

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9263 af 31/03/2020 (Gældende)

Dobbeltdomicil - Australien

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 19-0865111

Dobbeltdomicil - Australien

Spørger flyttede den 27. marts 2019 til Australien for at arbejde for et australsk selskab. Han tog familien med, men beholdt sin bolig i Danmark. Boligen blev udlejet fra den 18. juni 2019.

Artikel 4, stk. 3, i DBO med Australien angiver hjemmehørende kriterierne for fysiske personer i prioriteret rækkefølge. Rækkefølgen afviger fra modeloverenskomsten, idet opholdssted går forud for midtpunkt for livsinteresser.

For så vidt angår perioden fra den 27. marts 2019 til den 18. juni 2019 havde spørger bolig til rådighed i både Danmark og Australien, jf. artikel 4, stk. 3, litra a), i DBO med Australien. I denne situation følger det af artikel 4, stk. 3, litra b), at spørger skal anses for at være hjemmehørende i den stat, hvor han sædvanligvis har haft ophold, hvilket var Australien. Skatterådet fandt derfor, at spørger var hjemmehørende i Australien i denne periode.

For så vidt angår perioden fra den 18. juni 2019 og fremefter havde spørger kun haft en fast bolig til rådighed i Australien. Det følger af artikel 4, stk. 3, litra a), i DBO med Australien, at spørger skal anses for kun at være hjemmehørende i den stat, i hvilken han har en fast bolig til sin rådighed.

Skatterådet fandt på denne baggrund, at det fulgte af artikel 4, stk. 3, litra a), at spørger skulle anses for at være hjemmehørende i Australien også i denne periode.

Skatterådet fandt således, at spørger havde været skattemæssigt hjemmehørende i Australien under hele opholdet i Australien fra den 27. marts 2019 og fremefter.

Skatterådsmøde 31. marts 2020 - SKM2020. 176. SR

Offentliggjort i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger under udstationering til Australien anses for skattemæssigt hjemmehørende i Australien i medfør af artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Repræsentanten har oplyst følgende:

Spørger flyttede til Australien den 27. marts 2019.

Spørger er udstationeret af det danske selskab H1 til et koncernforbundet selskab i Australien, H2. Udstationeringen er aftalt til 27. marts 2019 - 1. juni 2021, men kan forlænges efter gensidig aftale.

Spørger har været ansat i H1 siden 2015.

Under udstationeringen skal spørger varetage et job, som indebærer, at spørger er ansvarlig for, at koncernens strategi for regionen gennemføres.

Jobbet indebærer kortere forretningsrejser i regionen.

Spørgers ægtefælle og parrets yngste søn er flyttet med til Australien den 27. marts 2019.

Parrets ældste søn blev boende i Danmark indtil starten af august 2019 for at færdiggøre efterskole, hvorefter han også flyttede til Australien.

Familien bor i et lejet hus i Australien.

Parret har en ejerbolig (mindre ejendom i landzone) i Danmark. Boligen stod tom indtil 18. juni 2019, hvor den blev udlejet på en tidsbegrænset lejekontrakt.

Familien forventer, at ophold i Danmark under udstationeringen vil blive begrænset til ophold i forbindelse med jul og mærkedage i den nærmeste familie.

Spørger ejer holdingselskabet H3. Selskabets væsentligste aktiviteter er investering, herunder at eje aktier og anparter i andre selskaber. Selskabet har ud over værdipapirbeholdning en ejendomsmatrikel. Af selskabets regnskab for indkomståret 2018 fremgår, at det har en egenkapital på x kr. I 2018 blev der udloddet y kr. i udbytte til spørger.

I Australien vil spørger få status af "temporary resident". Det betyder, at spørger beskattes i Australien af sin globale lønindkomst. Derimod beskattes udenlandsk investeringsindkomst ikke i Australien.

Under udstationeringen aflønnes spørger af det australske selskab.

Supplerende oplysninger fra repræsentant, 7. januar 2020:

Så vidt jeg er oplyst, består Holdingselskabet H3's værdipapirer hovedsagelig af aktier i H4. Desuden har jeg fået oplyst, at de materielle anlægsaktiver består af en ejendomsmatrikel i x-by i Danmark.

