdirektivets artikel 4, stk. 2, om udøvelse af andre væsentlige aktiviteter end udelukkende intern forvaltning, samt at aktiviteterne udføres over en længere periode i etableringsmedlemsstaten. Vurderingen af en virksomheds reelle etablering, jf. lovforslagets § 1 nr. 3, og bemærkningerne hertil, sker ud fra en samlet vurdering af oplysninger om en virksomheds aktiviteter i etableringslandet. Der tilsigtes med forslaget ikke en ændring af gældende ret i forhold til, hvornår der er tale om en udstationeringssituation, men en præcisering af retstilstanden. [...].” (vores understregninger)

Af de specielle bemærkninger til §§ 4a og 4b m.fl. fremgår bl.a. følgende:

”Der henvises til, at det bl.a. fremgår af artikel 4, stk. 2, at følgende faktuelle elementer kan indgå i den kompetente myndigheds overordnede vurdering af, om en situation er omfattet af udstationeringsreglerne, og med henblik på at fastslå hvorvidt en virksomhed reelt udøver andre væsentlige aktiviteter end intern forvaltning eller administrative aktiviteter:

- Det sted, hvor virksomheden har hjemsted, og dennes administration er placeret, hvor den benytter kontorer, betaler skat og socialsikringsbidrag, og hvor dette er relevant, i overensstemmelse med national lovgivning har tilladelse til at udøve et erhverv eller er optaget i handelskamre eller faglige organisationer.
- Det sted, hvor de ansatte hverves, og hvorfra de udstationeres.
- Den lovgivning, der finder anvendelse på de kontrakter som virksomheden indgår dels med sine arbejdstagere, dels med sine kunder.
- Det sted, hvor virksomheden udøver sine vigtigste forretningsaktiviteter, og hvor den beskæftiger administrativt personale.
- Antallet af udførte kontrakter og/eller størrelsen af omsætningen i etableringsmedlemsstaten inder hensyntagen til den specifikke situation for bl.a. nyetablerede virksomheder og SMV'er.

...

Elementer, der vil kunne indgå i risikounderingen af, om der bør rettes henvendelse til etableringslandets myndigheder kan fx være, hvis Arbejdstilsynet ikke kan komme i kontakt med den angivne kontaktperson, jf. lovens § 7 a, stk. 1, nr. 4, hvis der enten ikke er oplyst momsnummer i RUT-registret eller den pågældende virksomheds momsnummer ikke kan verificeres via VIES-systemet, eller omstændighederne i øvrigt giver anledning til at betvivle, at der er tale om udstationering omfattet af udstationeringsreglerne.

I det omfang der således ikke er oplyst om momsnummer i RUT-registret, kan dette være egnet til at rejse tvivl om virksomhedens forhold i hjemlandet. Der henvises til de almindelige bemærkninger afsnit 2.2.2. for en beskrivelse af VIES-systemet.

...” (vores understregninger)

Ved lovændringen implementeredes Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/67/EU om håndhævelse af direktiv 96/71 om udstationering af arbejdstagere som led i udveksling af tjenesteydelser og om ændring af forordning (EU) nr. 1024/2012 om administrativt samarbejde via informationssystemet for det indre marked (”IMI-forordningen”) (herefter ”håndhævelsesdirektivet”), der blev vedtaget den 15. maj 2014.

Af direktivets artikel 4 fremgår følgende:

”Artikel 4

Identifikation af en ægte udstationering og hindring af misbrug og omgåelse

1. Med henblik på at gennemføre, anvende og håndhæve direktiv 96/71/EF foretager de kompetente myndigheder en samlet bedømmelse af alle faktuelle elementer, der anses for at være nødvendige, herunder navnlig dem der er fastlagt i stk. 2 og 3 i denne artikel. Disse elementer er beregnet på at hjælpe de kompetente myndigheder, når de gennemfører inspektioner og kontroller, og når de har grund til at tro, at en arbejdstager ikke opfylder betingelserne for at være udstationeret arbejdstager i henhold til direktiv 96/71/EF. Disse elementer indgår som vejledende faktorer i den samlede bedømmelse, der skal foretages, og må derfor ikke vurderes isoleret.

2. For at fastslå, hvorvidt en virksomhed reelt udøver andre væsentlige aktiviteter end udelukkende intern forvaltning og/eller administrative aktiviteter, foretager de kompetente myndigheder en samlet bedømmelse af alle faktuelle elementer, der kendetegner de aktiviteter, som en virksomhed set over en længere periode udøver i etableringsmedlemsstaten, og — hvis dette er nødvendigt — i værtsmedlemsstaten. Disse elementer kan navnlig omfatte:

a) det sted, hvor virksomheden har hjemsted, og dennes administration er placeret, hvor den benytter kontorer, betaler skat og socialsikringsbidrag og, hvor dette er relevant, i overensstemmelse

med national lovgivning har tilladelse til at udøve et erhverv eller er optaget i handelskamre eller faglige organisationer

b) det sted, hvor de udsendte arbejdstagere hverves, og hvorfra de udstationeres

c) den lovgivning, der finder anvendelse på de kontrakter, som virksomheden indgår dels med sine arbejdstagere, dels med sine kunder

d) det sted, hvor virksomheden udøver sine vigtigste forretningsaktiviteter, og hvor den beskæftiger administrativt personale

e) antallet af udførte kontrakter og/eller størrelsen af omsætningen i etableringsmedlemsstaten under hensyntagen til den specifikke situation for bl.a. nyetablerede virksomheder og SMV'er.

3. [...]

4. Manglende opfyldelse af et eller flere af de faktuelle elementer, der er fastsat i stk. 2 og 3, fører ikke automatisk til, at en situation udelukkes fra at blive karakteriseret som en udstationering. Vurderingen af disse elementer skal tilpasses til hvert enkelt tilfælde og tage hensyn til de særlige forhold, der kendetegner situationen.

5. De i denne artikel omhandlede elementer, som de kompetente myndigheder bruger i deres overordnede vurdering af, om en situation er en ægte udstationering, kan også anvendes til at fastslå, hvorvidt en person er omfattet af den gældende definition af en arbejdstager i henhold til artikel 2, stk. 2 i direktiv 96/71/EF. Medlemsstaterne bør lade sig vejlede bl.a. af konkrete forhold vedrørende det arbejde, der udføres, underordningsforhold og aflønning af arbejdstageren, uanset hvordan forholdet karakteriseres i en aftale, hvad enten det er kontraktuelt eller ej, som måtte være blevet indgået mellem parterne.” (vores understregninger)

Af bekendtgørelse nr. 133 af 31. januar 2017 om Arbejdstilsynets undersøgelse af udenlandske virksomheders reelle etablering, der er udstedt i henhold til lovens § 4e, og som implementerer direktivets artikel 4, stk. 2, fremgår følgende:

”§ 4

Arbejdstilsynet træffer afgørelse om en udenlandsk virksomheds reelle etablering i virksomhedens etableringsland på baggrund af en samlet vurdering af de faktuelle elementer, der kendetegner de aktiviteter, som en virksomhed set over en længere periode udøver i etableringslandet. Desuden kan faktuelle elementer vedrørende aktiviteter i Danmark indgå, hvis det vurderes nødvendigt.

Stk. 2. Følgende faktuelle elementer kan indgå i den samlede vurdering efter stk. 1:

1. Det sted, hvor virksomheden har hjemsted, hvor dennes administration er placeret, og hvor den benytter kontorer samt betaler skat og socialsikringsbidrag. Såfremt det er relevant for den samlede vurdering, inddrages også det sted, hvor virksomheden i overensstemmelse med national lovgivning har tilladelse til at udøve et erhverv eller er optaget i handelskamre eller faglige organisationer.
2. Det sted, hvor de udsendte arbejdstagere hverves, og hvorfra de udstationeres.

3. Den lovgivning, der finder anvendelse på de kontrakter, som virksomheden indgår dels med sine arbejdstagere, dels med sine kunder.
4. Det sted, hvor virksomheden udøver sine vigtigste forretningsaktiviteter, og hvor den beskæftiger administrativt personale.
5. Antallet af udførte kontrakter og/eller størrelsen af omsætningen i etableringsmedlemslandet under hensyntagen til den specifikke situation for bl.a. nyetablerede virksomheder og små og mellemstore virksomheder.

Stk. 3. Manglende opfyldelse af de faktuelle elementer, der er fastsat i § 4, stk. 2, fører ikke automatisk til, at den konkrete situation udelukkes fra at blive karakteriseret som udstationering. Vurderingen af de faktuelle elementer skal tilpasses hvert enkelt tilfælde og tage hensyn til de særlige forhold, der kendetegner den konkrete situation. (vores understregninger)

1.3 Momsloven

Efter momsloven³ har spørgsmålet om en afgiftspligtig persons etablering i Danmark dels betydning for, om den afgiftspligtige person (virksomheden) har mulighed for at lade sig frivilligt momsregistrere i Danmark, uanset at virksomheden ikke leverer momspligtige varer og ydelser her i landet, dels for, om en levering af en ydelse har momsmæssigt leveringssted her i landet.

