

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9901 af 28/09/2021 (Gældende)

Skattemæssig hjemsted - dobbeltdomicil - Tyskland, DBO

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 21-0560567

Skattemæssig hjemsted - dobbeltdomicil - Tyskland, DBO

Da spørger var fuldt skattepligtig i både Danmark og Tyskland, skulle der tages stilling til, i hvilket af de to lande hun havde skattemæssigt hjemsted.

Henset til, at spørgers fortsatte tilværelse og familie og sociale forhold var i Tyskland, og at spørgers indtægter alene kom fra Tyskland, fandt Skatterådet efter en samlet konkret vurdering, at

spørger måtte anses for at være hjemmehørende i Tyskland, da det var den stat, hvor hun havde midtpunkt for sine livsinteresser, jf. dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 4, stk. 2, litra a.

Skatterådsmøde 28. september 2021 - SKM2021. 511. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger under de beskrevne omstændigheder skal anses for skattemæssigt hjemmehørende i Tyskland, jf. artikel 4 i den dansk/tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst, idet hun anses for at have centrum for livsinteresser i Tyskland?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Nuværende situation i Tyskland:

Spørger og dennes ægtefælle er fuldt skattepligtige i Tyskland og omfattet af det tyske princip om globalindkomstbeskatning.

Spørger og dennes ægtefælle har boet i en lejelejlighed i Tyskland siden august 20xx. Parrets yngste barn bor også p.t. i denne bolig. Denne bolig vil fortsat være familiens bolig, dvs. også efter spørgers påbegyndelse af arbejde i Danmark, jf. nedenstående afsnit om påtænkte ændringer. Parrets yngste barn vil formentlig studere i udlandet, sandsynligvis i Y-land fra september 20xx, men har til hensigt at vende tilbage til Tyskland.

Parrets ældste barn bor ikke længere i spørgers og dennes ægtefælles bolig, idet barnet bor i Y-land.

Spørger og dennes ægtefælle har siden 20xx været medlem af forskellige sportslige, sociale og kulturelle institutioner i Tyskland.

Spørger og dennes ægtefælle har ikke noget personligt forhold til Danmark.

Spørgers niecer samt spørgers ægtefælles forældre bor også i Tyskland.

Spørger og dennes ægtefælle ejer hver xx % i det tyske selskab A1 GmbH (GmbH), som har hjemsted og ledelse Tyskland.

Spørger og dennes ægtefælle er hver især aktive som administrerende direktører for GmbH og tjener en armslængdeløn for dette i henhold til tyske regler om dette. Der er ingen opdeling af beføjelser mellem Spørger og dennes ægtefælle, dvs. de har lige rettigheder og har enekompetence til at repræsentere selskabet.

Spørger og dennes ægtefælle genererer også regelmæssigt overskudsuddelinger fra GmbH.

Yderligere partner og administrerende direktør i selskabet er D, som har base i Y-land D udøver ikke direktør-aktivitet og er ikke involveret i den daglige forretning.

GmbH udfører kun sine aktiviteter i / fra Tyskland, dvs. der er ikke udenlandske filialer, repræsentanter eller lignende, herunder således heller ikke i Danmark.

Det kan endvidere oplyses, at spørgers ægtefælle ejer af en ejerlejlighed i Tyskland, hvortil spørgers ægtefælles far har brugsret.

Spørger ægtefælle udlejer yderligere tre kommercielle ejendomme i Tyskland sammen med sin bror, der har base i Y-land, igennem virksomheden C1 - GbR.

Spørger og dennes ægtefælle udfører ikke andre økonomiske aktiviteter end de ovennævnte.

Påtænkte ændringer i forbindelse med spørgers arbejde i Danmark:

Spørgers ægtefælle er pr. 1. april 20xx ansat som lønmodtager i det danske selskab H1 A/S. Der er ikke tale om bestyrelsespost eller stilling som administrerende direktør. Arbejdet skal som udgangspunkt udføres i selskabets lokaler i Danmark dog med mulighed for arbejde fra hjemmet i Tyskland, jf. nærmere herom nedenfor.

Spørger ægtefælle forventer at opholde sig i Tyskland ca. 145 dage om året og i Danmark ca. 220 dage om året.

Spørger forventer at opholde sig i Tyskland ca. 200 dage om året og i Danmark ca. 165 dage om året.