Indbetalingerne til spørgers arbejdsgiveradministrerede pensionsordning er stillet i bero under udstationeringen. Det gælder både arbejdsgivers og spørgers egne indbetalinger (ordningen er omskrevet til fripolice).

Der er i forbindelse med udstationeringen oprettet en PBL § 53 A ordning (ikke skattebegünstiget ordning). Oprettelsen af ordningen er et krav for at kunne bevare de hidtidige forsikringsdækninger (tab af erhvervsevne, gruppelivs- og sundhedsforsikring) under udstationeringen. Spørger indbetaler ca. 4.500 kr. pr. måned på ordningen, hvoraf en stor del går til dækning af forsikringspræmie. Spørger har ikke nogen pensionsordning i Australien.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Eftersom ejerboligen i Danmark bevares under udstationeringen og ikke udlejes bindende i mindst 3 år, vil spørger fortsat være fuldt skattepligtig til Danmark i medfør af kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1. Danmark beskatter dermed som udgangspunkt fortsat spørgers globale indkomst.

I Australien vil spørger få status af "temporary resident". Det betyder, at spørger beskattes i Australien af sin globale lønindkomst. Derimod beskattes udenlandsk investeringsindkomst ikke i Australien.

Den dansk-australske dobbeltbeskatningsaftale er særegen, idet dobbeltdomicilklausulen også er relevant, selv om Australien efter interne australske skatteregler ikke beskatter globalindkomsten.

Danmarks beskatningsret afhænger af, om spørger anses for skattemæssigt hjemmehørende i Danmark eller Australien.

Dobbeltbeskatningsaftalens artikel 4

Ifølge art. 4, stk. 1, litra a, betyder udtrykket "hjemmehørende" i Australien en person, der er skattepligtig til Australien. Det betyder, at også "non residents" og "temporary residents" kan anses for hjemmehørende i Australien i overenskomstens forstand, selv om Australien ikke beskatter globalindkomsten.

Det følger af dobbeltbeskatningsaftalens artikel 4, stk. 2:

For så vidt angår indkomst fra kilder i Danmark skal en person, som er undergivet australsk skat af indkomst, som hidrører fra kilder i Australien, ikke anses for hjemmehørende i Australien, medmindre indkomsten fra kilder i Danmark er undergivet australsk beskatning eller, hvis denne indkomst er fritaget for australsk beskatning, skattefritagelsen alene skyldes, at indkomsten er undergivet dansk beskatning.

Det er vores opfattelse, at artikel 4, stk. 2 ikke er aktuel i denne situation, idet Australien beskatter spørger af al indkomst - bortset fra udenlandsk investeringsindkomst. Vurderingen af, hvor spørger anses for skattemæssigt hjemmehørende, skal således afgøres efter artikel 4, stk. 3:

Af dobbeltbeskatningsaftalens artikel 4, stk. 3 fremgår:

"I tilfælde, hvor en fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge de kontraherende stater, bestemmes han status efter følgende regler:

a) Han skal anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, i hvilken han har en fast bolig til sin rådighed

b) Hvis han har en fast bolig til sin rådighed i begge kontraherende stater, eller hvis han ikke har en fast bolig til rådighed i nogen af dem, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, hvori han sædvanligvis har ophold,

c) Hvis han sædvanligvis har ophold i begge kontraherende stater, eller hvis han ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal han ses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, med hvilken han har de stærkeste personlig og økonomiske forbindelse."

Eftersom spørger har fast bolig til sin rådighed i både Danmark og Australien, kan afgørelsen ikke træffes efter litra a).

Eftersom spørger og hans familie hovedsageligt vil opholde sig i Australien, er det vores opfattelse, at han er hjemmehørende i Australien i medfør af litra b). Dette er i overensstemmelse med vurdering foretaget af rådgivervirksomhed i Australien.

Det er derfor vores opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med "ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger under udstationering til Australien anses for skattemæssigt hjemmehørende i Australien i medfør af artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien.

Begrundelse

Skattepligten ifølge interne danske regler (kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1)

Spørger var indtil den 27. marts 2019 fuldt skattepligtig til Danmark, da han boede og arbejdede her i landet.