Efter momslovens § 1 er erhvervmæssig levering af varer og ydelser med leveringssted i Danmark afgiftspligtig efter loven. Afgiftspligten forudsætter således, at den pågældende vare eller ydelse har leveringssted i Danmark, jf. lovens § 4, stk. 1, 1. pkt. Afgiftspligt forudsætter endvidere, at den pågældende leverance foretages af en afgiftspligtig person som defineret i lovens § 3, stk. 1. Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed. Dette begreb forstås bredt som omfattende enhver aktivitet, der er tilrettelagt med henblik på opnåelsen af indtægter af en vis varig karakter. Det er ikke et krav, at aktiviteten er overskudsgivende.

Efter momslovens § 47, stk. 1, skal afgiftspligtige personer, der driver virksomhed med levering af afgiftspligtige varer og ydelser, momsregistreres hos Skattestyrelsen. Foretager en virksomhed således leverancer af varer eller ydelser, der har leveringssted her i landet, skal den pågældende afgiftspligtige person momsregistreres. Registreringspligten gælder dog ikke, hvis virksomhedens omsætning ikke overstiger kr. 50.000, jf. lovens § 48, stk. 1.

Af momslovens § 49, stk. 1, 1. pkt., fremgår det endvidere, at den, der erhvervmæssigt leverer varer og ydelser, og som efter § 48 er undtaget fra registreringspligten, kan vælge at lade sig registrere. Muligheden for registrering gælder også for afgiftspligtige personer, der er "etableret her i landet", og som driver virksomhed med levering af varer og ydelser, men som alene har leverancer i udlandet, jf. § 49, stk. 1, 2.

³ Lovbekendtgørelse nr. 760 af 21. juni 2016.

pkt. Afgiftspligtige personer, der hverken er etableret her i landet eller har leverancer her, kan ikke registreres. Momslovens § 49 definerer ikke, hvad der skal forstås ved etablering i momsmæssig henseende.

Kravet om etablering her i landet som betingelse for frivillig momsregistrering af afgiftspligtige personer, som ikke har leverancer her i landet, blev indført i momslovens § 49, stk. 1, sidste pkt., ved ændringslov nr. 1500 af 23. december 2014.

Af de almindelige bemærkninger til lovforslaget (lovforslag nr. 42 af 30. oktober 2014), punkt 3.14, fremgår bl.a. følgende:

”At udenlandske virksomheder, som hverken er etableret eller har leverancer her i landet, skulle kunne registrere sig her, har ikke været hensigten med lovgivningen.

Det foreslås, at overskriften for § 47 ændres fra »Leverancer her i landet« til »Leverancer«, samt at der indsættes en udtrykkelig hjemmel til, at virksomheder, der etableret her i landet, men alene har leverancer i udlandet, kan vælge at lade sig registrere. For at undgå enhver tvivl foreslås endvidere, at det fastslås, at virksomheder, der hverken er etableret eller har leverancer her i landet, ikke kan registreres. Forslaget betyder, at har sidstnævnte virksomheder momsudgifter her i landet, har de ikke en momsregistrering at foretage fradraget i, men i stedet kan de søge om godtgørelse for disse momsudgifter.

Forslaget er endvidere et værn mod, at virksomheder, der hverken er etableret eller har leverancer her i landet, lader sig registrere alene med henblik på at misbruge registreringen til svigagtige aktiviteter.”

Som det ses af forarbejderne, var hensigten med lovændringen at sikre, at virksomheder, som hverken er etableret eller har leverancer i Danmark, ikke kan momsregistreres af de danske myndigheder og derved opnå mulighed for at fradrage moms betalt her i landet i et dansk momsregnskab. Som det videre fremgår, er der tale om en værnsregel, som skal sikre, at virksomheder, der hverken er etableret eller har leverancer i Danmark, kan lade sig momsregistrere alene med henblik på at misbruge registreringen til svigagtige aktiviteter, herunder eksempelvis at få udbetalt negative momstilsvær fra de danske skattemyndigheder som led i svig. Endelig fremgår det, at virksomheder, der ikke er momsregistreret her i landet, i stedet kan søge om godtgørelse af en erlagt dansk moms.

I forarbejderne er der ingen nærmere omtale af, hvad der forstås ved, at en afgiftspligtig person er etableret i Danmark.

De nævnte regler om afgiftsgodtgørelse til ikke-etablerede afgiftspligtige personer findes i momslovens § 45. Af § 45, stk. 1, fremgår, at afgiftspligtige personer, der ikke er *"etableret her i landet"*, ikke er registreringspligtige her i landet, og hverken valgfrit eller frivilligt registreret her i landet, kan få godtgjort den afgift, som er betalt her for varer og ydelser til virksomhedens erhvervsmæssige brug. Ligesom det gør sig gældende i relation til etableringsbegrebet, der anvendes ovenfor, er det hverken i lovbestemmelsen eller dens forarbejder nærmere fastlagt, hvad der forstås ved, at en afgiftspligtig person ikke er etableret her i landet.

Spørgsmålet om en afgiftspligtig persons etablering her i landet har ikke alene betydning for virksomhedens mulighed for at lade sig frivilligt momsregistrere her i landet. Etableringsstedet kan også have betydning for, om en ydelse har leveringssted her i landet. Efter hovedreglen om leveringsstedet for B2B-ydelser i momslovens § 16, stk. 1, er leveringsstedet her i landet, når ydelsen leveres til en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, og som har *"etableret stedet for sin økonomiske virksomhed her i landet"* eller har *"et fast forretningssted her i landet"*, hvortil ydelsen leveres, eller i mangel heraf har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted her i landet, og ydelsen leveres hertil.

Af § 16, stk. 4, følger det, at leveringsstedet for ydelser er her i landet, når ydelsen leveres til en ikke-afgiftspligtig person, og leverandøren har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed her i landet eller har et fast forretningssted her i landet, eller i mangel heraf har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted her i landet.

Momslovens § 16 og dennes forarbejder definerer imidlertid ikke nærmere, hvad der forstås ved etablering af *"hjemstedet for den økonomiske virksomhed"* og *"fast forretningssted"*.

Den retstilstand, der følger af momslovens §§ 47 og 49 om registreringspligt henholdsvis mulighed for frivillig momsregistrering af afgiftspligtige personer her i landet, er i overensstemmelse med momssystemdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdisystem), som momsloven gennemfører.

Af momssystemdirektivets artikel 214, der findes i direktivets afsnit XI, kapitel 2 om registrering, fremgår det, at medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger for at sikre, at de i bestemmelsens stk. 1, litra a-e, oplyste afgiftspligtige personer kan identificeres med et individuelt registreringsnummer.

Artikel 214, stk. 1, litra a-c, omfatter afgiftspligtige personer, som på medlemsstaternes respektive områder foretager levering af varer og ydelser, som giver den pågældende fradragsret (litra a), og afgiftspligtige personer, der foretager visse momspligtige erhvervser inden for EU (litra b og c). Litra d omfatter afgiftspligtige personer, der på medlemsstaternes respektive område modtager momspligtige

ydelse, som de er betalingspligtige for momsen af. Endelig omfatter litra e enhver afgiftspligtig person, der er ”etableret på medlemsstaternes respektive område” og leverer tjenesteydelser på en anden stats område, for hvilke modtageren skal betale momsen i henhold til artikel 196. Artikel 214, stk. 1, litra e, definerer ikke, efter hvilke kriterier en afgiftspligtig person skal anses for etableret i en medlemsstat.

Artikel 214 indebærer, at hvis en afgiftspligtig person hverken foretager momspligtige leverancer eller erhvervelser på en medlemsstats område, eller er etableret på medlemsstatens område og foretager leverancer af tjenesteydelser på en anden medlemsstats område til modtagere, som skal betale momsen efter artikel 196, har denne afgiftspligtige person ikke ret til at blive momsregistreret i den førstnævnte medlemsstat. Der skal altså være en tilknytning til den medlemsstat, hvor der skal ske momsregistrering, enten i kraft af, at transaktionen finder sted og har momsmæssigt leveringssted i den pågældende medlemsstat, eller i form af, at den afgiftspligtige person er etableret på medlemsstatens område.

Det følger videre af momssystemdirektivets artikel 170 og 171, at afgiftspligtige personer, der ikke er ”etableret” i den medlemsstat, hvor de køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, men derimod er etableret uden for EU eller i en anden medlemsstat, ikke kan fradrage moms, som er betalt i den pågældende medlemsstat. Sådanne afgiftspligtige personer har derimod ret til at få den moms, de har betalt i den pågældende medlemsstat, tilbagebetalt (dvs. godtgjort) under nogle bestemte forudsætninger. Disse regler er gennemført ved momslovens § 45.

Nærmere regler om tilbagebetaling af moms til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den pågældende medlemsstat, findes dels i Rådets direktiv 2008/9 (tidligere 8. momsdirektiv 79/1072), der gælder for udenlandske virksomheder etableret i andre EU-lande, dels i Rådets 13. momsdirektiv 86/560, der gælder for afgiftspligtige personer, som er etableret uden for EU. Reglerne i de nævnte direktiver er gennemført i momslovens § 45.