I perioden april 20xx til august 20xx forventer spørgers ægtefælle at arbejde hovedsageligt fra hjemmekontoret i Tyskland på grund af corona. Spørgers ægtefælle vil kun bo på hoteller i Danmark ved lejlighedsvis ophold i Danmark i denne periode. Spørgers ægtefælle vil, hvis/når corona-situationen tillader det igen, tilbringe cirka halvdelen af hver måned på danske hoteller.

Det forventes, at spørgers ægtefælle vil leje en lejelejlighed i Danmark fra september 20xx, som vil blive brugt både af spørgers ægtefælle og delvist af spørger, når hun opholder sig i Danmark.

Opholdene i Tyskland vil være i den aktuelle lejelejlighed i Tyskland.

Spørger og dennes ægtefælle fortsætter med at fungere som administrerende direktører i GmbH. Spørgers ægtefælle vil kun udøve dette hverv for GmbH i Tyskland. Spørger vil også delvist udføre ledelsesaktiviteterne for GmbH fra sit hjemmekontor i Danmark.

Spørgers ægtefælle vil opholde sig i Tyskland hver anden uge fra torsdag til mandag. Opholdene i Tyskland vil kunne dokumenteres via færebilletter, flybilletter, kreditkortkvitteringer osv. Det vil også kunne dokumenteres, at spørgers ægtefælle kun arbejder for GmbH i Tyskland.

Supplerende oplysninger:

For så vidt angår Spørgers indkomst - og formueforhold, er det supplerende oplyst:

Lønnen fra den tyske arbejdsgiver er xxx-tusind Euro årligt.

Udbytte: Dette afhænger af selskabets overskud. Historisk i de sidste 8 år har det været på niveau ca. xx-tusind Euro i de første år og stigende til niveau ca. xx-tusind Euro i de senere år.

Værdi af aktier i selskabet A1 GmbH (tysk arbejdsgiver): xx % af estimeret markedsværdi på x-millioner Euro (forsigtigt skønnet til 1 års omsætning, idet det er et distributionsselskab uden varemærkerettigheder mv.), dvs. ca. xxx-tusind Euro.

Tysk pensionsordning: Værdi ca. xx-tusind Euro

Spørgers opfattelse og begrundelse

Vi mener, at spørgsmålet skal besvares med "ja". Se begrundelse nedenfor.

Vurdering af skattemæssigt hjemsted, jf. art. 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten

I perioden frem til tidspunktet, hvor spørgers ægtefælle anskaffer en lejet lejlighed i Danmark forventeligt i september 20xx, overnatter spørgers ægtefælle og evt. spørger på hoteller i forbindelse med ophold i Danmark, hvilket ikke medfører indtræden af fuld skattepligt, jf. kildeskattelovens § 1, idet der ikke rådes over en helårsbolig i Danmark, jf. praksis om dette, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. F. 1. Spørgers løn for arbejde udført i Danmark for det tyske selskab er således ikke skattepligtigt til Danmark, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, e.c. Følgelig er spørger i denne periode skattemæssigt hjemmehørende i Tyskland, jf. dobbeltbeskatningsoverenskomstens art. 4, stk. 1, litra a.

Fra tidspunktet for spørgers ægtefælles erhvervelse af helårsbolig, forventeligt i september 20xx, jf. ovenfor, og spørgers udførelse af arbejde i Danmark for det tyske selskab, indtræder der fuld skattepligt, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, jf. § 7, stk. 1. Fra dette tidspunkt, hvor det også kan lægges til grund, at spørger og dennes ægtefælle fortsat er fuldt skattepligtige i Tyskland, afgøres skattemæssigt hjemsted iht. art. 4, stk. 2:

Idet det kan lægges til grund, at spørger og dennes ægtefælle fortsat råder over en fast bolig i Tyskland, skal spørgsmålet om skattemæssigt hjemsted i første omgang vurderes iht. kriteriet om midtpunkt for livsinteresser, jf. art. 4, stk. 2, litra a, sidste led. Ud fra en samlet vurdering af spørgers (og dennes ægtefælles, jf. særskilt anmodning herom) personlige og økonomiske forbindelser til hhv. Tyskland og Danmark er det vores opfattelse, at spørgers (og dennes ægtefælles, jf. særskilt anmodning herom) midtpunkt for livsinteresser er i Tyskland, således at spørger (og dennes ægtefælle, jf. særskilt anmodning herom) skal anses for skattemæssigt hjemmehørende i Tyskland, jf. art. 4, stk. 2, litra a, sidste led.

