

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9894 af 30/08/2016 (Gældende)

Skattepligts indtræden - bopæl - ophold - dobbeltdomicil

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-0592979

Skattepligts indtræden - bopæl - ophold - dobbeltdomicil

Spørger bor og arbejder i USA. Spørger er medindehaver af den virksomhed han arbejder i og som har hovedkontor i USA. Spørger har siden 1976 boet og været skattepligtigt i USA.

Skatterådet kan bekræfte, at der ikke indtræder fuld skattepligt, jf. kildeskattelovens § 7, stk. 1, når spørger anskaffer en lejlighed i Danmark og ikke udfører arbejde af nogen art under sine ophold i Danmark.

Skatterådet finder, at der er tale om erhvervsmæssig beskæftigelse, der medfører fuld skattepligt, jf. kildeskattelovens § 7, når spørger under sine ophold i Danmark, dagligt besvarer telefonopkald, mails og SMS, idet der ikke er tale om sporadisk arbejde, når dette er fast og påregneligt. Herudover deltager spørger i 4 -6 årlige planlagte besøg i danske virksomheder og 1 - 2 årlige besøg i en brancheorganisation.

Endelig finder Skatterådet, at spørgers skattemæssige hjemsted er i USA, i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA.

Skatterådsmøde 30. august 2016 - SKM2016. 382. SR

Spørgsmål

1. Kan SKAT bekræfte, at spørger ikke bliver fuldt skattepligtig til Danmark, jf. KSL § 1, stk. 1, nr. 1, i forbindelse med spørgers erhvervelse af en lejlighed uden bopælspligt i København?
2. Hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende, kan SKAT bekræfte, at spørger ikke bliver skattepligtig til Danmark, jf. KSL § 7, stk. 1, hvis han under kortvarige weekend og ferieophold i Danmark i op til 30 dage om året, vil udføre arbejde som beskrevet?
3. Hvis spørgsmål 2 besvares benægtende, er Skatterådet da enig i, at spørgers skattemæssige hjemsted er USA, i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA?

– Svar

1. Ja
2. Nej
3. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgsmål 1 og 2

Spørger har erhvervet en ejerlejlighed uden bopælspligt i Danmark.

Spørger har været bosat i USA siden 1976. Spørger er medindehaver af en virksomhed, der har hovedkontor i USA. Spørger ejer et sommerhus i Danmark.

I de perioder hvor spørger ikke anvender sommerhuset, udlejes det gennem et udlejningsbureau. Spørger er registreret som begrænset skattepligtig af udlejningsoverskuddet.

Baggrunden for at erhverve en lejlighed i Danmark er, at spørgers øvrige familie og mange venner fortrinsvis bor i det område, hvor lejligheden er beliggende. Spørger ønsker derfor også en mulighed for at opholde sig her på ferierne i Danmark.

Når spørger ikke selv benytter lejligheden kan spørgers børn og børnebørn benytte lejligheden, når de er i Danmark.

Spørger forventer at bruge ejerlejligheden i Danmark mellem 20 og 30 dage om året. Lejligheden vil ikke blive benyttet til planlagt arbejde, men alene ved sporadiske telefonopkald, mails mv.

For så vidt angår arbejde under ferieopholdet i Danmark oplyser spørger følgende om det sporadiske arbejde:

I dag med mobiltelefoner og computer laptops følger arbejdet én altid, uafhængigt af hvor man er i verdenen. Når spørger er ude af kontoret vil spørger hver arbejdsdag modtage opkald fra kontoret en eller to gange om dagen. E-mails bliver læst alle dage, inklusiv søn- og helligdage (selv juleaften) og i et begrænset omfang besvaret. Men dette er det samme om spørger tager en dag fri i New York for at gå på indkøb, eller besøger børn i Californien eller er i Tyskland, Holland etc. Det har ikke noget at gøre med et ophold i Danmark.

Firmaet i USA, som spørger er medindehaver af, handler med virksomheder over hele verdenen, inklusiv Danmark. Det kunne ske, at der er forhandlinger med en dansk virksomhed samtidig med at spørger er i Danmark, men det har ikke noget med spørgers ophold i Danmark at gøre.

Hvis de maksimalt 10 dage med erhvervsarbejde om året er en absolut grænse, kan spørger godt indordne sig under det, ved ikke at svare telefonen hver anden dag og holde sig fra computeren. Det vil være ubekvemt, men muligt.

Spørger har videre sendt følgende redegørelse for sine erhvervsmæssige aktiviteter:

I spørgers branche følger arbejdet en altid. Selvom spørger tager på ferie med alle intentioner om ikke at arbejde, sker det næsten altid, at problemer opstår med forretninger spørger er involveret i, og spørgers kontor i USA eller kunder forskellige steder i verdenen vil kontakte spørger.