Om spørgers skattepligt ophørte ved fraflytningen til Australien afgøres ud fra, om han har bevaret bopæl her i landet, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Ved vurderingen af, om skattepligten er ophævet i forbindelse med fraflytningen, tillægges det i praksis størst vægt, om skatteyderen har bevaret sin rådighed over en helårsbolig.

I de tilfælde, hvor skatteyderen efter fraflytningen fortsat har rådighed over en helårsbolig, er dette normalt en tilstrækkelig grund til at anse bopælen for opretholdt, medmindre skatteyderen har haft til hensigt at bosætte sig varigt i udlandet.

Det er en betingelse for at anse bopælen for bevaret, at personen under en eller anden form - helt eller delvis - har rådighed over en bolig her i landet.

I praksis kan en person - i stedet for en endelig afhændelse af boligen - vælge at udleje/fremleje boligen uopsigeligt i mindst 3 år. Lejemålet må ikke kunne opsiges af udlejer i denne periode.

Personen skal være afskåret fra at råde over boligen i en periode på minimum 3 år. Det har fx ingen betydning, at personens udlandsophold overstiger 3 år, hvis boligen ikke har været udlejet uopsigeligt i mindst 3 år.

Spørger har oplyst, at boligen ikke udlejes bindende i mindst 3 år. Da spørgers udleje af boligen i Danmark ikke er uopsigelig i mindst 3 år, anses spørgers bopæl i Danmark for bevaret. Skattestyrelsen er derfor enig med spørger i, at spørgers fulde skattepligt her til landet ikke er ophørt, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Beskatningsretten til spørgers indkomst i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien - skattemæssigt hjemsted

Spørger beskattes i Australien af sin globale lønindkomst. Derimod beskattes udenlandsk investeringsindkomst ikke i Australien. Spørger er således også skattepligtig i Australien af sin globalindkomst (udenlandsk investeringsindkomst er dog undtaget). Der skal derfor tages stilling til, i hvilket land han er skattemæssig hjemmehørende, efter artikel 4 om *Skattemæssigt hjemsted* i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien.

Af artikel 4, stk. 1, litra a), fremgår, at spørger anses for hjemmehørende i Australien, hvis spørger er hjemmehørende i Australien for så vidt angår australsk skat, under forbehold af bestemmelserne i stk. 2.

Af artikel 4, stk. 1, litra b), fremgår, at spørger anses for hjemmehørende i Danmark, hvis han er skattepligtig der på grund af bopæl. Af artikel 4, stk. 2, fremgår, at "For så vidt angår indkomst fra kilder i Danmark skal en person, som er undergivet australsk skat af indkomst, som hidrører fra kilder i Australien, ikke anses for hjemmehørende i Australien, medmindre indkomsten fra kilder i Danmark er

undergivet australsk beskatning eller, hvis denne indkomst er fritaget for australsk beskatning, skattefritagelsen alene skyldes, at indkomsten er undergivet dansk beskatning."

Ifølge skm. cirkulære nr. 3 af 4. januar 1983 (vejledning) er artikel 4, stk. 2, "speciel" og tilsigter at hindre, at Norfolk Island kan benyttes som skattely for andre end australske statsborgere.

Spørger har indkomster dels i form af løn fra det australske selskab, dels i form af investeringsindkomst fra Danmark.

Skattestyrelsen er enig med spørger i, at artikel 4, stk. 2, ikke er aktuel for spørger, idet Australien beskatter spørger af globalindkomsten, også indkomst fra kilder i Danmark. Dog er udenlandsk investeringsindkomst undtaget.

Af artikel 10, stk. 2, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien følger, at kildelandet Danmark kan beskatte udbytte fra spørgers selskab med op til 15 pct.

Spørger er således hjemmehørende i Australien jf. artikel 4, stk. 1, litra a). Spørger er ligeledes hjemmehørende i Danmark, jf. artikel 4, stk. 1, litra b), da han er skattepligtig her i landet på grund af bopæl.

Artikel 4, stk. 3, finder anvendelse, når spørger efter artikel 4, stk. 1, er hjemmehørende i både Australien og Danmark.

Artikel 4, stk. 3, angiver hjemmehørendekriterierne for fysiske personer i prioriteret rækkefølge. Rækkefølgen afviger fra OECD-modeloverenskomsten, således at opholdssted går forud for midtpunkt for livsinteresser.

