

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9728 af 27/08/2024 (Gældende)

Fuld skattepligt - Skiftende hotelværelser - Ophold hos familien i Italien hver weekend

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 24-0819149

Fuld skattepligt - Skiftende hotelværelser - Ophold hos familien i Italien hver weekend

Spørger var ansat i et italiensk selskab, G2. Fra 1. november 2023 til 31. oktober 2025 var Spørger udstationeret til et dansk selskab, G1, for at varetage rollen som CEO. Spørger var italiensk statsborger og boede i Italien med sin ægtefælle. Spørger arbejdede i Danmark fra mandag til fredag hver uge med undtagelse af ferie. Han rejste tilbage til sit hjem i Italien hver fredag for at tilbringe weekenden med sin familie. G2 bookede forskellige hotelværelser til Spørger, når han varetog arbejdet i Danmark i hverdagene. Der var tale om skiftende hotelværelser, hvor G2 lejede et hotelværelse fra gang til gang. Spørger havde ikke et hotelværelse i Danmark til rådighed, når han var på weekend hos sin familie i Italien.

Skatterådet kunne bekræfte, at Spørger ikke skulle anses som fuldt skattepligtig til Danmark, hverken som følge af kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller nr. 2. Spørger havde kun kortvarig rådighed over det enkelte hotelværelse i Danmark. Derudover ville de regelmæssige ophold i Italien af den beskrevne karakter, hvor Spørger rejste tilbage til sit hjem hver fredag for at tilbringe weekenden med sin familie, medføre, at der ikke ville bestå et ophold i Danmark i sammenhængende perioder på mindst seks måneder henset til praksis.

Skatterådsmøde 27. august 2024 - SKM2024.433.SR

Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ikke skal anses som fuldt skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2?
2. Hvis spørgsmål 1 besvares med "Nej", kan Skatterådet i så fald bekræfte, at Spørger er skattemæssigt hjemmehørende i Italien, jf. artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Italien?

Svar:

1. Ja
2. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

G1 (Danmark) og G2 (Italien) er datterselskaber til G3 Holding. G1 er beliggende i Y1, hvor der produceres materiale til byggebranchen.

Spørger er ansat i G2, men har overtaget rollen som CEO for G1 fra den 1. november 2023 på en indstationeringskontrakt. Indstationeringen gælder fra d. 1. november 2023 til d. 31. oktober 2025 med eventuel mulighed for forlængelse. Spørger bevarer formelt sin ansættelse hos G2.

Spørger er italiensk statsborger og bor til dagligt i Italien med sin ægtefælle på adressen Y2. Ejendommen er ejet af Spørger og Spørgers ægtefælle. Spørger ejer derudover også ¼ af en anden ejendom i Italien, hvori hans forældre bor. Spørger og Spørgers ægtefælle har ingen børn. Spørger anses for fuldt skattepligtig i Italien.

Spørgers ægtefælle er ligeledes italiensk statsborger og fuldt skattepligtig i Italien. Spørgers ægtefælle vil ikke opholde sig i Danmark i forbindelse med Spørgers indstationering.

Spørger arbejder i Danmark mandag-fredag hver uge (med undtagelse af ferie), hvorefter Spørger rejser hjem til Italien om fredagen og tilbage til Danmark igen om mandagen.

Når Spørger opholder sig i Danmark, bor han på hotel samt lejer en bil til kørsel i Danmark. G2 vil afholde omkostningerne til hotel og bil.

Det er ikke nødvendigvis de samme hoteller, som Spørger benytter. Det bemærkes desuden, at G2 ikke stiller en fast lejlighed rådighed, ligesom der ikke anvendes hotellejligheder.