Det er meget svært for spørger at afvise at hjælpe i sådanne situationer. Dette er altid sporadisk. Ud over dette vil der være en lille del af erhvervsarbejde i Danmark som er planlagt, for eksempel besøg til virksomheder firmaet arbejder med, men det vil være langt under 10 dage.

Som sagt har spørger også noget begrænset organisations aktiviteter i Danmark i forbindelse med en international organisation, som har hovedkontor i Danmark, men dette er ubetalt, frivilligt arbejde.

Endelig oplyser spørger:

Spørger forventer at møde med danske virksomheder 4 til 6 gange om året. Nogle gange kan det involvere forhandlinger, men mest er det bare at hilse på de mennesker man tit taler med fra den anden side af Atlanten.

Ud over dette forventer spørger at deltage i aktiviteter i en brancheorganisation en eller to gange om året. Men det er ikke direkte forretning. Det er mere foredrag og diskussioner om fælles emner.

I høringssvaret har repræsentanten anført, at der videre kan være tale om private middagsaftaler med danske forretningsforbindelser, hvor hovedformålet er de sociale relationer. Dog anføres det videre, at det kan være meget svært at mødes uden, at man også kommer ind på de forretningsmæssige forhold og uden, at det er det forretningsmæssige, der bliver hovedformålet med at mødes. Der kan på forhånd være aftalte middagsaftaler mv. med danske forretningsforbindelser, uden at disse aftaler kan karakteriseres som arbejds møder.

Spørgsmål 3

Spørger oplyser, at hans faste bopæl er i det hus, som han også ejer i USA.

Herudover ejer spørger et mindre hus i Californien.

Spørger oplyser, at han er fraskilt, men har en veninde i USA. Grundet transport til og fra arbejde bor spørger og veninden kun sammen i weekenden. Hun har også børn og børnebørn i USA og vil derfor altid have centrum for livsinteresser her.

Spørger har to børn. De og deres respektive familier, samt spørgers 3 børnebørn bor i USA. Alle er amerikanske statsborgere.

Spørger arbejder i et firma i USA, hvor han er medindehaver.

I tillæg til dette er spørger medlem af 2 bestyrelser i USA.

Spørger er medlem af forskellige komiteer i forbindelse med disse og andre professionelle organisationer i USA.

Når spørger bliver pensioneret, vil spørger fortsat have et kontor i det firma i USA, som spørger er medindehaver af.

Udover de offentlige pensions- og sygeforsikringer har spørger en privat pension og udvidet sygeforsikring hos forsikringsselskabet A i USA.

Spørger oplyser, at han er fuldt skattepligtig i USA og begrænset skattepligtig i Danmark. Spørger har indtægter i USA og Danmark, men ikke andre steder i verdenen.

Spørgers danske indtægter stammer fra udlejning af sommerhus, samt bankkonti i dansk bank. De danske indtægter bliver også opgivet på spørgers amerikanske selvangivelse.

Spørger vil, såfremt det findes nødvendigt, fremsende en kopi af sin amerikanske selvangivelse. Videre kan spørger fremsende kopi af "green card", hvori det står oplyst, at spørger har boet i USA siden 1976.

Endelig oplyser spørger, at han er dansk statsborger og står registreret i folkeregistret som udvandret fra Danmark. Efter ændringen i 2015 i lov om dobbelt statsborgerskab i Danmark, overvejer spørger at udtage amerikansk statsborgerskab, som han har legalt ret til.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1 og 2

Repræsentanten oplyser, at spørger som udgangspunkt er nødsaget til at besvare opkald fra hovedkontoret og læse mails dagligt. Det fratager dog ikke opholdene i Danmark deres karakter af ferie. Det er i dag en helt naturlig ting, også under ferieophold, at besvare telefonopkald, læse og sende mails, idet mange, særligt selvstændige erhvervsdrivende og erhvervsledere, forventes at være til rådighed 24 timer i døgnet.

Dette er endnu mere udtalt i spørgers branche, hvor det forventes at problemer løses her og nu og ikke kan afvente at virksomhedens beslutningstager kommer tilbage fra ferie.

Det er repræsentantens opfattelse, at kortvarige daglige besvarelser af telefonopkald, besvarelse af mails og andre kortvarige ikke planlagte opgaver kan udføres, uden at det medfører indtræden af fuld skattepligt. I denne sag skal det bemærkes, at spørgers virksomhedsaktiviteter ikke har en specifik tilknytning til Danmark, men er worldwide aktiviteter.