Det følger af artikel 4, stk. 3, litra a), at spørger skal anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, i hvilken han har en fast bolig til sin rådighed.

Det er oplyst, at spørgers bolig i Danmark fra den 18. juni 2019 blev udlejet på en tidsubegrænset lejekontrakt.

Af Den juridiske vejledning 2019-2, C. F. 8.2.2.4.1.2, som omhandler modeloverenskomstens artikel 4 om skattemæssigt hjemsted for fysiske personer med dobbeltdomicil, fremgår, at boligen ikke anses for at være til rådighed for personen i modeloverenskomstens forstand, hvis personen eksempelvis udlejer sin ejerbolig og effektivt overlader boligen til en uafhængig part, således at personen ikke længere har adgang til den og mulighed for at opholde sig der. Dette fremgår også af punkt 13 i kommentaren til modeloverenskomstens artikel 4. Artikel 4, stk. 3, litra a), i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien følger modeloverenskomsten på dette punkt.

Efter dansk ret (kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1) anses boligen for at være til rådighed for ejeren, selv om den er udlejet, medmindre der er tale om et lejemål, som ikke kan opsiges af udlejer i en periode på minimum 3 år.

Artikel 4, stk. 3, litra a), i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien, som følger modeloverenskomsten på dette punkt, har således et andet boligbegreb end det, der anvendes efter dansk ret (kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1). For spørger betyder det, at idet lejemålet ikke opfylder kravet om, det skal være uopsigeligt for udlejer (spørger) i en periode på minimum tre år, anses spørger efter dansk ret for at have bolig til rådighed i Danmark og er derfor fortsat fuldt skattepligtig her til landet. Men efter artikel 4, stk. 3, litra a) anses spørger fra den 18. juni 2019 ikke længere for at have bolig til rådighed i Danmark, da boligen er udlejet og spørger ikke længere har adgang til den eller mulighed for at opholde sig i den.

Da spørger fra den 18. juni 2019 kun har haft en fast bolig til rådighed i Australien, følger det af artikel 4, stk. 3, litra a), i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien, at han fra denne dato skal anses for kun at være hjemmehørende i Australien.

For så vidt angår perioden fra den 27. marts 2019 til den 18. juni 2019 har spørger haft bolig til rådighed i både Danmark og Australien, jf. artikel 4, stk. 3, litra a) i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien. I denne situation følger det af artikel 4, stk. 3, litra b), at spørger anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, hvori han sædvanligvis har ophold.

Spørger har i denne periode arbejdet i Australien, hvor han også har boet med sin familie. Ophold i Danmark under udstationeringen har været begrænset til mærkedage i den nærmeste familie.

Skattestyrelsen finder på denne baggrund, at spørger sædvanligvis har haft ophold i Australien i denne periode. Det følger af artikel 4, stk. 3, litra b), i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien, at han dermed er hjemmehørende i Australien også i perioden fra den 27. marts 2019 til den 18. juni 2019.

Skattestyrelsen kan således bekræfte, at spørger under udstationering til Australien anses for skattemæssigt hjemmehørende i Australien i medfør af artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien.

Det følger af artikel 10, stk. 2, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Australien, at kildelandet Danmark kan beskatte udbytte fra spørgers selskab med op til 15 pct.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder indstilling og begrundelse fra Skattestyrelsen.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Forarbejder

Kommentar 13 til OECD-modeloverenskomstens artikel 4, stk. 3, litra a)

"Med hensyn til begrebet "bolig" skal det bemærkes, at enhver form for bolig kan tages i betragtning (hus eller lejlighed, som tilhører eller er lejet af den fysiske person, lejet møbleret værelse). Men boligens varige karakter er væsentlig. Dette betyder, at personen skal have arrangeret det således, at boligen er til vedkommendes rådighed kontinuerligt til enhver tid, og ikke lejlighedsvis med henblik på et ophold, som efter årsagen til det i sagens natur er af kort varighed (ferierejse, forretningsrejse, uddannelsesrejse, deltagelse i kursus på en skole osv.). Et hus, som ejes af en fysisk person, kan f.eks. ikke anses for at være til rådighed for den fysiske person, når huset er udlejet og reelt overdraget til en udenforstående part, således at den fysiske person ikke længere er i besiddelse af eller har mulighed for at bebo huset."