G2 vil booke forskellige hoteller til Spørger, når han varetager arbejdet i Danmark i hverdagene. Der er tale om skiftende hotelværelser. G2 lejer således et hotelværelse fra gang til gang. Situationen kan være den, at G2 lejer et hotelværelse på ét hotel i én uge, et andet hotel i den næste uge, og så igen på det første hotel i den tredje uge osv. afhængig af på hvilke hoteller, der er ledige værelser. Spørger kommer ikke til at have et hotelværelse til rådighed, hvor han kan efterlade sine ting, imens han er på weekend hos sin familie i Italien.

For så vidt angår Spørgers økonomiske interesser har Spørger alene delvise økonomiske interesser i Danmark, som følge af sin midlertidige indstationering. Spørger modtager fortsat løn fra Italien for sit arbejde i Danmark.

Hvad angår investeringer og aktiver, har Spørger en portefølje af aktier i Italien i italienske depoter samt sit ejerskab i de førnævnte italienske ejendomme.

For så vidt angår Spørgers personlige interesser, har Spørger hele sit netværk i Italien, hvilket omfatter venner, familie og personlige fritidsaktiviteter. Spørger opholder sig udelukkende i Danmark i forbindelse med sit arbejde.

Spørger har ingen hensigt om at flytte permanent til Danmark eller at opholde sig i Danmark uden for sin normale arbejdstid.

Spørger vil fortsat være omfattet af italiensk social sikring og pension i Italien i løbet af indstationeringsperioden til Danmark. Spørger vil være omfattet af det italienske socialsikringssystem, og han vil kunne indhente en attest, der bekræfter at han er fuldt skattepligtig i Italien.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ikke skal anses som fuldt skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2?

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 en tilstrækkelig betingelse til at statuere bopæl.

Det er både de faktiske boligforhold og de subjektive hensigter, der har betydning for, om personen er fuldt skattepligtig her i landet, jf. Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. F. 1.2.1.

G2 vil booke forskellige hoteller til Spørger, når han varetager arbejdet i Danmark i hverdagene. Idet der er tale om skiftende hotelværelser, er det vores vurdering, at der ikke er tale om rådighed over en helårsbolig på baggrund af de respektive boligforholds flygtighed og skiftende karakter.

Spørger vil hver uge pendle mellem boligen i Italien og arbejdet i Danmark. Som følge heraf opholder Spørger sig aldrig i Danmark i mere end 5 dage ad gangen, før han igen rejser hjem til Italien i weekender samt ved afholdelse af ferie. Spørger har ikke til hensigt at etablere sig i Danmark med en bopæl. Spørgers fritid bruges i Italien. Som følge af dette er det vores vurdering, at Spørger ikke har til hensigt at etablere bopæl i Danmark. Det er endvidere afgørende at nævne, at når Spørgers indstationering slutter, vil Spørger rejse retur til Italien.

Der henvises til SKM2011. 368. SR, hvor Skatterådet i flere situationer skulle tage stilling til, om medarbejdere fra udlandet bliver skattepligtige i Danmark i forbindelse med indstationering i et dansk selskab med henblik på uddannelse og oplæring.

Skatteministeriet fandt blandt andet i SKM2011. 368. SR, at medarbejderne, der opholder sig mindre end 6 måneder her i landet ikke får fast bopæl i Danmark, når medarbejderne af deres udenlandske arbejdsgiver bliver indlogeret på et vilkårligt værelse på samme hotel eller på skiftende hoteller under opholdet i Danmark.

SKM2011. 368. SR og denne anmodning adskiller sig i og med, at Spørger ikke er indstationeret med henblik på uddannelse eller oplæring.

Det er dog vores vurdering, at SKM2011. 368. SR finder anvendelse som væsentlig praksis på området. Skatteministeriet lægger i sagen bl.a. vægt på, at " (...) medarbejderne bevarer sin bopæl i sit hjemland, at der er tale om ophold under 6 måneder og at medarbejderen tager hjem efter opholdet i Danmark, og at medarbejderen ikke tager sin familie med til Danmark under opholdet. Hvis medarbejderen får stillet en lejlighed til rådighed i forbindelse med indstationeringen i det danske selskab, kan dette ikke umiddelbart ses som en tilkendegivelse fra medarbejderens side om at ville etablere bopæl i Danmark, men må vurderes som værende et led i formålet med indstationeringen. På dette grundlag kan der derfor som udgangspunkt ikke siges, at være etableret bopæl i Danmark (...)"