Den omstændighed, at spørger afholder enkelte møder med danske forretningsforbindelser i forbindelse med sine ophold i Danmark, medfører ikke indtræden af fuld skattepligt, idet disse må anses for helt normale forretningsrejser og et normalt led i den erhvervsudøvelse, der har sit udgangspunkt i USA.

Repræsentanten pointerer videre, at spørger fortsat har helårsbolig til rådighed i USA, ligesom hans børn og børnebørn er amerikanske statsborgere og er bosat i USA.

Der er efter repræsentantens opfattelse ikke tvivl om, at spørger ikke bliver skattepligtig efter kildeskattelovens § 7, stk. 1, idet spørger ikke vil have ophold, der overskrider praksis for kortvarige ophold i Danmark.

Der henvises til styresignal SKM2013. 715. SKAT, hvori er anført følgende:

" (...) I straffedommen var det underliggende skatteretlige spørgsmål som nævnt, om X var blevet skattepligtig til Danmark i medfør af kildeskattelovens § 7, stk. 1, der har følgende ordlyd:

"For en person, der erhverver bopæl her i landet uden samtidig at tage ophold her, indtræder skattepligt i henhold til bestemmelsen i § 1, stk. 1, nr. 1, først, når han tager ophold her i landet. Som sådant ophold anses ikke kortvarigt ophold her i landet på grund af ferie eller lignende. "

Ved "kortvarigt ophold" forstås ifølge administrativ praksis som udgangspunkt uafbrudt ophold her i landet af en varighed på højst tre måneder og samlet ophold på højst 180 dage inden for et tidsrum på 12 måneder, jf. Den Juridiske vejledning 2013 - 1, afsnit C. F. 1.2.2. Hvornår indtræder skattepligten ved tilflytning? (...) "

Herudover henvises til bindende svar fra Skatterådet, senest SKM2015. 756. SR.

Spørger forventer ikke at være i Danmark mere end 20 - 30 dage om året, hvorfor der er meget langt til at nå de nævnte grænser for den fulde skattepligts indtræden.

Det forhold at spørger besvarer telefonopkald og mails medfører, efter repræsentantens opfattelse, ikke at der indtræder fuld skattepligt på grund af arbejde i Danmark, idet besvarelse af telefon og mails ikke er rettet mod erhvervsaktivitet i Danmark, men derimod worldwide.

Repræsentanten har efterfølgende i sit høringssvar anført, at de ikke er enige i, at spørgers deltagelse i foredrag og andre ikke indtægtsgivende erhvervsmæssige aktiviteter skal anses for planlagt arbejde, og at spørgers ophold i Danmark af den grund ikke kan anses for afholdelse af ferie og lignende.

Repræsentanten anfører, at besøgene i Danmark som altovervejende hovedregel alene sker på grund af ferie og for at besøge venner og anden familie.

Endelig anfører repræsentanten, at det er en vanskelig vurdering af hvornår der er tale om planlagt arbejde eller sporadiske og ikke planlagte kontakter.

Det er repræsentantens opfattelse, at det virker voldsomt, hvis spørger ikke uplanlagt kan mødes med danske forretningsforbindelser mens han er i Danmark, men må afslå et møde alene på grund af de skattemæssige forhold. Det er derfor repræsentantens opfattelse, at møder med danske forretningsforbindelser, hvor møderne ikke er planlagt og tilrettelagt på forhånd godt kan foregå uden at det medfører fuld skattepligt til Danmark.

Det er på denne baggrund repræsentantens opfattelse, at SKAT kan besvare spørgsmål 1 og 2 bekræftende.

Spørgsmål 3

Det er spørgers opfattelse, at han, baseret på ovennævnte personlige og økonomiske interesser, har centrum for livsinteresser i USA. Dette centrum vil ikke alene være på nuværende tidspunkt, men også i fremtiden.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke bliver fuldt skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, i forbindelse med spørgers eventuelle erhvervelse af en lejlighed uden bopælspligt i København.

Lovgrundlag

Kildeskattelovens § 1 (uddrag)

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

1. Personer der har bopæl her i landet.

Kildeskattelovens § 7, stk. 1

For en person, der erhverver bopæl her i landet uden samtidig at tage ophold her, indtræder skattepligt i henhold til bestemmelsen i § 1, stk. 1, nr. 1, først, når han tager ophold her i landet. Som sådant ophold anses ikke kortvarigt ophold her i landet på grund af ferie eller lignende.

Begrundelse

Spørgers fulde danske skattepligt ophørte i forbindelse med flytningen fra Danmark. Spørger har været bosat i USA siden 1976 og er nu begrænset skattepligtig af udlejningsoverskud af sommerhus til Danmark.