Af momssystemdirektivets artikel 170 fremgår det, at enhver afgiftspligtig person, der ifølge artikel 1 i direktiv 86/560, artikel 2, nr. 1, og artikel 3 i direktiv 2008/9 og artikel 171 i momssystemdirektivet ikke er etableret i den medlemsstat, hvor han køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, har ret til at få denne moms tilbagebetalt, såfremt varerne anvendes til formål nævnt i artikel 169 (dvs. til fradragsberettigede transaktioner udført uden for den medlemsstat, hvor momsen skal betales eller er betalt), eller transaktioner, for hvilke momsen udelukkende påhviler kunden i henhold til artikel 194-197 og 199.

Af artikel 171, stk. 1, fremgår det, at tilbagebetaling af momsen til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i den medlemsstat, hvor de køber varer og ydelser eller indfører momspligtige varer, men i en anden medlemsstat, foretages i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i direktiv 2008/9. Af artikel 172, stk. 2, fremgår det, at tilbagebetaling af momsen til afgiftspligtige personer, der

ikke er etableret i EU, foretages i henhold til de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat i direktiv 86/560.

Hovedreglerne om leveringsstedet for ydelser, som er gennemført ved momslovens § 16, stk. 1 og 4, gennemfører momssystemdirektivets artikel 44 og 45. Disse bestemmelser definerer ikke, hvad der forstås ved, at den afgiftspligtige person har "etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed" eller har et "fast forretningssted" i en medlemsstat.

Af Rådets gennemførelsesforordning nr. 282/2011 af 15. marts 2011 om foranstaltninger til gennemførelse af Rådets direktiv 2006/112/EF, fremgår imidlertid følgende af artikel 10 om, hvornår en afgiftspligtig person har "etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed":

"1. Med henblik på anvendelsen af artikel 44 og 45 i direktiv 2006/112/EF forstås ved det sted, hvor den afgiftspligtige person har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed, det sted, hvor virksomheden har sit hovedkontor.

2. Når det sted, der er omhandlet i stk. 1, skal fastlægges, tages der hensyn til, hvor væsentlige beslutninger vedrørende den almindelige drift af virksomheden træffes, hvor virksomheden har sit vedtægtsmæssige hjemsted, og hvor virksomhedens ledelse mødes.

Hvis disse kriterier ikke gør det muligt at fastlægge hjemstedet for den økonomiske virksomhed med sikkerhed, er det sted, hvor vigtige beslutninger vedrørende den almindelige drift af virksomheden træffes, det afgørende kriterium.

3. En postadresse alene kan ikke betragtes som hjemstedet for en afgiftspligtig persons økonomiske virksomhed." (vores understregninger)

Af artikel 11 fremgår desuden følgende om, hvornår en afgiftspligtig person har et "fast forretningssted" i en medlemsstat:

"1. Med henblik på anvendelsen af artikel 44 i direktiv 2006/112/EF forstås ved »fast forretningssted« et forretningssted bortset fra det i artikel 10 i denne forordning nævnte hjemsted for den økonomiske virksomhed, der kendetegnes ved en tilstrækkelig permanent karakter og passende struktur med hensyn til de menneskelige og tekniske midler, således at det kan modtage og anvende de ydelser, som dette forretningssted får leveret, til egne formål.

2. Med henblik på anvendelsen af følgende artikler forstås ved »fast forretningssted« et forretningssted bortset fra det i artikel 10 i denne forordning nævnte hjemsted for den økonomiske

virksomhed, der kendetegnes ved en tilstrækkelig permanent karakter og passende struktur med hensyn til de menneskelige og tekniske midler, således at det kan præstere de ydelser, som det leverer:

a) artikel 45 i direktiv 2006/112/EF

b) fra den 1. januar 2013, artikel 56, stk. 2, andet afsnit, i direktiv 2006/112/EF

c) indtil den 31. december 2014, artikel 58 i direktiv 2006/112/EF

d) artikel 192a i direktiv 2006/112/EF.

3. Et momsregistreringsnummer er ikke i sig selv tilstrækkeligt til, at en afgiftspligtig person kan betragtes som havende et fast forretningssted.” (vores understregninger)

1.4 Skattelovgivningen

1.4.1 Hjemmehørende selskaber og foreninger mv.

Selskabsskatteloven⁴ regulerer, hvornår selskaber og foreninger mv. må anses for fuldt eller begrænset skattepligtige til Danmark.

Af selskabsskattelovens § 1, der vedrører fuldt skattepligtige selskaber, foreninger mv., fremgår følgende:

”Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger mv., der er hjemmehørende her i landet:

1) indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber,

2) andre selskaber, i hvilke ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens i selskabet indskudte kapital, selskaber omfattet af § 2 C og registrerede selskaber med begrænset ansvar,

...

Stk. 6. Selskaber og foreninger m.v. omfattet af stk. 1, nr. 2-6, anses for hjemmehørende her i landet, hvis selskabet eller foreningen m.v. er registreret her i landet eller har ledelsens sæde her i landet. Bestemmelsen i 1. pkt. finder dog ikke anvendelse på et selskab eller en forening mv., som er omfattet af fuld skattepligt i en fremmed stat efter denne stats skatteregler, hvis Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat medfører, at Danmark skal lempe dobbeltbeskatning af indkomst fra et fast driftssted i den pågældende stat ved at nedsætte den danske skat af denne

⁴ Lovbekendtgørelse nr. 1164 af 6. september 2016.

indkomst med et større beløb end det beløb, der er betalt i skat af denne indkomst i den pågældende stat.” (vores understregninger).

Af forarbejderne til selskabsskattelovens § 1, stk. 6 (lovforslag nr. 35 af 2. november 1994) fremgår følgende:

”Efter de nugældende regler er aktieselskaber m.v. indregistreret i Danmark fuldt skattepligtige her i landet. I den skatteretlige teori er der tvivl, om der efter de gældende regler er hjemmel til at beskatte selskaber, der er indregistreret i fremmede lande, som fuldt skattepligtige i Danmark, selvom selskabet faktisk ledes her fra landet. Der er ikke administrativ praksis for at anse disse selskaber for fuldt skattepligtige i Danmark. Den foreslåede ændring fjerner denne tvivl og sikrer, at selskaber m.v., der ledes fra Danmark også kan beskattes som fuldt skattepligtige her i landet.

I tilfælde, hvor flere lande efter interne regler anser et selskab for fuldt skattepligtigt, tillægges den fulde beskatningsret af selskabet efter dobbeltdomicilbestemmelsen i hovedparten af de af Danmark indgåede dobbeltbeskatningsoverenskomster det land, hvor selskabets faktiske ledelse har sit sæde (effective management). Dobeltdomicilbestemmelsen for selskaber forudsætter således, at der efter interne regler er hjemmel til at beskatte selskaber, der reelt ledes fra Danmark, som fuldt skattepligtige. Den foreslåede ændring præciserer denne hjemmel.

Louforslaget sikrer, at det eksisterende beskatningsgrundlag ikke udhules, ved at selskaber, der reelt er danske, gennem indregistrering i udlandet undgår den fulde skattepligt i Danmark.

Efter forslaget anses et selskab for at være hjemmehørende her i landet, når selskabet er indregistreret her i landet, eller når selskabets ledelse har sæde her i landet.

Afgørelsen af, om et selskabs ledelse har sæde her i landet, beror på en konkret vurdering af de faktiske forhold i forbindelse med beslutningstagningen i selskabet. Ved denne vurdering lægges først og fremmest vægt på beslutninger forbundet med den daglige ledelse af selskabet. Selskabet vil derfor ofte blive anset for hjemmehørende i Danmark, når direktionen har sæde, eller hovedsædet er beliggende her i landet.

I det omfang bestyrelsen forestår den reelle ledelse af selskabet, vil stedet for bestyrelsens sæde være af væsentlig betydning for vurderingen af, om selskabet er hjemmehørende i Danmark.

Det er stedet, hvor bestyrelsens beslutninger reelt træffes, der i disse tilfælde er afgørende for ledelsens sædes placering. Dette kan være aktuelt i tilfælde, hvor f.eks. bestyrelsesformanden reelt forestår ledelsen af selskabet.

Beslutninger, der almindeligvis træffes på generalforsamlingsniveau, er som udgangspunkt ikke afgørende for, om selskabet kan anses for hjemmehørende her i landet. Aktiebesiddelse vil derfor som udgangspunkt ikke være afgørende for vurderingen. I det omfang en aktionær faktisk udøver ledelsen af selskabet, kan aktionærens hjemsted indgå i vurderingen af, om selskabets ledelse har sæde her i landet.” (vores understregninger).

De fleste dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark er part i, er indgået på grundlag af OECDs modeloverenskomst.