Spørgers situation er væsentlig sammenlignelig med ovenstående. Herved skal desuden bemærkes, at Spørger ikke opholder sig i Danmark i mindst 6 måneder, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2.

Der henvises herved til TFS 1986, 313, hvor en i Tyskland bosat konsulent arbejdede i Danmark 5 dage om ugen. Da han tilbragte weekenderne hos familien, kunne han ikke anses for at have sammenhængende ophold her i landet i 6 måneder, jf. dagældende kildeskattelovens § 1, nr. 3 / nugældende kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2.

Derudover henvises til SKM2013. 545. SR, hvor spørger i sagen oplyste, at han ville opholde sig i Danmark i mere end 183 dage årligt og ville udføre arbejde i Danmark 5 dage om ugen. Det daværende SKAT fandt ikke, at spørger kunne anses for at opholde sig i Danmark i et tidsrum på mindst 6 måneder. Det bemærkes desuden, at SKAT i SKM2013. 545. SR henviser til TFS 1986, 313. Det er således vores opfattelse, at der er en fast praksis på området, hvorved det forhold, at Spørger rejser hjem hver weekend afbryder opholdet.

Idet Spørger således ikke har bopæl her i landet eller tager ophold, er det vores vurdering, at Skattestyrelsen bør besvare spørgsmål 1 med "Ja", hvorved Spørger ikke anses for fuldt skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2.

Spørgsmål 2

Hvis spørgsmål 1 besvares med "Nej", kan Skatterådet i så fald bekræfte, at Spørger er skattemæssigt hjemmehørende i Italien, jf. artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Italien?

Begrundelse

Såfremt Skatterådet finder, at Spørger er fuldt skattepligtig i både Danmark og Italien, skal der tages stilling til, i hvilket af de to lande han har sit skattemæssige hjemsted.

Dette spørgsmål vedrører således en fortolkning af artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Italien.

Efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Italien, artikel 4, stk. 2, følger det, at hvor en fysisk person må anses for hjemmehørende i begge stater, bestemmes Spørgers 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); $\neg$ 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; $\neg$ 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; $\neg$ d) (...).

Der er tale om en prioriteret orden.

Ad a)

Spørgers tilknytning til Danmark vedrører alene det forhold, at han er indstationeret som CEO i 2 år ved G1 Danmark. Derudover har Spørger ingen tilknytning til Danmark.

Spørger er italiensk statsborger og født og opvokset i Italien. Han bor i Italien i et hus med sin ægtefælle. Han har hele sit netværk i Italien, hvilket omfatter venner, familie og personlige fritidsaktiviteter.

Når Spørger er i Danmark, opholder han sig alene på forskellige hoteller som led i sit midlertidige arbejde.

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 alene vil have en fast bolig til rådighed i Italien, jf. spørgsmål 1 i denne anmodning om bindende svar, må han skulle anses for at være hjemmehørende i Italien.

Såfremt Spørger anses for at have bolig til rådighed i både Italien og Danmark, må Spørger efter en konkret vurdering anses for at have midtpunktet for sine livsinteresser i Italien. Spørger har som beskrevet ovenfor alle personlige interesser i Italien og han har desuden økonomiske interesser i Italien i form af sit italienske ansættelsesforhold samt investeringer og aktiver med kilde i Italien.

Allerede på denne baggrund skal Spørger anses for at være skattemæssigt hjemmehørende i Italien, jf. artikel 4, stk. 2, litra a). Det findes således ikke relevant at gå videre i den prioriterede orden.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger ikke skal anses som fuldt skattepligtig til Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2.