Ifølge kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, foreligger der fuldt skattepligt for personer, der har bopæl her i landet. I praksis vil statuering af bopæl i henhold til kildeskattelovens bestemmelser være afhængigt af om den pågældende har rådighed over en helårsbolig her i landet. Udgangspunktet er, at en sådan rådighed vil være en nødvendig og samtidig tilstrækkelig betingelse til at statuere bopæl.

Spørger vil erhverve en lejlighed uden bopælspligt i Danmark, som skal anvendes i forbindelse med kortvarige weekend- og ferieophold i Danmark. Spørger vil således få rådighed over en helårsbolig i Danmark.

Fuld skattepligt indtræder dog ikke ubetinget ved enhver erhvervelse af bopæl her i landet, idet kildeskattelovens § 7, stk. 1, fastslår, at personer, der erhverver bopæl her i landet uden samtidig at tage ophold her, først bliver fuldt skattepligtige, når de tager ophold her i landet. Som sådant ophold anses ikke kortvarige ophold på grund af ferie eller lignende.

Ifølge praksis anses et uafbrudt ophold her i landet af en varighed på mere end tre måneder, eller samlede ophold på i alt mere end 180 dage inden for et tidsrum af 12 måneder, ikke for kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende.

Efter det oplyste om spørgers ophold i Danmark lægger SKAT til grund, at spørgers samlede ophold over en 12 måneders periode vil udgøre maksimalt 30 dage.

Som sagen er oplyst, lægger SKAT til grund, at spørgsmål 1 vedrører den situation, hvor spørger ikke udfører arbejde af nogen art under ophold i Danmark. Når det er tilfældet, anser SKAT spørgers ophold her i landet for at være kortvarigt på grund af ferie eller lignende.

SKAT finder derfor, at spørgers eventuelle køb af en ejerlejlighed i Danmark, ikke i sig selv medfører indtræden af fuld dansk skattepligt efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, jf. § 7, stk. 1.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at spørger ikke bliver fuld skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 7, stk. 1, hvis han under kortvarige weekend- og ferieophold i Danmark op til 30 dage om året, vil udføre arbejde som beskrevet.

Lovgrundlag

Se ovenfor under spørgsmål 1.

Praksis

SKM2012. 732. ØLR[−]

Landsretten fandt ikke, at T1s erhvervsopgaver i sig selv kunne begrunde fuld skattepligt til Danmark. Landsretten fandt det ikke bevist, at T1 havde opholdt sig i Danmark mere end 180 dage om året i årene 2001-2003 og T1 fandtes derfor ikke at have taget ophold i Danmark i kildeskattelovens § 7's forstand før 2004.

Det blev accepteret, at en person der har bopæl her i landet, udfører arbejde her i landet i maksimalt 10 dage inden for en 12 måneders periode. Overstiger arbejdets omfang denne grænse, indtræder skattepligten som hovedregel. Den enkeltstående karakter af de indtægtsgivende aktiviteter her i landet medførte, at skattepligt ikke indtrådte trods rådighed over en bolig her. Det gælder efter praksis besvarelse af arbejdsrelaterede e-mails og telefonopkald samt deltagelse i enkeltstående møder og enkeltstående arrangementer.

SKM2015. 756. SR[−]

Skatterådet bekræftede, at spørger 1 og spørger 2 ikke blev fuldt skattepligtige til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, i forbindelse med spørger 2s eventuelle erhvervelse af en lejlighed uden bopælspligt.

Skatterådet bekræftede endvidere, at spørger 2 ikke blev fuldt skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, hvis han under kortvarige weekend- og ferieophold i Danmark vil besvare sporadiske telefonopkald, mails og SMS'er, der vedrører hans erhvervsmæssige aktiviteter uden for Danmark.

Skatterådet bekræftede tillige, at spørger 1 ikke blev skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, hvis hun under kortvarige weekend- og ferieophold i Danmark ikke udførte erhvervsaktiviteter i Danmark.

Af Skatterådets begrundelse fremgik blandt andet følgende:

" (...) Endvidere lægger SKAT til grund, at der med "sporadisk" menes, at det ikke er påregneligt, at spørger 2 skal besvare telefonopkald, mails og SMS'er under sine ophold i Danmark (...) "

SKM2009. 813. LSR[−]

Skattepligten indtrådte da klageren ville opholde sig i Danmark i alt 4-8 uger på årsbasis, og i forbindelse hermed deltage i ca. 4 bestyrelsesmøder pr. år i selskabet G1 Holding A/S, samt deltage i kurser og workshops af 1-2 dages varighed. Det var Landsskatterettens vurdering, at de ophold her i landet, hvori klageren ville deltage i bestyrelsesmøder, ikke kunne anses for kortvarige ophold på grund af ferie eller lignende, men at bestyrelsesmøder sidestilles med udførelse af arbejde.