Af modeloverenskomstens artikel 4, stk. 1 og 3, fremgår om ”skattemæssigt hjemsted” (”resident”) følgende:

”1. For the purposes of this Convention, the term “resident of a Contracting State” means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management or any other criterion of a similar nature, and also includes that State and any political subdivision or other local authority thereof as well as a recognized pension fund of that State. This term, however, does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State or capital situated therein.

...

3. Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, the competent authorities of the Contracting States shall endeavor to determine by mutual agreement the Contracting State of which such person shall be deemed to be a resident for the purposes of the Convention, having regard to its place of effective management, the place where it is incorporated or otherwise constituted and any other relevant factors. In the absence of such agreement, such person shall not be entitled to any relief or exemption from tax provided by this Convention except to the extent and in such manner as may be agreed upon by the competent authorities of the Contracting States.” (vores understregning)

Af kommentarerne til bestemmelsen fremgår følgende til artikel 4, stk. 1:

”8. Paragraph 1 provides a definition of the expression “resident of a Contracting State” for the purposes of the Convention. The definition refers to the concept of residence adopted in the domestic laws (see Preliminary remarks). As criteria for the taxation as a resident the definition mentions: domicile, residence, place of management or any other criterion of a similar nature. [...]” (vores understregninger)

Til artikel 4, stk. 3, fremgår følgende:

“21. This paragraph concerns companies and other bodies of persons, irrespective of whether they are not legal persons. It may be rare in practice for a company, etc. to be subject to tax as a resident in more than one State, but it is, of course, possible, for instance, one State attaches importance to registration and the Other State to the place of effective management. So, in the case of companies, etc., also, special rules as to the preference must be established.

22. When paragraph 3 was first drafted, it was considered that it would not be an adequate solution to attach importance to a purely formal criterion like registration and preference was given to a rule based on the place of effective management, which was intended to be based on the place where the company, etc. was actually managed.

23. In 2017, however, the Committee on Fiscal Affairs recognised that although situations of double residence of entities other than individuals were relatively rare, there had been a number of tax-avoidance cases involving dual resident companies. It therefore concluded that a better solution to the issue of dual residence of entities other than individuals was to deal with such situations on a case-by-case basis.

24. As a result of these considerations, the current version of paragraph 3 provides that the competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement cases of dual residence of a person other than an individual.

25. Competent authorities having to apply paragraph 3 would be expected to take account of various factors, such as where the meetings of the person's board of directors or equivalent body are usually held, where the chief executive officer and other senior executives usually carry on their activities, where the senior day-to-day management of the person is carried on, where the person's headquarters are located, which country's laws govern the legal status of the person, where its accounting records are kept, whether determining that the legal person is a resident of one of the Contracting States but not of the other for the purpose of the Convention would carry the risk of an improper use of the provisions of the Convention etc. Countries that consider that the competent authorities should not be given the discretion to solve such cases of dual residence without an indication of the factors to be used for that purpose may want to supplement the provision to refer to these or other factors that they consider relevant.” (vores understregninger).

For dobbeltbeskatningsoverenskomster, som er blevet indgået inden ændringen af modeloverenskomstens artikel 4, stk. 3, og som ikke er blevet tilpasset i overensstemmelse med ændringen, gælder

almindeligvis, at dobbeltdomiciltilfælde løses ved, at der lægges afgørende vægt på, hvor den virkelige ledelse har sit sæde.

1.4.2 **Fast driftssted**

Selskabsskattelovens § 2 regulerer, under hvilke omstændigheder udenlandske selskaber og foreninger mv. er begrænset skattepligtige til Danmark.

Af bestemmelsen fremgår følgende:

”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

a) 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. Skattepligten omfatter endvidere fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der er knyttet til en sådan virksomhed. For så vidt angår aktier, omfatter skattepligten for faste driftssteder med undtagelse af selskaber omfattet af § 2 A, stk. 1, gevinst, tab og udbytte på selskabets aktier, når afkastet vedrører det faste driftssted, herunder gevinst, tab og udbytte af aktier, der indgår i det faste driftssteds anlægskapital, samt genbeskatningssaldo efter § 31 A.

...

Stk. 6. Salgsvirksomhed udelukkende i form af fjernsalg gennem en repræsentant med fuldmagt til at binde fuldmagtsgiveren, men som ikke er ansat som lønmodtager af denne, medfører ikke fast driftssted for fuldmagtsgiveren. Ved fjernsalg forstås repræsentantens ordremodtagelse fra danske eller udenlandske kunder via telefon, telex, telefax, post, EDI (Electronic Data Interchange) el. lign. Det er en betingelse, at hverken fuldmagtsgiveren eller et hermed koncernforbundet selskab mv., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, eller en person eller en hermed nærtstående, der kontrollerer fuldmagtsgiveren eller et koncernforbundet selskab, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6, 3.-5. pkt., eller en fond

eller trust stiftet af et af disse selskaber, personer eller nærtstående i Danmark udøver erhvervsvirksomhed, der står i forbindelse med repræsentantens salg.” (vores understregning).

Kildeskattelovens § 2⁵ regulerer, under hvilke omstændigheder udenlandske personer er begrænset skattepligtige til Danmark.

Bestemmelsen er sålydende:

”§ 2

Stk. 1. 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:

[...]

4) Udøver et erhverv med fast driftssted her i landet, jf. dog stk. 10. 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. Skattepligten omfatter endvidere fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der er knyttet til en sådan virksomhed. For så vidt angår aktier, omfatter skattepligten gevinst, tab og udbytte på aktier, når afkastet vedrører det faste driftssted, herunder gevinst, tab og udbytte af aktier, der indgår i driftsstedets anlægskapital. Bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde anses for at udgøre et fast driftssted fra første dag.

...

Stk. 10. Salgsvirksomhed udelukkende i form af fjernsalg gennem en repræsentant med fuldmagt til at binde fuldmagtsgiveren, men som ikke er ansat som lønmodtager af denne, medfører ikke fast driftssted for fuldmagtsgiveren. Ved fjernsalg forstås repræsentantens ordremodtagelse fra danske eller udenlandske kunder via telefon, telex, telefax, post, EDI (Electronic Data Interchange), internettet el.lign. Det er en betingelse, at hverken fuldmagtsgiveren eller en hermed nærtstående person, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6, 3. og 4. pkt., eller en fond eller trust stiftet af fuldmagtsgiveren eller dennes nærtstående eller et selskab, som i fællesskab kontrolleres, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 6,

⁵ Lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016.

2. pkt., af denne kreds af personer, nærtstående, fonde og trustere eller en fond eller trust stiftet af et kontrolleret selskab i Danmark, udøver erhvervsvirksomhed, der står i forbindelse med repræsentantens salg.

Stk. 11. Virksomhed med investering i aktier og erhvervelse af fordringer, gæld og finansielle kontrakter omfattet af kursgevinstloven anses kun for udøvelse af erhverv efter stk. 1, nr. 4, når der foreligger næringsvirksomhed. Dette gælder dog ikke, hvis en fysisk eller juridisk person, hvormed personen har en forbindelse som omhandlet i ligningslovens § 2, udøver erhvervsvirksomhed i Danmark og virksomheden som nævnt i 1. pkt. indgår som et integreret led heri.” (vores understregninger).

Hverken selskabsskatteloven eller kildeskatteloven indeholder en nærmere definition af, hvad der skal forstås ved begrebet ”fast driftssted”, men lovgivningsmagten har vedvarende lagt til grund, at begrebet forstås i overensstemmelse med det samme begreb i OECDs modeloverenskomsts artikel 5.

Med bestemmelsen i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, sidste pkt., om, at bygge-, anlægs- eller monteringsarbejde anses for at udgøre et fast driftssted fra første dag, er modeloverenskomstens artikel 5, stk. 3, dog ”fraveget”, jf. herved at det af sidstnævnte bestemmelse (som citeret nedenfor) fremgår, at et bygnings-, anlægs- eller installationsarbejde anses for at udgøre et fast driftssted, hvis det opretholdes i mere end 12 måneder.

”Fravigelsen” gælder dog ikke, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst, der er indgået på grundlag af modeloverenskomsten, finder anvendelse. Endelig skal det nævnes, at den i modeloverenskomsten faste periode på 12 måneder i et større antal dobbeltbeskatningsoverenskomster er reduceret til 6 måneder; se hertil Den juridiske vejledning 2018-2, punkt C.D.1.2.2.

Modeloverenskomstens artikel 5, der vedrører ”fast driftssted” (på engelsk: ”permanent establishment”), har følgende ordlyd:

“1. For the purposes of this Convention, the term “permanent establishment” means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.

2. The term “permanent establishment” includes especially:

- a) a place of management;*
- b) a branch;*
- c) an office;*
- d) a factory;*
- e) a workshop, and*

f) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

3. A building site or construction or installation project constitutes a permanent establishment only if it lasts more than twelve months.

4. Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term “permanent establishment” shall be deemed *not to include*:

- a) *The use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;*
- b) *The maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;*
- c) *the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;*
- d) *the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;*
- e) *the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity*
- f) *the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in subparagraphs a) to e), provided that such activity or, in the case of subparagraph f), the overall activity of the fixed place of business, is of a preparatory or auxiliary character.*

4.1 Paragraph 4 shall not apply to a fixed place of business that is used or maintained by an enterprise if the same enterprise or a closely related enterprise carries on business activities at the same place or at another place in the same Contracting State and

- a) *that place or other place constitutes a permanent establishment for the enterprise or the closely related enterprise under the provisions of this Article, or*
- b) *the overall activity resulting from the combination of the activities carried on by the two enterprises at the same place, or by the same enterprise or closely related enterprises at the two places, is not of a preparatory or auxiliary character,*

provided that the business activities carried on by the two enterprises at the same place, or by the same enterprise or closely related enterprises at the two places, constitute complementary functions that are part of a cohesive business operation.

5. Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2 but subject to the provisions of paragraph 6, where a person is acting in a Contracting State on behalf of an enterprise and, in doing so, habitually concludes contracts, or habitually plays the principal role leading to the conclusion of contracts

that are routinely concluded without material modification by the enterprise, and these contracts are

- a) in the name of the enterprise, or*
- b) for the transfer of the ownership of, or for the granting of the right to use, property owned by that enterprise or that the enterprise has the right to use, or*
- c) for the provision of services by that enterprise,*

that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business (other than a fixed place of business to which paragraph 4.1 would apply), would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph.

6. Paragraph 5 shall not apply where the person acting in a Contracting State on behalf of an enterprise of the other Contracting State carries on business in the first-mentioned State as an independent agent and acts for the enterprise in the ordinary course of that business. Where, however, a person acts exclusively or almost exclusively on behalf of one or more enterprises to which it is closely related, that person shall not be considered to be an independent agent within the meaning of this paragraph with respect to any such enterprise.

7. The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

8. For the purposes of this Article, a person or enterprise is closely related to an enterprise if, based on all the relevant facts and circumstances, one has control of the other or both are under the control of the same persons or enterprises. In any case, a person or enterprise shall be considered to be closely related to an enterprise if one possesses directly or indirectly more than 50 per cent of the beneficial interest in the other (or, in the case of a company, more than 50 per cent of the aggregate vote and value of the company's shares or of the beneficial equity interest in the company) or if another person or enterprise possesses directly or indirectly more than 50 per cent of the beneficial interest (or, in the case of a company, more than 50 per cent of the aggregate vote and value of the company's shares or of the beneficial equity interest in the company) in the person and the enterprise or in the two enterprises." (vores understregninger)

Bestemmelsen hænger sammen med modeloverenskomstens artikel 7, hvoraf fremgår følgende:

”Profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits that are attributable to the permanent establishment in accordance with the provisions of paragraph 2 may be taxed in that other State.” (vores understregning)

Af kommentarerne til artikel 5 fremgår indledningsvist formålet med artiklen og sammenhængen med artikel 7:

”1. The main use of the concept of a permanent establishment is to determine the right of a Contracting State to tax the profits of an enterprise of the other Contracting State. Under Article 7 a Contracting State cannot tax the profits of an enterprise of the other Contracting State unless it carries on its business through a permanent establishment situated therein.” (vores understregning)

I kommentarerne til artikel 5, stk. 1 uddybes definitionen af ”fast driftssted”, tidspunktet for vurderingen af ”fast driftssted” klarlægges, ligesom øvrige termer defineres:

”6. Paragraph 1 gives a general definition of the term “permanent establishment” which brings out its essential characteristics of a permanent establishment in the sense of the Convention, i.e. a distinct “situs”, a “fixed place of business”. The paragraph defines the term “permanent establishment” as a fixed place of business, through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on. This definition, therefore, contains the following conditions:

- the existence of a “place of business”, i.e. a facility such as premises or, in certain instances, machinery or equipment;*
- this place of business must be “fixed”, i.e. it must be established at a distinct place with a certain degree of permanence;*
- the carrying on of the business of the enterprise through this fixed place of business. This means usually that persons who, in one way or another, are dependent on the enterprise (personnel) conduct the business of the enterprise in the State in which the fixed place is situated.*

...

8. It is also important to note that the way in which business is carried on evolves over the years so that the facts and arrangements applicable at one point in time may no longer be relevant after a change in the way that the business activities are carried on in a given State. Clearly, whether or not a permanent establishment exists in a State during a given period must be determined on the basis

of the circumstances applicable during that period and not those applicable during a past or future period, such as a period preceding the adoption of new arrangements that modified the way in which business is carried on.

10. *The term “place of business” covers any premises, facilities or installations used for carrying on the business of the enterprise whether or not they are used exclusively for that purpose. A place of business may also exist where no premises are available or required for carrying on the business of the enterprise and it simply has a certain amount of space at its disposal. It is immaterial whether the premises, facilities or installations are owned or rented by or are otherwise at the disposal of the enterprise. A place of business may thus be constituted by a pitch in a market place, or by a certain permanently used area in a customs depot (e.g. for the storage of dutiable goods). Again the place of business may be situated in the business facilities of another enterprise. This may be the case for instance where the foreign enterprise has at its constant disposal certain premises or a part thereof owned by the other enterprise.*

11. *As noted above, the mere fact that an enterprise has a certain amount of space at its disposal which is used for business activities is sufficient to constitute a place of business. No formal legal right to use that place is therefore required. Thus, for instance, a permanent establishment could exist where an enterprise illegally occupied a certain location where it carried on its business.*

12. *Whilst no formal legal right to use a particular place is required for that place to constitute a permanent establishment, the mere presence of an enterprise at a particular location does not necessarily mean that that location is at the disposal of that enterprise. Whether a location may be considered to be at the disposal of an enterprise in such a way that it may constitute a “place of business through which the business of [that] enterprise is wholly or partly carried on” will depend on that enterprise having the effective power to use that location as well as the extent of the presence of the enterprise at that location and the activities that it performs there. [...]*

...

18. *[...] Where, however, a home office is used on a continuous basis for carrying on business activities for an enterprise and it is clear from the facts and circumstances that the enterprise has required the individual to use that location to carry on the enterprise's business (e.g. by not providing an office to an employee in circumstances where the nature of the employment clearly requires an office), the home office may be considered to be at the disposal of the enterprise.*

...

20. *The words “through which” must be given a wide meaning so as to apply to any situation where business activities are carried on at a particular location that is at the disposal of the enterprise for that purpose. Thus, for instance, an enterprise engaged in paving a road will be considered to be carrying on its business “through” the location where this activity takes place.*

21. *According to the definition, the place of business has to be a “fixed” one. Thus in the normal way there has to be a link between the place of business and a specific geographical point. It is immaterial how long an enterprise of a Contracting State operates in the other Contracting State if it does not do so at a distinct place, but this does not mean that the equipment constituting the place of business has to be actually fixed to the soil on which it stands. It is enough that the equipment remains on a particular site (but see paragraph 57 below).*

...

28. *Since the place of business must be fixed, it also follows that a permanent establishment can be deemed to exist only if the place of business has a certain degree of permanency, i.e. if it is not of a purely temporary nature. A place of business may, however, constitute a permanent establishment even though it exists, in practice, only for a very short period of time because the nature of the business is such that it will only be carried on for that short period of time. It is sometimes difficult to determine whether this is the case. Whilst the practices followed by member countries have not been consistent in so far as time requirements are concerned, experience has shown that permanent establishments normally have not been considered to exist in situations where a business had been carried on in a country through a place of business that was maintained for less than six months (conversely, practice shows that there were many cases where a permanent establishment has been considered to exist where the place of business was maintained for a period longer than six months). One exception has been where the activities were of a recurrent nature; in such cases, each period of time during which the place is used needs to be considered in combination with the number of times during which that place is used (which may extend over a number of years). Another exception has been made where activities constituted a business that was carried on exclusively in that country; in this situation, the business may have short duration because of its nature but since it is wholly carried on in that country, its connection with that country is stronger. For ease of administration, countries may want to consider these practices when they address disagreements as to whether a particular place of business that exists only for a short period of time constitutes a permanent establishment.*

...

32. As mentioned in paragraphs 44 and 55, temporary interruptions of activities do not cause a permanent establishment to cease to exist. Similarly, as discussed in paragraph 6, where a particular place of business is used for only very short periods of time but such usage takes place regularly over long periods of time, the place of business should not be considered to be of a purely temporary nature.

...

35. For a place of business to constitute a permanent establishment the enterprise using it must carry on its business wholly or partly through it. As stated in paragraph 3 above, the activity need not be of a productive character. Furthermore, the activity need not be permanent in the sense that there is no interruption of operation, but operations must be carried out on a regular basis.

...

43. In the case of an enterprise that takes the form of a fiscally transparent partnership, the enterprise is carried on by each partner and, as regards the partners' respective shares of the profits, is therefore an enterprise of each Contracting State of which a partner is a resident. If such a partnership has a permanent establishment in a Contracting State, each partner's share of the profits attributable to the permanent establishment will therefore constitute, for the purposes of Article 7, profits derived by an enterprise of the Contracting State of which that partner is a resident (see also paragraph 56 below).