Vi henviser herved til ovenstående beskrivelse af de faktuelle hhv. planlagte faktuelle forhold sammenholdt med de nærmere beskrivelser om anvendelsen af kriteriet centrum/midtpunkt for livsinteresser i kommentarerne til OECD's modeloverenskomst, som iht. Den juridiske vejledning, afsnit C. F. 8.2.1 er udtryk for OECD-landenes fælles opfattelse, og hvoraf endvidere fremgår, at kommentarerne er udtryk for, hvordan Skatteministeriet mener, at en konkret bestemmelse i modeloverenskomsten skal udlægges, medmindre Danmark har forbehold, hvilket ikke ses at være tilfældet fsva. art. 4.

Spørgers eneste tilknytning til Danmark er således opholdene i Danmark udelukkende i anledning af samvær med spørgers ægtefælle i forbindelse med dennes varetagelse af dennes job i Danmark, som er dennes eneste tilknytning til Danmark. Dvs. der er ingen personlig tilknytning til Danmark, i modsætning til de nævnte væsentlige personlige tilknytninger til Tyskland, og spørger har ingen økonomisk tilknytning til Danmark hhv. spørgers ægtefælles eneste økonomiske tilknytning til Danmark er jobbet ved den danske arbejdsgiver, i forhold til begge nævnte væsentlige økonomiske tilknytninger til Tyskland, hvilket ud fra en samlet vurdering af de personlige og økonomiske tilknytninger til hhv. Tyskland og Danmark medfører midtpunkt for livsinteresser i Tyskland for begge, hvorefter de efterstillede kriterier i art. 4 om sædvanligt ophold mv. ikke er relevante i denne konkrete sag.

Vi henviser særligt til pkt. 15 i OECD-kommentarer til art. 4, hvoraf fremgår af, at der skal foretages en *samlet* vurdering af de personlige og økonomiske tilknytninger til hvert land, dvs. således at der ikke skal foretages separate og fra hinanden løsrevne vurderinger af hhv. personlige og økonomiske tilknytninger og dermed med den konsekvens, at uanset at de økonomiske forbindelser måtte være stærkest til det ene land, og de personlige forbindelser måtte være stærkest til det andet land, så kan midtpunktet for livsinteresser efter omstændighederne alligevel falde ud til det ene eller andet land; nemlig hvis de personlige og økonomiske tilknytninger efter en samlet vurdering er stærkest til det ene land, hvilket er tilfældet i nærværende sag, hvor de personlige tilknytninger for begge er klart stærkest til Tyskland, idet der slet ingen personlig tilknytning er til Danmark, jf. ovenfor, og hvor der for spørgers vedkommende ikke er nogen økonomisk tilknytning til Danmark, hhv. for spørgers ægtefælle er der stærke økonomiske tilknytninger til begge lande i form af jobbet i Danmark og på den anden side (for begge ægtefæller) omfattende investeringer og virksomhedsaktiviteter i Tyskland, herunder direktørstillingerne i GmbH, jf. ovenfor, således at de samlede personlige og økonomiske tilknytninger ud fra en samlet vurdering er stærkest til Tyskland for begge ægtefæller.

Art. 4, pkt. 15 i OECD-kommentarerne (vores fremhævnning):

If the individual has a permanent home in both Contracting States, it is necessary to look at the facts in order to ascertain with which of the two States his personal and economic relations are closer. Thus, regard will be had to his family and social relations, his occupations, his political, cultural or other activities, his place of business, the place from which he administers his property, etc. **The circumstances must be examined as a whole**, but it is nevertheless obvious that considerations based on the personal acts of the individual must receive special attention. If a person who has a home in one State sets up a second in the other State while retaining the first, the fact that he retains the first in the environment where he has always lived, where he has worked, and where he has his family and possessions, can, together with other elements, go to demonstrate that he has retained his centre of vital interests in the first State.

Vi kan endvidere oplyse, at vi i forbindelse med udarbejdelsen af nærværende anmodning om bindende svar har drøftet spørgsmålet med en tysk skatterådgiver, som har givet udtryk for, at de tyske skattemyndigheder efter rådgiverens opfattelse forventeligt vil være af den opfattelse, at spørgers og dennes ægtefælles midtpunkt for livsinteresser og dermed skattemæssige hjemsted er i Tyskland, jf. art. 4, stk. 2, litra a, sidste led.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger under de beskrevne omstændigheder skal anses for skattemæssigt hjemmehørende i Tyskland, jf. artikel 4 i den dansk/tyske dobbeltbeskatningsoverenskomst, idet hun anses for at have centrum for livsinteresser i Tyskland?