Det var Landsskatterettens opfattelse, at deltagelse i bestyrelsesmøder i Danmark under de oplyste omstændigheder ville have en sådan karakter, at de udgjorde en løbende personlig varetagelse af indtægtsgivende erhverv.

Juridisk Vejledning afsnit C. F. 1.2.2. Skattepligten ved tilflytning

(...) Erhvervsmæssig beskæftigelse

Der skal foretages en konkret vurdering af, om opholdet har det fornødne præg af ferie eller lignende.

Hvis personen varetager et indtægtsgivende erhverv under opholdet her i landet indtræder skattepligten som udgangspunkt, fordi et sådant ophold ikke er et "kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende".

Det gælder uanset om den pågældende udøver sit erhverv som fx lønmodtager, selvstændig erhvervsdrivende eller bestyrelsesmedlem. (...)

(...) Som udgangspunkt er enhver form for arbejde uforeneligt med "ferie eller lignende", men når arbejdet her i landet er udtryk for enkeltstående og sporadiske indtægtsindtægtsgivende aktiviteter, medfører de ikke, at den fulde skattepligt indtræder, trods rådighed over en bolig her.

Eksempel

- En model udførte 7 dagslange fotosessions inden for en 12 måneders periode. Se SKM2012. 732. ØLR og Skatteministeriets kommentar SKM2013. 316. DEP (...)

(...) Enkeltstående arbejde

Egentligt arbejde under opholdet accepteres kun i ganske begrænset omfang. Som følge af Østre Landsrets dom SKM2012. 732. ØLR accepteres det, at en person, der har bopæl her i landet, udfører egentligt arbejde her i landet i maksimalt 10 dage inden for en 12 måneders periode. Overstiger arbejdets omfang denne grænse, indtræder skattepligten som hovedregel (...).

(...) Længden af den enkelte arbejdsdag er uden betydning, når blot arbejdet har karakter af egentlig erhvervsudøvelse. En person kan fx ikke i samme periode arbejde 14 halve dage, uden at skattepligten indtræder.

Enkeltstående møder tæller for en arbejdsdag, uanset mødets varighed.

Skattepligten indtræder dog, hvis aktiviteterne over en længere periode er udtryk for et fast mønster. Det gælder fx, når arbejdet sker som led i en jævnligt tilbagevendende varetagelse af arbejdsopgaver for en dansk arbejdsgiver eller en udenlandsk arbejdsgiver med løbende arbejdsmæssige aktiviteter i Danmark.

Egentlige hverv eller ansættelsesforhold, fx som bestyrelsesmedlem eller som ansat i udenlandsk virksomhed med danske kunder, hvor personen skal varetage kundekontakten med de danske kunder, indebærer et fast mønster, og kan ikke anses for et enkeltstående arbejde. (...)

(...) I SKM2009. 813. LSR, ville en person under de konkrete omstændigheder blive anset for fuldt skattepligtig, hvis han lejede en lejlighed i Danmark og deltog i 4 bestyrelsesmøder i et selskab, som et af

ham helejet holdingselskab var medejer af. Deltagelsen i bestyrelsesmøderne ansås for løbende personlig varetagelse af indtægtsgivende erhverv.

I SKM2006. 41. SR blev en person, der havde bopæl til rådighed i Danmark, anset for fuldt skattepligtig fra det tidspunkt, hvor han foretog sin første tjensterejse til Danmark i forbindelse med en række planlagte/forventede tjensterejser, idet han på dette tidspunkt havde taget ophold i Danmark.

Bemærk

Grænsen for egentligt arbejde på 10 dage inden for en 12 måneders periode gælder ikke, hvis den pågældende persons arbejde - i forhold til dennes øvrige arbejdssituation - specifikt eller i særlig grad retter sig mod Danmark. (...)

(...) Besvarelse af e-mails og lignende

Skattepligten indtræder ikke, hvis personen under sin ferie eller i forbindelse med weekender kun besvarer sporadiske telefonopkald, e-mails og SMS, der vedrører arbejde, hvis formålet med opholdet her i landet i øvrigt er ferie eller lignende, herunder samvær med ægtefælle og børn.

Omvendt må de arbejdsrelaterede aktiviteter ikke have karakter af løbende, regelmæssig varetagelse af et indtægtsgivende erhverv. Skattepligten indtræder, hvis den pågældende indretter sig efter at skulle arbejde under længere ophold, fordi længden af opholdet sammenholdt med den arbejdsmæssige aktivitet fører til, at opholdet her i landet ikke længere kan anses for et kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende. (...)