44. A permanent establishment begins to exist as soon as the enterprise commences to carry on its business through a fixed place of business. This is the case once the enterprise prepares, at the place of business, the activity for which the place of business is to serve permanently. The period of time during which the fixed place of business itself is being set up by the enterprise should not be counted, provided that this activity differs substantially from the activity for which the place of business is to serve permanently. The permanent establishment ceases to exist with the disposal of the fixed place of business or with the cessation of any activity through it, that is when all acts and measures connected with the former activities of the permanent establishment are terminated (winding up current business transactions, maintenance and repair of facilities). A temporary interruption of operations, however, cannot be regarded as a closure. If the fixed place of business is leased to another enterprise, it will normally only serve the activities of that enterprise instead of the lessor's; in general, the lessor's permanent establishment ceases to exist, except where he continues carrying on a business activity of his own through the fixed place of business." (vores understregninger)

1.5 Selskabsloven

1.5.1 "Hjemsted" i selskabsloven

Begrebet "hjemsted" defineres i selskabslovens § 5, stk. 1, nr. 13⁶, som:

"Den adresse her i landet, som selskabet kan kontaktes på."

Af selskabslovens § 12 fremgår følgende:

"Erhvervsstyrelsen fastsætter regler om anmeldelse og registrering af forhold, som er registreringspligtige efter denne lov.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen fastsætter regler om offentliggørelse af registreringer, dokumenter og meddelelser m.v. i styrelsens it-system efter denne lov.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om gebyrer for registrering og udskrifter m.v., offentliggørelse, brug af styrelsens it-system og rykkerskrivelser m.v. ved for sen betaling.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om betaling af et årligt gebyr for administration af de selskabsretlige regler og for ydelser, der ikke er særligt prissatte."

Erhvervsstyrelsen har med hjemmel i blandt andet selskabslovens § 12 udstedt bekendtgørelse nr. 1466 af 25. november 2016 om anmeldelse, registrering, gebyr samt offentliggørelse m.v. i Erhvervsstyrelsen (Anmeldelsesbekendtgørelsen). Af anmeldelsesbekendtgørelsens kapitel 3 om "registrering af kapitalsselskaber og af selskaber og andre virksomheder, der er under tilsyn af Finanstilsynet, eller hvor virksomhed kun kan udøves efter tilladelse af Finanstilsynet", fremgår blandt andet følgende:

"§ 15. Registrering i Erhvervsstyrelsens selvbetjeningsløsning på www.virk.dk for selskaber m.v. af stiftelse af et kapitalsselskab skal mindst angive følgende:

- 1) Selskabets navn og eventuelle binavne.*
- 2) Selskabets branche og eventuelle bibrancher.*
- 3) Selskabets adresse og hjemstedskommune.*
- 4) Selskabets stiftelsesdato og formål.*
- 5) Selskabets regnskabsår og første regnskabsperiode.*
- 6) Selskabskapitalens størrelse og indbetalingsmåde, størrelsen af den indbetalte kapital, hvis kun en del af selskabskapitalen eller overkursen er indbetalt, jf. selskabslovens § 40, stk. 2, og størrelsen af et eventuelt overkursbeløb.*
- 7) Fulde navn, funktion i selskabet, CPR-nummer, jf. dog § 16, stk. 5, eller CVR-nummer og adresse for stiftere, bestyrelsesmedlemmer, direktører, medlemmer af tilsynsråd og suppleanter for disse. Hvis stifter er et udenlandsk selskab, skal det oplyses, hvilket selskabsregister selskabet er registreret i, og registreringsnummeret.*

⁶ Lovbekendtgørelse nr. 1089 af 14. september 2015.

- 8) *Fulde navn, CPR-nummer, jf. dog § 16, stk. 5, eller CVR-nummer og adresse for revisor, hvis selskabet er omfattet af revisionspligt efter årsregnskabsloven, eller selskabet frivilligt har valgt at lade sit årsregnskab revidere.*
- 9) *For partnerselskaber oplysning om de fuldt ansvarlige deltageres fulde navn, funktion i selskabet, CPR-nummer, jf. dog § 16, stk. 5, eller CVR-nummer, adresse og størrelsen af den enkelte deltagers eventuelle indskud.*

Stk. 2. Stk. 1 finder med de fornødne tilpasninger tilsvarende anvendelse på registrering af stiftelse af selskaber og andre virksomheder, der er under tilsyn af Finanstilsynet, eller hvor virksomhed kun kan udøves efter tilladelse af Finanstilsynet.

Stk. 3. For investeringsforeninger og SIKAV'er skal tillige oplyses depotselskabets og dets eventuelle investeringsforvaltningsselskabs navn, binavn, CVR-nummer og adresse.

...

Oprettelse af filial af udenlandsk kapitalsselskab

§ 17. Registrering i Erhvervsstyrelsens selbetjeningsløsning på www.virk.dk for selskaber m.v. af oprettelse af en filial af et udenlandsk kapitalsselskab skal mindst angive følgende:

- 1) *Det udenlandske selskabs navn, retlige form og hjemsted, eventuelt register og registreringsnummer for selskabet i hjemlandet, selskabets formål, dets tegnede kapital og regnskabsår.*
- 2) *Filialens navn, adresse og formål.*
- 3) *Selskabets branche og eventuelle bibrancher.*
- 4) *Fulde navn, CPR-nummer, jf. dog stk. 3, og adresse for de tegningsberettigede i det udenlandske selskab og for filialbestyrerne.*

Stk. 2. Med registreringen skal følge:

- 1) *Officielt bevis, der højst må være 3 måneder gammelt, for at det udenlandske selskab er lovligt bestående i hjemlandet.*
- 2) *Det udenlandske selskabs stiftelsesdokument og vedtægter, hvis selskabet har hjemsted uden for EU- og EØS-landene.*
- 3) *Filialbestyrernes fuldmagt.*
- 4) *For kapitalsselskaber med hjemsted udenfor EU- og EØS-landene officielt bevis fra vedkommende selskabs hjemland, som dokumenterer, at et dansk selskab med samme formål som den anmeldte filial kan drive virksomhed i det pågældende land gennem en filial.*

Stk. 3. For filialbestyrere, jf. stk. 1, nr. 4, som ikke har dansk CPR-nummer, finder § 16, stk. 5, tilsvarende anvendelse.” (vores understregninger)

Af selskabslovens § 225 fremgår følgende:

”Erhvervsstyrelsen kan anmode skifteretten om at opløse et kapitalsekskab, om fornødent efter § 226, hvis

- 1) Erhvervsstyrelsen ikke rettidigt har modtaget kapitalsekskabets godkendte årsrapport i behørig stand efter årsregnskabsloven,*
- 2) kapitalsekskabet ikke har den ledelse eller det hjemsted, der er foreskrevet i loven eller i sekskabets vedtægter,*
- 3) kapitalsekskabet intet har registreret i henhold til § 58,*
- 4) kapitalsekskabet intet har registreret i henhold til § 58 a,*
- 5) kapitalsekskabet ikke har anmeldt en revisor, selv om det er omfattet af revisionspligt efter årsregnskabsloven eller anden lovgivning,*
- 6) kapitalsekskabet ikke har anmeldt en revisor, selv om generalforsamlingen i øvrigt har besluttet, at sekskabets årsregnskab m.v. skal revideres, eller*
- 7) sekskabets ledelse ikke har reageret på fordringer på indkaldt sekskabskapital, der har vist sig ikke at kunne opfyldes.*

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte en frist, inden for hvilken kapitalsekskabet kan afhjælpe en mangel efter stk. 1. Afhjælpes manglen ikke senest ved udløbet af den af styrelsen fastsatte frist, kan styrelsen træffe beslutning om tvangsopløsning.” (vores understregninger)

1.5.2 Filialer af udenlandske sekskaber i sekskabsloven

Af sekskabslovens kapitel 19 om filialer af udenlandske kapitalsekskaber fremgår følgende:

”§ 345

Udenlandske aktiesekskaber, partnersekskaber og anpartssekskaber samt sekskaber med en tilsvarende sekskabsretsform, der er hjemmehørende i et EU- eller EØS-land, kan drive virksomhed gennem en filial her i landet.

Stk. 2. Andre udenlandske aktiesekskaber, partnersekskaber og anpartssekskaber samt sekskaber med en tilsvarende sekskabsform kan drive virksomhed gennem en filial her i landet, hvis dette er hjemlet i international aftale, eller når Erhvervsstyrelsen skønner, at der indrømmes danske kapitalsekskaber tilsvarende ret i vedkommende land, eller i øvrigt giver tilladelse hertil.

§ 346

Filialen skal ledes af en eller flere filialbestyrere.

Stk. 2. Filialbestyrere skal være myndige og må ikke være under værgemål efter værgemålslovens § 5 eller under samværgemål efter værgemålslovens § 7. I øvrigt finder lovens bestemmelser om medlemmer af ledelsen med de fornødne afvigelser tilsvarende anvendelse på filialbestyrere.

Stk. 3. Filialen tegnes af filialbestyrerne hver for sig eller flere i forening. Filialbestyrerne kan meddele prokura.