Begrundelse

Der indtræder fuld skattepligt for personer, der har bopæl i Danmark, og som samtidig tager ophold her i landet, medmindre der er tale om kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, og § 7, stk. 1.

Bopæl forudsætter, at personen har rådighed over en bolig her i landet, og at rådigheden er af en vis tidsmæssig udstrækning. Er en persons rådighed ganske kortvarig, fx under 1-2 måneder, vil den pågældende efter omstændighederne ikke blive anset for at have erhvervet bopæl her i landet, jf. Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. F. 1.2.1.

I SKM2015. 114. SR tog Skatterådet stilling til, om en spørger havde erhvervet bolig i Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, jf. § 7, stk. 1, når spørger under sine ophold i Danmark i forbindelse med samværet med sine børn i 6 dage hver anden uge ville leje sig ind på et hotelværelse eller i en hotellejlighed fra gang til gang. Skatterådet fandt, at allerede fordi spørger ikke anskaffede en bolig af mere permanent karakter, men blot lejede et hotelværelse eller en hotellejlighed fra gang til gang, havde spørger ikke erhvervet bolig i Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk.1, nr. 1, jf. § 7, stk. 1.

Det er oplyst, at Spørger arbejder i Danmark mandag til fredag hver uge med undtagelse af ferie. G2 booker forskellige hoteller til Spørger, når han varetager arbejdet i Danmark i hverdagene. Der er tale om skiftende hotelværelser. G2 lejer således et hotelværelse fra gang til gang. Situationen kan være den, at G2 lejer et hotelværelse på ét hotel i én uge, et hotelværelse på et andet hotel i den næste uge, og så igen på det første hotel i den tredje uge osv. afhængig af på hvilke hoteller, der er ledige værelser. Spørger kommer ikke til at have et hotelværelse til rådighed, hvor han kan efterlade sine ting, imens han er på weekend hos sin familie i Italien og til han igen er tilbage i Danmark om mandagen.

Det er på den baggrund Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger kun har kortvarig rådighed over det enkelte hotelværelse. Det er derfor Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger ikke skal anses for at have erhvervet bopæl her i landet efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Skattestyrelsen bemærker, at Spørger henviser til SKM2011. 368. SR. SKM2011. 368. SR angik bolig stillet til rådighed af en udenlandsk arbejdsgiver i forbindelse med midlertidige trænings- og uddannelsesophold i Danmark på mindre end 6 måneder. Den konkrete situation er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke sammenlignelig med SKM2011. 368. SR. I SKM2011. 368. SR var der tale om en tidsbegrænset aktivitet på mindre end 6 måneder. Det er ikke tilfældet i den konkrete situation, hvor Spørger er udstationeret til G1 som CEO i en periode på 2 år.

Der indtræder derudover fuld skattepligt for personer, der uden af have bopæl i Danmark opholder sig i Danmark i mindst seks sammenhængende måneder, heri medregnet kortvarige ophold i udlandet på grund af ferie eller lignende, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2.

I TfS 1986, 313 tog Landsretten stilling til, om en skatteyder, der boede i Tyskland og arbejdede som salgskonsulent i Danmark i hverdagene fra mandag kl. 12 til fredag kl. 17, skulle anses for at have ophold her i landet i sammenhængende perioder på 6 måneder, når han tilbragte weekenderne hos familien i Tyskland. Landsskatteretten fandt, at de regelmæssige ophold i hjemmet i Tyskland af den beskrevne karakter medførte, at der ikke bestod et ophold her i landet i sammenhængende perioder på seks måneder, og at han derfor ikke kunne anses for fuldt skattepligtig til Danmark. Af afgørelsen følger således, at opholdene i hjemmet i Tyskland ikke blev anset for at udgøre ferie eller lignende.