(...) Hvis opholdets længde overstiger, hvad der normalt anses for ferie, og den pågældende samtidig under sit ophold står til rådighed for sit arbejde, og som følge heraf udfører arbejdsrelaterede opgaver, kan opholdet ikke længere anses for et kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende. De almindeligt gældende grænser for ophold her i landet gælder ikke, når den pågældende kombinerer opholdet med udøvelse af erhverv. Det gælder også, selvom arbejdet forsøges begrænset til det mest nødvendige. (...)

(...) Eksempel

Skatterådet fandt, at skattepligten indtrådte, selvom den pågældende i videst muligt omfang begrænsede sit arbejde under sit ophold her i landet. Det fremgik af sagen, at det væsentligste formål med opholdet i Danmark var ferie eller lignende, herunder samvær med ægtefælle og børn mv., men det kunne ikke afvises, at personen under sine ophold kunne blive nødt til at svare på telefoner, svare på e-mails mv.

Skatterådet kom frem til, at skattepligten ville indtræde, fordi den pågældende spurgte til en meget lang periode (op til 3 måneder uafbrudt eller 180 dage sammenlagt). Kombinationen af opholdets længde og karakter førte til, at opholdet konkret ikke kunne anses for et kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende. Landsskatteretten stadfæstede Skatterådets afgørelse. Se SKM2012. 311. LSR. (...)

Begrundelse

Ifølge kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, foreligger der fuld skattepligt for personer, der har bopæl her i landet.

I praksis vil statuering af bopæl i henhold til kildeskattelovens bestemmelser være afhængig af, om den pågældende person har rådighed over en helårsbolig her i landet. Udgangspunktet er, at en sådan rådighed vil være en nødvendig og samtidig tilstrækkelig betingelse til at statuere bopæl.

Spørger erhverver en lejlighed uden bopælspligt i Danmark, som skal anvendes i forbindelse med kortvarige weekend- og ferieophold i Danmark. Spørger vil således få rådighed over en helårsbolig i Danmark.

Fuld skattepligt indtræder dog ikke ubetinget ved enhver erhvervelse af bopæl her i landet, idet kildeskattelovens § 7, stk. 1, fastslår, at personer, der erhverver bopæl her i landet uden samtidig at have ophold her, først bliver fuldt skattepligtige, når de tager ophold her i landet. Som sådant ophold anses ikke kortvarige ophold på grund af ferie eller lignende.

Efter det oplyste om spørgers ophold i Danmark lægger SKAT til grund, at spørgers samlede ophold over en 12 måneders periode vil udgøre maksimalt 30 dage.

Der skal foretages en konkret vurdering af, om opholdet har det fornødne præg af ferie eller lignende.

Hvis personen varetager et indtægtsgivende erhverv under opholdet her i landet indtræder skattepligten som udgangspunkt, fordi et sådant ophold ikke er et "kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende".

Spørger har oplyst, at i dag hvor alle har mobiltelefoner og laptops, følger arbejdet altid med uafhængigt af, hvor i verdenen han er. Spørger oplyser, at når han er ude af kontoret, vil han hver arbejdsdag modtage opkald fra kontoret en eller to gange om dagen. Spørger læser sine mails alle dage, også søndage og helligdage.

Spørger har videre oplyst, at i hans branche følger arbejdet altid med ham. Selvom han tager på ferie med alle intentioner om ikke at arbejde, sker det næsten altid, at der opstår problemer med forretninger, han er involveret i.

Spørger har endelig oplyst, at ud over besvarelse af telefonopkald og mails, er der en lille del af erhvervsarbejdet, der er planlagt. Det er eksempelvis besøg til danske virksomheder. Antallet af besøg vil være under 10 dage. Spørger forventer at møde med danske virksomheder 4 - 6 gange om året. Herudover forventer spørger, at deltage i aktiviteter i brancheorganisationen 1 eller 2 gange årligt.

SKAT finder, at spørgers besvarelse af telefonopkald, mails og SMS under ophold i Danmark, er aktiviteter, der er påregnelige, fast og tilbagevendende og dermed ikke kan karakteriseres som sporadiske. SKAT lægger vægt på spørgers beskrivelse af arbejdets omfang under opholdet i Danmark, der kan ses som et naturligt og integreret led i spørgers erhverv.

SKAT bemærker, at situationen ikke kan sidestilles med Skatterådets afgørelse SKM2015. 756. SR. Her var det forudsat at der med "sporadisk" mentes, at det ikke var påregneligt, at spørger skulle besvare telefonopkald, mails mv. Denne forudsætning kan ikke ud fra det oplyste indlægges i denne sag.

SKAT finder også, at planlagte 4 - 6 årlige besøg i danske virksomheder samt 1 til 2 årlige besøg i brancheorganisationen, er aktiviteter, der er fast tilbagevendende varetagelse af indtægtsgivende erhverv. SKAT bemærker, at sådanne møder, uanset den konkrete anledning til at holde mødet, altid vil have en arbejdsmæssig karakter.