Begrundelse

Spørgsmålet vedrører en fortolkning af artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland. Begrundelsen indeholder Skattestyrelsens og dermed alene Danmarks vurdering af Spørgers skattemæssige hjemsted. Såfremt Tyskland ikke er enig i vurderingen, er det efter dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 4, stk. 2, litra d, de kompetente myndigheder i henholdsvis Danmark og Tyskland, der skal forhandle herom.

Vurderingen af skattemæssigt hjemsted efter artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland forudsætter i henhold til artiklens stk. 1, litra a, at Spørger er fuldt skattepligtig til både Danmark og Tyskland efter begge landes interne regler.

Baseret på det oplyste, lægges det til grund, at Spørger ved ægtefælles leje af lejlighed i Danmark og samtidig ophold her i landet, er fuldt skattepligtig til Danmark ifølge kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og § 7, stk. 1. Dertil må det lægges til grund, som anført af Spørger, at Spørger fortsat har rådighed over bolig i Tyskland, og at Spørger er fuldt skattepligtig til Tyskland efter tyske regler herom. Der foreligger således en situation med dobbeltdomicil.

Efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 4, stk. 2, følger det, at hvor en fysisk person må anses for hjemmehørende i begge stater, bestemmes personens status efter følgende regler:

a) personen skal anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken personen har en fast bolig til sin rådighed; hvis personen har en fast bolig til sin rådighed i begge stater, skal personen anses for at være hjemmehørende i den stat, med hvilken personen har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (midtpunkt for sine livsinteresser); $\neg$ b) hvis det ikke kan afgøres, i hvilken stat personen har midtpunkt for sine livsinteresser, eller hvis personen ikke har en fast bolig til sin rådighed i nogen af staterne, skal personen anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken personen sædvanligvis har ophold; $\neg$ c) hvis personen sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis personen ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal personen anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken personen er statsborger; $\neg$ d) hvis personen er statsborger i begge stater, eller hvis personen ikke er statsborger i nogen af dem, skal de kompetente myndigheder i de kontraherende stater afgøre spørgsmålet ved gensidig aftale.

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 personen har en fast bolig til sin rådighed. Da Spørger er fuldt skattepligtig til begge stater og har fast bolig til rådighed i begge stater, anses Spørger for at være skattemæssigt hjemmehørende i den stat, med hvilken hun har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (midtpunkt for sine livsinteresser).

Artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland fortolkes i overensstemmelse med OECD-modellen.

Det følger af kommentarerne til OECD-modellen, artikel 4, at når en fysisk person har fast bolig i begge kontraherende stater, er det nødvendigt at se på de faktiske forhold for at fastslå, med hvilken af de to kontraherende stater personen har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser. Der skal således tages hensyn til personens familie og sociale forhold, personens beskæftigelse, politiske, kulturelle eller andre aktiviteter, personens forretningssted, det sted, hvorfra personen 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.

Det er oplyst, at Spørgers fortsatte tilværelse, familieforhold og øvrige personlige interesser er i Tyskland. Videre er det oplyst, at Spørger har fortsatte væsentlige indtægter som medejer og administrerende direktør i selskabet A1 GmbH i Tyskland.

På baggrund af en samlet vurdering af Spørgers personlige og økonomiske interesser, kan Skattestyrelsen således bekræfte, at Spørger skal anses for at være skattemæssigt hjemmehørende i Tyskland, idet Spørger har sine stærkeste personlige og økonomiske interesser (midtpunkt for sine livsinteresser) i Tyskland, jf. dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland, artikel 4, stk. 2, litra a.

Danmark bliver dermed alene kildeland ved fordeling af beskatningsretten efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens begrundelse og indstilling.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Uddrag af kildeskatteloven

§ 1

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

1. Personer der har bopæl her i landet

(...)

§ 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.

(...)