§ 347

En filial skal have et navn og kan have binavne. En filial skal i sit navn og eventuelle binavne optage det udenlandske hovedselskabs navn med tilføjelse af ordet »filial« og med tydelig angivelse af det udenlandske selskabs nationalitet. I øvrigt finder § 2, stk. 1-3, og § 3 tilsvarende anvendelse på filialers navne og eventuelle binavne.

Stk. 2. Filialer skal på breve og andre forretningspapirer, herunder elektroniske meddelelser, samt på filialens eventuelle hjemmeside angive navn, hjemsted, cvr-nummer samt et eventuelt register og registreringsnummer for kapitalgesellschaften i hjemlandet. Anføres selskabskapitalens størrelse på disse dokumenter, skal såvel den tegnede som den indbetalte kapital anføres.

§ 348

Kapitalgesellschaften er i alle retsforhold, der udspringer af dets virksomhed her i landet, underkastet dansk ret og danske domstoles afgørelser.

§ 349

Oprettelse af en filial skal registreres i Erhvervsstyrelsens it-system eller anmeldes til registrering i Erhvervsstyrelsen. Kapitel 2 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Filialen må ikke påbegynde sin virksomhed, før registrering eller anmeldelse er sket. Hvis registrering nægtes, eller hvis en bestående filial slettes, jf. § 350, må filialens virksomhed her i landet ikke fortsættes.

Stk. 3. Senest 2 uger efter at det udenlandske selskab er taget under konkurs, rekonstruktionsbehandling eller tilsvarende ordning, skal registrering i Erhvervsstyrelsens it-system eller anmeldelse herom være sket til Erhvervsstyrelsen. Oplysning om det udenlandske selskabs status skal ske som en tilføjelse til selskabets navn, jf. § 347, stk. 1.

§ 350

En filial slettes i Erhvervsstyrelsens it-system, hvis

- 1) selskabet sletter filialen eller anmelder, at det ønsker filialen slettet,*
- 2) filialen ikke har nogen filialbestyrer og dette ikke afhjælpes senest ved udløbet af en frist fastsat af Erhvervsstyrelsen,*
- 3) filialbestyreren ikke til Erhvervsstyrelsen har indsendt eventuelt revideret årsregnskab m.v. for det udenlandske selskab i overensstemmelse med årsregnskabslovens §§ 143 og 144 og dette forhold ikke afhjælpes senest ved udløbet af en frist fastsat af styrelsen eller*
- 4) en fordringshaver i en filial af et selskab, der ikke er hjemmehørende i et EU- eller EØS-land, godtgør ikke at kunne opnå fyldestgørelse for sit krav i selskabets aktiver her i landet.*

Stk. 2. Viser det sig efter sletningen, at de forhold, der har ført til sletningen, ikke længere foreligger, kan Erhvervsstyrelsen genregistrere filialen, efter at det pågældende udenlandske selskab har anmodet herom. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om genregistrering af filialer.

Stk. 3. I de tilfælde, der er nævnt i stk. 1, nr. 4, må det pågældende udenlandske selskab ikke oprette en ny filial, og filialen må ikke genregistreres, før fordringshaveren enten er fyldestgjort eller samtykker i oprettelsen.” (vores understregninger)

Selskabslovens kapitel 19 gennemfører det 11. selskabsdirektiv (Rådets ellefte direktiv 89/666/EØF af 21. december 1989 om offentlighed vedrørende filialer oprettet i en medlemsstat af visse former for selskaber henhørende under en anden stats regler) i dansk ret.

Det 11. selskabsdirektiv indeholder regler om, hvilke oplysningskrav en medlemsstat kan stille til selskaber fra andre medlemsstater, der udnytter deres etableringsfrihed til at etablere filialer på medlemsstatens område.

1.6 CVR-loven

CVR-lovens⁷ formål fremgår af lovens § 2, der har følgende ordlyd:

”Det Centrale Virksomhedsregister har til formål at

- 1) indeholde grunddata om juridiske enheder, jf. § 3, der er erhvervsdrivende eller arbejdsgivere, og de dertil knyttede produktionsenheder, jf. § 4,*
- 2) foretage en entydig nummerering af de i registret optagne juridiske enheder og produktionsenheder, jf. §§ 5 og 6, og*
- 3) stille grunddata til rådighed for offentlige myndigheder og institutioner samt private, jf. §§ 18 og 19”*

Af lovens § 3 fremgår følgende definitioner:

”Ved juridisk enhed forstås i denne lov:

- 1) En fysisk person i dennes egenskab af arbejdsgiver eller selvstændigt erhvervsdrivende.*
- 2) En juridisk person eller en filial af en udenlandsk juridisk person.*
- 3) En statslig administrativ enhed.*
- 4) En region.*
- 5) En kommune.*
- 6) Et kommunalt fællesskab” (vores understregning)*

⁷ Lovbekendtgørelse nr. 653 af 15. juni 2006.

Af lovens § 5 fremgår følgende:

”Juridiske enheder tildeles kun ét entydigt identifikationsnummer (CVR-nummer).

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen tildeler CVR-nummer til de juridiske enheder, der er anført i § 3, nr. 1, 2 og 6, og som anmeldes til registrering i henhold til anden lovgivning.

Stk. 3. Danmarks Statistik tildeler CVR-nummer til de juridiske enheder, der er anført i § 3, nr. 3-5.

Stk. 4. Andre offentlige myndigheder end de i stk. 2 nævnte kan efter aftale med Erhvervs- og Selskabsstyrelsen tildele CVR-nummer.” (vores understregning)

Af lovens § 11 fremgår følgende:

”For juridiske enheder optages følgende grunddata i Det Centrale Virksomhedsregister:

- 1) Enhedens CVR-nummer.*
- 2) Virksomhedsform.*
- 3) Starttidspunkt.*
- 4) Eventuelt ophørstidspunkt.*
- 5) Virksomhedsnavn.*
- 6) Virksomhedsadresse.*
- 7) Navn, adresse og CPR- eller CVR-nummer for fuldt ansvarlige deltagere, stiftere, ejere og ledelsesmedlemmer, hvis oplysningerne registreres i henhold til denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov eller i henhold til anden lovgivning*
- 8) Branche og eventuelle bibrancher.*
- 9) Antal ansatte.*
- 10) P-nummer for tilknyttede produktionsenheder.*

Stk. 2. For produktionsenheder optages følgende grunddata i Det Centrale Virksomhedsregister:

- 1) Enhedens P-nummer.*
- 2) CVR-nummeret for den juridiske enhed, hvortil produktionsenheden hører.*
- 3) Starttidspunkt.*
- 4) Eventuelt ophørstidspunkt.*
- 5) Navn eller betegnelse.*
- 6) Adresse.*
- 7) Hovedbranche og eventuelle bibrancher.*
- 8) Antal ansatte.*

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at virksomheder, som er registreret i Det Centrale Virksomhedsregister, til registret skal indberette en e-mailadresse samt ændringer heri, som offentlige myndigheder kan kontakte virksomheden på. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om anvendelsen heraf, herunder hvordan e-mailadresser kan indgå i kommunikationen mellem offentlige myndigheder og virksomheder. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om

reaktioner i tilfælde af en virksomheds manglende indberetning eller manglende ajourføring af virksomhedens e-mailadresse i registret. Det kan herunder bestemmes, at virksomheden ikke kan foretage indberetninger til myndigheder via www.virk.dk, førend virksomheden har indberettet eller ajourført sin e-mailadresse i registret.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om, i hvilket omfang de i stk. 1 og 2 nævnte grunddata eller andre grunddata kan eller skal registreres og vedligeholdes i Det Centrale Virksomhedsregister.

Stk. 5. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om registrering af andre juridiske enheder end nævnt i § 3, herunder frivillige registreringer, og om betaling til dækning af de administrative omkostninger herved. Erhvervsstyrelsen kan endvidere fastsætte regler om ansvar i forbindelse med registreringer som nævnt i 1. pkt.

Stk. 6. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om registrering i Det Centrale Virksomhedsregister af udenlandske enheder uden fast forretningssted i Danmark, som anmeldes til registrering i henhold til anden lovgivning, herunder om tildeling af CVR-nummer og om betaling til dækning af de administrative omkostninger i forbindelse hermed.

Stk. 7. Erhvervsstyrelsen kan indgå aftale med told- og skatteforvaltningen om indhentelse af oplysninger om antal ansatte fra eIndkomstregisteret og om offentliggørelse af oplysningerne i Det Centrale Virksomhedsregister, jf. stk. 1, nr. 9, og stk. 2, nr. 8.

Stk. 8. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, hvilke oplysninger om antal ansatte, jf. stk. 1, nr. 9, og stk. 2, nr. 8, der registreres og vedligeholdes i Det Centrale Virksomhedsregister.” (vores understregninger)

Af de specifikke bemærkninger til § 3 i lovforslag nr. 184 af 17. januar 1996 fremgår blandt andet følgende:

”CVR skal indeholde grunddata om juridiske enheder, der er erhvervsdrivende eller arbejdsgivere, jf. § 2, stk. 1, nr. 1. I § 3 defineres, hvad der i lovforslaget forstås ved juridiske enheder.