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.

Dobbeltbeskatningsaftalen mellem Danmark og Australien (BKI nr. 33 af 22/03/1982), artikel 4

Skattemæssigt hjemsted

1. I denne overenskomst er en person hjemmehørende i en af de kontraherende stater:

- a) for så vidt angår Australien, under forbehold af bestemmelserne i stykke 2, hvis den pågældende person er hjemmehørende i Australien for så vidt angår australsk skat, og
- b) for så vidt angår Danmark, hvis den pågældende person er skattepligtig der på grund af hjemsted, bopæl, stedet for indregistrering eller ethvert andet lignende kriterium, men ikke, hvis skattepligt til Danmark udelukkende grundes på indkomst fra kilder i Danmark.

2. For så vidt angår indkomst fra kilder i Danmark skal en person, som er undergivet australsk skat af indkomst, som hidrører fra kilder i Australien, ikke anses for hjemmehørende i Australien, medmindre indkomsten fra kilder i Danmark er undergivet australsk beskatning eller, hvis denne indkomst er fritaget for australsk beskatning, skattefritagelsen alene skyldes, at indkomsten er undergivet dansk beskatning.

3. I tilfælde, hvor en fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge de kontraherende stater, bestemmes hans status efter følgende regler:

- a) han skal anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, i hvilken han har en fast bolig til sin rådighed;
- b) hvis han har en fast bolig til sin rådighed i begge kontraherende stater, eller hvis han ikke har en fast bolig til sin rådighed i nogen af dem, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, hvori han sædvanligvis har ophold;
- c) hvis han sædvanligvis har ophold i begge kontraherende stater, eller hvis han ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den kontraherende stat, med hvilken han har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser.

Praksis

Den juridiske vejledning 2019-2, C. F. 8.2.2.4.1.2, Skattemæssigt hjemsted for fysiske personer med dobbeltdomicil (uddrag)

"Modeloverenskomstens boligbegreb

Modeloverenskomsten har et andet boligbegreb end det, der anvendes i dansk ret. Efter modeloverenskomsten har en person fast bolig til rådighed, hvis personen ejer eller råder over en bolig af vedvarende karakter. Efter dansk ret vil et luksussommerhus uden tilladelse til helårsbeboelse som udgangspunkt ikke blive anset for at udgøre en fast bolig. Modeloverenskomsten lægger derimod kun vægt på, om boligen rent faktisk kan benyttes permanent. Se punkt 13 i kommentaren til modeloverenskomstens artikel 4.

Omvendt anses boligen ikke for at være til rådighed for personen i modeloverenskomstens forstand, hvis personen eksempelvis udlejer sin ejerbolig og effektivt overlader boligen til en uafhængig part, således at personen ikke længere har adgang til den og mulighed for at opholde sig der. Se punkt 13 i kommentaren til modeloverenskomstens artikel 4.

Efter KSL § 1, stk. 1, nr. 1 er bopælen derimod som udgangspunkt bevaret."

Den juridiske vejledning 2020-1, (uddrag)

"Artikel 4. Skattemæssigt hjemsted.

Artiklen afviger væsentligt fra OECD's modeloverenskomst.

For så vidt angår indkomst fra kilder i Danmark skal en person, som er undergivet australsk skat af indkomst, som hidrører fra kilder i Australien, ikke anses for hjemmehørende i Australien, medmindre indkomsten fra kilder i Danmark er undergivet australsk beskatning eller, hvis denne indkomst er fritaget for australsk beskatning, skattefritagelsen alene skyldes, at indkomsten er undergivet dansk beskatning jf. artikel 4, stk. 2.

I tilfælde, hvor en fysisk person efter bestemmelserne i artikel 4, stk. 1 er hjemmehørende i begge stater og har en fast bolig til sin rådighed i begge stater, eller hvis personen ikke har en fast bolig til sin rådighed i nogen af staterne, skal personen anses for hjemmehørende i den stat, hvori personen har sædvanligvis ophold jf. artikel 4, stk. 3, litra b. Hvis personen sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis personen ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal personen anses for hjemmehørende i den stat, hvor personen har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser jf. artikel 4, stk. 3, litra c.