I SKM2021. 217. SR tog Skatterådet stilling til, om en spørger genindtrådte i fuld skattepligt efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, efter at spørgerens fulde skattepligt var ophørt ved afståelse af bopæl i Danmark og fraflytning fra Danmark, når spørgeren efterfølgende tog ophold i Danmark. Skatterådet kunne i den forbindelse ikke bekræfte, at spørgers ophold i Danmark (ferie, deltagelse i bestyrelsesmøder, afvikling af vinsmagninger og lignende) ikke ville medføre, at spørger genindtrådte i fuld skattepligt efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, idet formålet med udenlandsopholdene var at rejse rundt og udforske verden og derfor havde karakter af ferie eller lignende

Det er oplyst, at Spørger arbejder i Danmark mandag til fredag hver uge med undtagelse af ferie. Spørger rejser til sit hjem i Italien hver fredag for at tilbringe weekenden med sin familie og tilbage til Danmark igen hver mandag.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at de regelmæssige ophold i Italien af den beskrevne karakter medfører, at der ikke vil bestå et ophold her i landet i sammenhængende perioder på seks måneder, og at Spørger derfor ikke skal anses for fuldt skattepligtig til Danmark efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, jf. hvad der følger af praksis i TfS 1986, 313, som Spørger også henviser til. Skattestyrelsen lægger i den forbindelse til grund, at formålet med opholdene i Italien er ophold i hjemmet med familien, og at Spørgers ophold i Italien således ikke er af en karakter som i SKM2021. 217. SR, hvor formålet med udenlandsopholdene var at rejse rundt og udforske verden og derfor havde karakter af ferie eller lignende.

Skattestyrelsen bemærker, at Spørger også henviser til SKM2013. 545. SR. SKM2013. 545. SR angik en person, X, der flyttede til Sverige. Person X påtænkte at etablere selvstændig virksomhed i Sverige, og X ville via den svenske virksomhed levere sundhedsordninger til virksomheder i Øresundsregionen - både i Danmark og i Sverige - med henblik på forebyggelse og behandling af arbejdsrelaterede skader og gener. X ville blandt andet tilbyde ydelser i form af massage og fysioterapi. X ville i den forbindelse udføre arbejde i Danmark 5 dage om ugen, og han ville efter det oplyste typisk have kontrakt med en virksomhed for 3-6 måneder ad gangen. X oplyste samtidig, at han ikke ville overnatte i Danmark.

Den konkrete situation er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke sammenlignelig med SKM2013. 545. SR, idet Spørger skal udføre sit arbejde i Danmark i en 2-årig periode, hvor han overnatter i Danmark i hverdagene og kun rejser tilbage til sit hjem i Italien i weekenden. I SKM2013. 545. SR var der tale om væsentligt hyppigere afbrydelser af opholdet i Danmark.

Det er på baggrund af ovenstående samlet set Skattestyrelsens vurdering, at Spørger ikke skal anses som fuldt skattepligtig til Danmark, hverken som følge af kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller nr. 2.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Hvis spørgsmål 1 besvares med "Nej", ønskes det i så fald bekræftet, at Spørger er skattemæssigt hjemmehørende i Italien, jf. artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Italien.

Begrundelse

Spørgsmål 2 bortfalder, idet Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "bortfalder".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

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,

2) personer, der uden at have bopæl her i landet opholder sig her i et tidsrum af mindst 6 måneder, heri medregnet kortvarige ophold i udlandet på grund af ferie eller lignende,

[...]

§ 7. For en person, der erhverver bopæl her i landet uden samtidig at tage ophold her, indtræder skattepligt i henhold til bestemmelsen i § 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.

[...]"

Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. F. 1.2.1 Hvornår er der bopæl i Danmark?

"[...]

Regel

Personer er fuldt skattepligtige, når de har bopæl her i landet. Se KSL § 1, stk. 1, nr. 1.