Der er ikke i EU planer om at harmonisere definitionen af juridiske enheder, men der er gældende bestemmelser i EUs selskabsdirektiver om registrering mv. af selskaber med deraf følgende rettigheder og i Rådets forordning (EØF) nr. 2186/93 af 22. juni 1993 om oprettelse i statistisk øjemed af EF-samordnede registre over foretagender. Sidstnævnte forordning fastsætter, at en juridisk enhed skal defineres som i del II, litra A, punkt 3, i bilaget til Rådets forordning (EØF) nr. 696/93 af 15. marts 1993 om de statistiske enheder til observation og analyse af det produktive system i Det Europæiske Fællesskab. Det bestemmes heri, at de retlige enheder er enten juridiske personer, som ifølge loven eksisterer uafhængigt af de personer eller institutioner, som ejer eller deltager heri, eller fysiske personer, der som selvstændige udøver en økonomisk aktivitet.

Grundet den selskabsretlige lovgivning, navnlig reglerne i aktie- og anpartsselskabsloven, er det fundet nødvendigt at udvide definitionen af juridiske enheder i forhold til den nævnte forordning til også at omfatte filialer af udenlandske juridiske personer, jf. nedenfor.

På samme måde som udenlandske juridiske personer, jf. nedenfor, kan udøve virksomhedsdrift gennem filial i Danmark, kan fysiske personer uden bopæl eller fast ophold i Danmark være erhvervsdrivende eller arbejdsgivere ved fast driftssted, filial eller lignende, der kan være omfattet af anmeldelses- eller registreringspligt vedrørende f.eks. afgifter eller indeholdelse af A-skat. Fysiske personer som juridiske enheder i CVR omfatter tillige sådanne udenlandske fysiske personers registreringspligtige erhvervsvirksomhed i Danmark.

Juridiske enheder vil i CVR omfatte for det første fysiske personer, der er selvstændigt erhvervsdrivende eller arbejdsgivere.

Det kan normalt uden vanskelighed afgøres, om der er tale om selvstændig erhvervsvirksomhed. Den er kendetegnet ved, at der for egen regning udøves en virksomhed af økonomisk karakter med det formål at opnå et overskud.

Juridiske enheder omfatter for det andet juridiske personer og filialer af udenlandske juridiske personer. Det er i nærværende sammenhæng fundet nødvendigt at anvende begrebet juridisk person, uanset begrebet som anført flere steder i retslitteraturen ikke er entydigt. Begrebet er her anvendt som samlebetegnelse for interessentskaber, kommanditselskaber, fonde, aktie- og anpartsselskaber, kommanditaktieselskaber, andelsselskaber, virksomheder med begrænset ansvar, foreninger og andre sammenslutninger med selvstændig retsevne, herunder f.eks. også særlige forvaltningssubjekter, som f.eks. Hovedstadens Sygehusfællesskab og Hovedstadsområdets Trafiksel-skab.

Oprettelse i Danmark af en filial af en udenlandsk juridiske person indebærer ikke stiftelse af en ny selvstændig juridisk person. Filialen er at sammenligne med en afdeling af en udenlandsk juridisk person. Sådanne filialer skal som udgangspunkt anmeldes og registreres i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, såfremt den udenlandske juridiske person er et aktie- eller anpartsselskab. En forudsætning herfor er imidlertid, at filialen skal udøve virksomhedsdrift, således som dette begreb forstås efter henholdsvis aktieselskabslovens § 151 og anpartsselskabslovens § 121.

[...]” (vores understregninger)

Ved lov nr. 1466 af 22. december 2004 blev CVR-lovens § 5 ændret således, at lovgivningen afspejlede den kompetencefordeling, der havde udviklet sig i praksis. Af de specifikke bemærkninger til ændringen af bestemmelsen i lovforslag nr. 94. af 11. november 2004 fremgår følgende:

”Den gældende § 5 vedrører myndighedernes kompetence vedrørende tildelingen af CVR-nummer. Den gældende bestemmelse er opdelt således, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i henhold til stk. 2, tildeler CVR-nummer til juridiske enheder, der anmeldes til registrering i denne styrelse i henhold til den selskabsretlige lovgivning. Told- og Skattestyrelsen tildeler i henhold til stk. 3, CVR-nummer til juridiske enheder, som anmeldes til registrering hos denne styrelse i henhold til den skatte- og afgiftsretlige lovgivning, og som ikke allerede er blevet tildelt et CVR-nummer af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. I henhold til den gældende § 5, stk. 4, tildeler Told- og Skattestyrelsen i samarbejde med Danmarks Statistik CVR-nummer til statslige administrative enheder, amtskommuner, kommuner og kommunale fællesskaber, der ikke allerede er blevet tildelt et CVR-nummer af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, og enheder anført i § 3, stk. 6, (kommunale fællesskaber) tildeles i praksis CVR-nummer i samarbejde mellem Told- og Skattestyrelsen og Danmarks Statistik.

Den gældende bestemmelses indhold svarer ikke til den nuværende kompetencefordeling, idet Erhvervs- og Selskabsstyrelsen d. 14. juni 2004 har overtaget en række opgaver i forbindelse med virksomhedsregistrering fra ToldSkat. Fra denne dato skal alle anmeldelser om registrering efter skatte- og afgiftslovgivningen indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, som tildeler alle juridiske enheder et CVR-nummer.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen tildeler således CVR-nummer i henhold til den selskabsretlige lovgivning og endvidere i henhold til visse skatte- og afgiftslove, jf. bilag 1 i skatteministerens bekendtgørelse nr. 508 af 10. juni 2004 og bilag 1 i økonomi- og erhvervsministerens bekendtgørelse nr. 414 af 3. juni 2004.

De virksomheder, der foretager anmeldelse i henhold til en række skatte- og afgiftslove, nævnt i bilag 2 i de nævnte bekendtgørelser, tildeles et foreløbigt CVR-nummer i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, hvorefter sagen oversendes til skatte- og afgiftsfaglig sagsbehandling hos de statslige told- og skattemyndigheder. Når sagsbehandlingen hos de statslige told- og skattemyndigheder er afsluttet, og virksomheden skal registreres, bliver det foreløbigt tildelte CVR-nummer det endelige CVR-nummer.

Det foreslås på den baggrund, at lovtæksten ændres i overensstemmelse med den nye sagsgang, således at § 5, stk. 2-4, ophæves, og der i stedet indsættes et nyt stk. 2, hvoraf det fremgår, at

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen tildeler CVR-nummer til produktionsenheder, jf. § 3, stk. 1, nr. 1, 2 og 6, der anmeldes til registrering i henhold til skatte- og afgiftslovene eller selskabslovene.

Det foreslås endvidere, at Danmarks Statistik tildeler CVR-nummer til enheder anført i § 3, nr. 3-5, dvs. til statslige administrative enheder, amtskommuner og kommuner, og at ansvaret for tildeling af CVR-nummer til kommunale fællesskaber overføres til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Der foreslås endvidere indsat et nyt stk. 4 om, at andre offentlige myndigheder end de i stk. 2, nævnte efter aftale mellem Erhvervs- og Selskabsstyrelsen og den pågældende myndighed kan tildele CVR-nummer. ToldSkat har således i henhold til aftale med Erhvervs- og Selskabsstyrelsen mulighed for at tildele CVR-nummer til juridiske enheder i et vist omfang.” (vores understregninger)

Ved lov nr. 616 af 12. juni 2013 indsattes den nuværende § 11, stk. 6, i CVR-loven. Af de specifikke bemærkninger til bestemmelsen i lovforslag nr. 157 af 27. februar 2013 fremgår blandt andet følgende:

”Det foreslås, at der i CVR-loven indsættes to nye bestemmelser som § 11, stk. 6 og 7.

Efter den foreslåede § 11, stk. 6, kan Erhvervsstyrelsen fastsætte regler om registrering i Det Centrale Virksomhedsregister af udenlandske enheder uden fast forretningssted i Danmark, som anmeldes til registrering i henhold til anden lovgivning, samt tildeling af CVR-nummer til disse virksomheder. Efter forslaget kan der desuden fastsættes regler om betaling til dækning af de administrative omkostninger i forbindelse hermed. Der er tale om udenlandske enheder, som ikke registreres i Det Centrale Virksomhedsregister i dag.

I dag registreres disse eksempelvis med et SE-nr. hos SKAT.

Med forslaget åbnes der mulighed for, at disse virksomheder på sigt kan optages i Det Centrale Virksomhedsregister. Derved samles grunddata om danske og udenlandske juridiske enheder, som offentlige myndigheder kommunikerer med, i ét fælles centralt register. Desuden vil en registrering heri indebære, at virksomheden vil få et CVR-nummer, som giver virksomheden adgang til at få en dansk digital signatur. Derved vil det blive muligt for virksomheden at anvende danske myndigheders digitale indberetningsløsninger.

[...]” (vores understregninger)