Uddrag af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland (BKI nr. 158 af 06/12/1996)

Artikel 4

Skattemæssigt hjemsted

1. I denne overenskomst betyder udtrykket »en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat«
 - a) for så vidt angår indkomst- og formueskatter, en person, som i henhold til lovgivningen i denne stat er skattepligtig der på grund af hjemsted, bopæl, ledelsens sæde eller ethvert andet lignende kriterium. Dette udtryk omfatter dog ikke en person, hvis skattepligt i denne stat er begrænset til indkomst fra kilder i denne stat eller der beroende formue;
 - b) for så vidt angår skatter i boer, af arv eller af gave, en person, som i henhold til lovgivningen i denne stat er skattepligtig der med hensyn til et bo eller en gave på grund af hjemsted, bopæl, ledelsens sæde eller ethvert andet lignende kriterium. Dette udtryk omfatter dog ikke en person, hvis bo eller hvis gave er skattepligtig i denne stat udelukkende på grund af formuegoder, som befinder sig der.
2. 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 at være hjemmehørende i den stat, i hvilken han har en fast bolig til sin rådighed; hvis han 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);
- b) hvis det ikke kan afgøres, i hvilken stat han har midtpunkt 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;
 - c) hvis han sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis han ikke har sådant ophold i nogen af dem, skal han anses for at være hjemmehørende i den stat, i hvilken han er statsborger;
 - d) hvis han er statsborger i begge stater, eller hvis han ikke er statsborger i nogen af dem, skal de kompetente myndigheder i de kontraherende stater afgøre spørgsmålet ved gensidig aftale.

(...)

Forarbejder

Praksis

Uddrag af Den juridiske vejledning 2021-2, afsnit C. F. 8.2.2.4.1.2

Dobbeltdomicil

En fysisk person kan godt være fuldt skattepligtig til, og dermed hjemmehørende, i to (eller flere) lande på én gang. Dette kaldes dobbeltdomicil. Modeloverenskomsten er imidlertid opbygget sådan, at kun ét af landene kan være bopælsland i overenskomstens forstand. Det andet land skal være kildeland i overenskomstens forstand. Se afsnit C. F. 8.2.2.4.1.1.

Hjemmehørende efter modeloverenskomsten

Modeloverenskomsten indeholder regler, der skal gøre det muligt at afgøre, hvor en fysisk person med dobbeltdomicil skal anses for hjemmehørende i overenskomstens forstand. Se modeloverenskomstens artikel 4, stk. 2.

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

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 en sådan tilknytning, at det opleves som naturligt, at beskatningsretten tilfalder netop denne stat. Se punkt 9 og 10 i kommentaren til modeloverenskomstens artikel 4.

Modeloverenskomstens regelsæt består af fire regler:

- Regel nr. 1: Fast bolig til rådighed, og hvis der er fast bolig i begge lande, hvor den pågældende har stærkeste personlige og økonomiske forbindelser (centrum for livsinteresser)
- Regel nr. 2: Sædvanligt ophold
- Regel nr. 3: Statsborgerskab
- Regel nr. 4: Gensidig aftale mellem de kompetente myndigheder.

Reglerne anvendes sådan, at alle sager forsøges først afgjort efter regel nr. 1.

Hvis det ikke kan afgøres, hvor den pågældende er hjemmehørende ud fra fast bolig og centrum for livsinteresser (regel nr. 1), skal det vurderes, hvor den pågældende sædvanligvis opholder sig (regel nr. 2).

Kan det ikke ud fra dette afgøres, hvor den pågældende er hjemmehørende, træffes afgørelsen på baggrund af statsborgerskab (regel nr. 3).

Er den pågældende statsborger i begge eller ingen af de pågældende lande træffes afgørelsen efter gensidig aftale mellem de kompetente myndigheder (regel nr. 4).

Se også

- C. F. 8.1.1 om begreberne kilde- og bopælsland
- C. F. 8.2.2.3 (artikel 3) om kompetente myndigheder.

Regel nr. 1: Fast bolig til rådighed og centrum for livsinteresser

En fysisk person med dobbeltdomicil anses i modeloverenskomstens forstand for hjemmehørende i det land, hvor han eller hun har en fast bolig til rådighed. Se modeloverenskomstens artikel 4, stk. 2, litra a, 1. led.

En fysisk person med dobbeltdomicil, der har en fast bolig til rådighed i begge lande, anses i modeloverenskomstens forstand for hjemmehørende i det land, hvor han eller hun har de stærkeste personlige og økonomiske forbindelser. Dette kaldes også centrum for livsinteresser.

I den forbindelse lægges der vægt på:

- hvor personen har sin familie (og øvrige sociale tilknytning)
- hvor personen har sin politiske, kulturelle tilknytning eller andre aktiviteter
- hvor personen har sit forretningssted, det sted hvorfra personen administrerer sine aktiviteter osv.