Bopæl

Ved afgørelsen af, om betingelsen om bopæl er opfyldt, lægges der vægt på, om personen ved at etablere husstand, leje sig bolig eller ved andre foranstaltninger har tilkendegivet, at vedkommende har til hensigt at have hjemsted her i landet.

Det er både:

- de faktiske boligforhold og
- den/de subjektive hensigter,
- der har betydning for, om personen er fuldt skattepligtig her i landet efter KSL § 1, stk. 1, nr. 1.

Helårsbolig

I praksis vil skattepligten efter bopælskriteriet være afhængig af, om personen har rådighed over en helårsbolig her i landet. Udgangspunktet er, at en sådan rådighed vil være en nødvendig og samtidig en tilstrækkelig betingelse for at statuere bopæl. Se fx SKM2016. 557. SR og SKM2019. 290. SR.

Selv om der er givet dispensation fra bopælspligten, anses personen stadig for at have bolig til rådighed i Danmark. Se fx SKM2006. 212. SR og SKM2015. 756. SR.

Det er de faktiske boligforhold, der er afgørende. Andre mere formelle kriterier, fx:

- til- og framelding til folkeregisteret,
- en postadresse eller
- en ansøgning om opholdstilladelse
- spiller ikke nogen selvstændig rolle. Se fx LSRM 1981, 99 og skd. 1983.65.170. ØLD.

[...]

Bopæl kan efter omstændighederne også statueres i forbindelse med

- Hotellejlighed og hotelværelse. Se SKM2011. 368. SR
- Adgang til boligfaciliteter en del af året. Se TfS 1988, 411 LSR
- Adgang til at bo i selskabets lokaler. Se TfS 1993, 92 VLD
- Vekslede boligmuligheder. Se TfS 1991, 308 ØLD
- Værelse hos forældre. Se SKM2008. 432. ØLD.
- Bopæl forudsætter, at personen under en eller anden form - helt eller delvis - har rådighed over en bolig her i landet.

Erhverv alene kan ikke begrunde skattepligt efter bopælsbestemmelsen, se fx SKM 2017.691. SR (om fraflytning).

[...]

Subjektive momenter

Hvis en person erhverver bopæl i Danmark, anses de subjektive betingelser for opfyldt, når den pågældende tager ophold her i landet. Se KSL § 7, stk. 1. Se afsnit C. F. 1.2.2.

De konkrete omstændigheder kan ved fraflytning af Danmark være af en sådan art, at afgørelsen af, om bopælen skal anses for bevaret, må foretages ud fra en samlet vurdering, hvor også personens subjektive hensigter indgår i bedømmelsen.

Mere sekundære momenter, der afspejler en tilknytning til Danmark, fx ejerskab til en her i landet indregistreret bil, medlemskab af foreninger og lignende, tillægges ikke selvstændig betydning, men kan indgå i en samlet bedømmelse. Se SKM2016. 231. SR, hvor et udenlandsk registreret køretøj, der står i Danmark, ikke får betydning for, om en person har bopæl i Danmark.

Bopæl forudsætter, at skatteyderen under en eller anden form - helt eller delvis - har rådighed over en bolig her i landet.

Se SKM2013. 543. ØLR, hvor hovedbygningen på en landbrugsejendom var uegnet som helårsbolig, og hvor retten efter en samlet vurdering ikke fandt, at personen havde til hensigt til at have hjemsted her i landet.

Skatteydernes forklaring om, at denne havde til hensigt at bosætte sig permanent i udlandet, blev konkret ikke tillagt betydning i SKM2015. 750. LSR.

Se også

Se også SKM2015. 393. SR, hvor det lægges til grund, at det efter omstændighederne er uden betydning, at en person vælger en anden overnatningsmulighed i forbindelse med arbejde her i landet, når den pågældende først har erhvervet bopæl her i landet.

Indtræden og udtræden af skattepligt

For personer, der bor i udlandet, og som erhverver bolig i Danmark, indtræder skattepligten først, når den pågældende tager ophold her i landet. Se KSL § 7, stk. 1.