De nævnte besøg har karakter af løbende personlig varetagelse af indtægtsgivende erhverv, og 10 dages-reglen finder derfor ikke anvendelse. SKAT kan henvise til Landsskatterettens afgørelse i SKM2009. 813. LSR, hvor deltagelse i 4 årlige bestyrelsesmøder i et selskab medførte skattepligt til Danmark.

Som sagen er oplyst, vurderer SKAT derfor samlet set, at spørgers erhvervsmæssige beskæftigelse under ophold i Danmark er løbene personlig varetagelse af indtægtsgivende erhverv, og at spørgers ophold her i landet, ikke har den fornødne karakter af kortvarige ophold på grund af ferie eller lignende. Spørger vil derfor tage ophold her i landet som nævnt i kildeskattelovens § 7, stk. 1.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at spørgers skattemæssige hjemsted er USA, i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA.

Lovgrundlag

Se ovenfor under spørgsmål 1.

Dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA af 31. marts 2000, artikel 4 om skattemæssigt hjemsted

Stk. 1. Medmindre andet fremgår af dette stykke, betyder i denne overenskomst udtrykket "en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat" enhver person, som i henhold til lovgivningen i denne stat er skattepligtig dér på grund af hjemsted, bopæl, statsborgerskab, ledelsens sæde, registrering eller ethvert andet lignende kriterium.

Udtrykket "en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat" omfatter ikke en person, som er skattepligtig til denne stat udelukkende af indkomst fra kilder i denne stat eller af fortjeneste, der kan henføres til et fast driftssted i denne stat. (...)

Stk. 2. I tilfælde, hvor en fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge de kontraherende stater, bestemmes den pågældendes status således:

Personen skal anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken han har en fast bolig til sin rådighed; såfremt en sådan person har en fast bolig til sin rådighed i begge stater, skal han anses for at være hjemmehørende i den stat, med hvilken han har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (midtpunkt for sine livsinteresser);

Såfremt det ikke kan afgøres, i hvilken af staterne personen har midtpunktet for sine livsinteresser, eller hvis han ikke har en fast bolig til sin rådighed i nogen af staterne, skal han anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken han sædvanligvis har ophold;

Såfremt personen sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis han ikke sædvanligvis har ophold i nogen af dem, skal han anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken han er statsborger;

Såfremt personen er statsborger i begge stater eller ikke er statsborger i nogen af dem, skal de kompetente myndigheder i de kontraherende stater søge at afgøre spørgsmålet ved gensidig aftale. (...)

Stk. 4. En statsborger i De Forenede Stater eller en udlænding, der retmæssigt har fået tilladelse til fast bopæl i De Forenede Stater, er hjemmehørende i De Forenede Stater, men kun såfremt en sådan person har en betydelig tilstedeværelse, en fast bolig eller sædvanligvis har ophold i De Forenede Stater.

Praksis

Artikel 4, stk. 2, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA, svarer til OECD's modeloverenskomst artikel 4, stk. 2.

Kommentarerne til OECD's modeloverenskomst artikel 4, stk. 2, fremgår af punkt 9 - 15:

9. Dette stykke vedrører det tilfælde, hvor en fysisk person i henhold til bestemmelsen i stk. 1 er bosat i begge kontraherende stater.

10. For at løse denne konflikt skal der fastsættes særlige regler, som giver tilknytningen til den ene stat forrang frem for tilknytningen til den anden stat. Så vidt muligt skal forrangskriteriet være af en sådan beskaffenhed, at der ikke kan være tvivl om, at den pågældende person kun opfylder det i én stat, og det skal samtidig afspejle sådan en tilknytning, at det opleves som naturligt, at beskatningsretten tilfalder netop denne stat. (...)

(...) 14. Hvis den fysiske person har en fast bolig i begge kontraherende stater, giver stk. 2 forrang til den stat, med hvilken hans personlige og økonomiske forbindelser er stærkest, forstået som midtpunktet for hans livsinteresser. I de tilfælde, hvor bopæl ikke kan afgøres under henvisning til denne regel, giver stk. 2 et subsidiært kriterium, først sædvanligt ophold og dernæst statsborgerskab. (...)