Omstændighederne skal bedømmes ud fra en helhed. Den omstændighed, at personen bibeholder sin bolig i det land, hvor han altid har boet, hvor han har arbejdet, og hvor han har sin familie og ejendele, kan sammen med andre elementer skabe en formodning for, at han har bevaret midtpunkt for sine livsinteresser i dette land.

Se modeloverenskomstens artikel 4, stk. 2, litra a, 2. led.

Eksempel 1 vedrørende regel 1

En skatteyder, der emigrerede fra Danmark til Storbritannien, blev anset for at have bevaret bopælsmulighed i Danmark, hvorfor den fulde skattepligt ansås for opretholdt. Skatteyderen havde efter udrejsen udelukkende erhvervsmæssige interesser i Danmark. Efter en samlet bedømmelse af skatteydernes tilknytning i begge lande blev denne efter den dansk/engelske DBO, artikel 4, stk. 2, litra a, anset for hjemmehørende her i landet, så beskatningsretten tilkom Danmark. Se Tfs 1996, 51 HRD.

Eksempel 2 vedrørende regel 2

En person, der drev IT virksomhed, meldte i 1991 flytning til Belgien i forbindelse med indgåelse af en tidsbegrænset kontrakt med Kommissionen. Han boede frem til sommeren 1993 i to forskellige lejligheder i Belgien og derefter hos en ven og på et pensionat. Personens ægtefælle og parrets mindreårige barn blev boende i Danmark, men opholdt sig i Belgien i en periode på ca. et år fra 1992-1993, umiddelbart efter, at personen havde fået en blodprop i hjertet, og derefter var sygemeldt i en periode. IT-virksomheden blev fortsat drevet fra bopælen i Danmark, og indtægterne herfra oversteg gennem hele perioden indtægterne fra Kommissionen. Personen blev anset for at have de stærkeste personlige og økonomiske interesser i Danmark og var efter DBO's artikel 4, stk. 2, hjemmehørende i Danmark i den pågældende periode. Se SKM2007. 501. HR.

Eksempel 3 vedrørende regel 1

Da spørger var fuldt skattepligtig i både Danmark og USA, skulle der tages stilling til, i hvilket af de to lande, han havde skattemæssigt hjemsted. Spørger havde fortsat sin primære bolig i USA. I USA havde han ligeledes sin virksomhed, H1 Koncernen. Han udførte også langt det meste af sit arbejde fysisk i USA. Alle hans indtægter kom fra USA. Endvidere opholdt han sig mere i USA end i Danmark. Under normale omstændigheder boede hustruen og de to børn med ham i boligen i USA.

I Danmark havde spørger pt. sin hustru og to børn, og børnene gik i dansk skole. Familien boede i en lejet ejendom. Lejemålet var tidsbegrænset og kunne opsiges efter 9 måneder. Spørger arbejdede kun i mindre omfang i Danmark.

Skatterådet lagde vægt på, at opholdet i Danmark var midlertidigt og ikke forventedes at vare mere end et år. Efter det tidsbegrænsede ophold i Danmark ville hele familien vende tilbage til USA til deres sædvanlige bolig, som stod klar til dem. Endvidere ville børnene vende tilbage til deres skole i USA, hvor de fortsat var indskrevet. Det var oplyst, at det tidsbegrænsede ophold i Danmark alene var begrundet i at give spørgers familie bedre omstændigheder i forhold til Covid19-situationen, end hvis de var blevet i USA.

Skatterådet fandt på denne baggrund, at spørgers ophold i Danmark ikke var udtryk for et længerevarende tilknytningsforhold her til landet. Skatterådet forudsatte, at det midlertidige ophold her i landet ikke varede mere end 1 år.

Derfor fandt Skatterådet ud fra en samlet konkret vurdering, at spørger havde de stærkeste økonomiske og personlige interesser i USA, og at han derfor havde midtpunktet for sine livsinteresser der.

Skatterådet fandt dermed, at spørger havde skattemæssigt hjemsted i USA, jf. artikel 4, stk. 2, litra a).

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.

Se også afsnit C. F. 1.2.1 om hvornår der er bopæl i Danmark.

Bemærk

Der kan også være uenighed mellem landene ved anvendelse af de ovenfor nævnte regler, fx med hensyn til,

- om der er bolig til rådighed, eller
- hvor centrum for personens livsinteresser er.

Sådan uenighed kan også søges løst ved indgåelse af en gensidig aftale mellem de kompetente myndigheder. Landene er dog ikke forpligtet til at finde en løsning. Se modeloverenskomstens artikel 25, stk. 2, og afsnit C. F. 8.2.2.25."