(...) 15. Hvis den fysiske person har en fast bolig i begge kontraherende stater, er det nødvendigt at se på de faktiske forhold for at fastslå, med hvilken af de to stater han har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser. Der skal således tages hensyn til hans familie og sociale forhold, hans beskæftigelse, hans politiske, kulturelle eller andre aktiviteter, hans forretningssted, det sted, hvorfra han administrerer sine aktiver osv. Omstændighederne skal bedømmes som et hele, men det er ikke desto mindre åbenbart, at overvejelser grundet på den fysiske persons egne handlinger skal ofres særlig opmærksomhed. Hvis en person, som har en bolig i en stat, etablerer en anden i den anden stat og bibeholder den første, kan det faktum, at han bibeholder den første i de omgivelser, hvor han altid har boet, hvor han har arbejdet, og hvor han har sin familie og ejendele sammen med andre elementer, bidrage til at vise, at han har bevaret midtpunktet for sine livsinteresser i den første stat.

Begrundelse

Dette spørgsmål vedrører fortolkning af artikel 4 i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Begrundelsen indeholder SKATs og dermed alene Danmarks vurdering af skatteydernes skattemæssige hjemsted. Såfremt USA ikke er enig i vurderingen, er det efter artikel 4 de kompetente myndigheder i henholdsvis USA og Danmark, der skal forhandle om dette.

Spørgsmål om artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA forudsætter, at spørger er omfattet af fuld skattepligtig både til Danmark og til USA efter begge landes interne regler, da det er en betingelse for at kunne anvende artikel 4.

Da den fulde danske skattepligt indtræder jf. besvarelsen af spørgsmål 2, og spørger efter det oplyste også er omfattet af fuld skattepligt i USA, foreligger der en situation med dobbeltdomicil.

Idet USA og Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst, er det denne overenskomsts artikel 4, der afgør konflikten om dobbeltdomicil.

Eftersom spørger således både er hjemmehørende i Danmark og i USA, er han hjemmehørende i begge de kontraherende stater. Efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA, artikel 4, stk. 2, følger det, at hvor en fysisk person må anses for hjemmehørende i begge stater, skal vedkommende anses for hjemmehørende i den stat, hvor vedkommende enten,

- har fast bopæl til sin rådighed,
- har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelse (midtpunkt for sine livsinteresser),
- sædvanligvis opholder sig,
- er statsborger.

Der er tale om en prioriteret orden.

Efter artikel 4, stk. 2, litra a, skal spørger anses for at være hjemmehørende i den stat, hvor han har en fast bolig til sin rådighed. Da spørger, efter det oplyste, vil have en fast bolig til rådighed i begge stater, skal han anses for at være hjemmehørende i den stat, hvor han har midtpunkt for sine livsinteresser.

Af kommentarerne til OECDs modeloverenskomst artikel 4, punkt 15, fremgår det, at der skal foretages en samlet vurdering af personens personlige og økonomiske forhold for at fastlægge midtpunkt for livsinteresser.

For så vidt angår spørgers personlige interesser i Danmark, har spørger familie, bortset fra børn og børnebørn, samt venner i Danmark.

Spørgers økonomiske interesser i Danmark udgør udover lejligheden som anskaffes, et sommerhus som anvendes til udlejning, samt indtægter fra bankkonti i en bank i Danmark.

For så vidt angår de personlige interesser i USA, har spørger en veninde som han bor sammen med i weekenden. Herudover har spørger sine to børn og 3 børnebørn i USA.

For så vidt angår de økonomiske interesser i USA, har spørger oplyst, at han arbejder i et firma i USA, som han også er medindehaver af. Herudover er spørger medlem af 2 bestyrelser i USA. Endelig er spørger medlem af forskellige komiteer.

Spørger har udover de offentlige pensions- og sygeforsikringer i USA en privat pension og udvidet sygeforsikring hos et selskab i USA.

På denne baggrund, er det SKAT samlede vurdering, at spørgers midtpunkt for livsinteresser, som den nuværende situation er beskrevet af spørger, er i USA. SKAT har ved vurderingen lagt vægt på, at spørger har en veninde, som han bor sammen med i weekenderne i USA, samt at spørgers børn og børnebørn bor i USA.

Herudover er der lagt vægt på, at spørger har den væsentligste del af sine økonomiske interesser, samt sit fremtidige livsgrundlag i form af pensionsopsparinger mv. i USA.

SKAT finder derfor, på baggrund af det beskrevne, at spørgers skattemæssige hjemsted i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og USA, artikel 4, vil være i USA. Såfremt det beskrevne faktum i realiteten ændrer sig, kan SKATs vurdering ikke længere lægges til grund.

SKAT kan vejledende oplyse, at det for spørger vil have den skattemæssige konsekvens, at han vil have sit skattemæssige hjemsted i USA og Danmark bliver herefter kildeland.

Når Danmark får status af kildeland, betyder det i praksis, at der i Danmark kun skal selvangives de indtægter, som Danmark efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten med USA særskilt har beskatningsretten til. Se også SKATs juridiske vejledning afsnit C. F. 8.2.2.4.1.1.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte SKATs indstilling og begrundelse.