[...]

Rådighed

Rådighed over helårsbolig forudsætter en rådighed af en vis tidsmæssig udstrækning.

Er en persons rådighed ganske kortvarig, fx under 1-2 måneder, vil den pågældende efter omstændighederne ikke anses for at have erhvervet bopæl her i landet. Afgørelsen heraf vil bero på en vurdering af de konkrete omstændigheder. Se SKM2022. 154. SR, hvor kortvarige ophold af 1-2 måneder ikke udgjorde bopæl for spørgeren, hvorimod ophold af en varighed af 3 måneder udgjorde bopæl.

Det kan ved kortere ophold også få betydning, om den pågældende selv har erhvervet personlig ret til boligen, eller om denne er blevet stillet til rådighed af arbejdsgiveren.

Spørgsmålet om rådighed over bolig har særlig betydning, når personer, der er bosiddende i udlandet, opholder sig her i mindre end 6 måneder, og dermed ikke er omfattet af den fulde skattepligt efter KSL § 1, stk. 1, nr. 2. Se SKM2015. 26. SR, hvor skattepligten efter KSL § 1, stk. 1, nr. 1, indtræder som følge af, at spørger lejer et værelse i 6 måneder for at udføre arbejde her i landet.

Udenlandske medarbejdere, der under et trænings- og uddannelsesophold selv lejer en lejlighed, vil få bopæl i Danmark, hvis opholdet ikke er kortvarigt (1-2 måneder).

Hvis lejligheden derimod bliver stillet til rådighed af arbejdsgiveren, kan personen efter omstændighederne ikke anses for at have erhvervet bopæl her i landet. I sådanne tilfælde vil det dog være en forudsætning, at medarbejderen har bevaret sin bopæl i hjemlandet, at opholdet er under 6 måneder, at medarbejderen efter endt ophold tager tilbage til hjemlandet og at medarbejderen ikke tager sin familie med til Danmark. Tilsvarende vil en hotellejlighed eller et fast hotelværelse mv., der midlertidigt stilles til rådighed af arbejdsgiveren ikke statuere bopæl her i landet. Se SKM2011. 368. SR om medarbejdere på trænings- og uddannelsesophold i Danmark og SKM2014. 745. SR om medarbejdere, der på midlertidigt arbejdsophold skulle forberede et tilbud. Begge afgørelser omhandler udenlandske arbejdsgivere, der stiller bolig til rådighed for deres medarbejdere i Danmark i forbindelse med en konkret tidsbegrænset aktivitet.

Udenlandske frivillige, som er volontører hos A og B i deres lokalforeninger, og som kommer til Danmark under EU's udviklingsprogram C, fik stillet et klubværelse til rådighed under opholdet. Klubværelset udgjorde en helårsbolig. Volontørenes ophold i Danmark på 2-12 måneder blev ikke anset for ganske kortvarigt (under 1-2 måneder). Som udgangspunkt ville volontørerne herefter være fuldt skattepligtige. Se SKM2018. 601. SR.

Tilsvarende gælder efter omstændighederne også, hvis rådigheden over boligen ikke gælder hele året.

Eksempel

En skatteyder og hans hustru rejste til Spanien, hvor de lejede et hus på helårsbasis. Parret var ansat som lejrchef på en dansk campingplads, hvor de i campingpladsens driftsperiode havde en lille bolig til rådighed, der delvis også benyttedes af andet personale, og som kun lovligt måtte anvendes i perioden 1. april til 30. september. Da boligen i sommerperioden udgjorde eksistensgrundlaget for familien, og da vinteropholdet i Spanien måtte antages at have mere passiv og feriemæssig karakter, fandtes skatteyderen at være omfattet af fuld skattepligt efter bopælsbestemmelsen. Se TfS 1988, 411 LSR og C. F. 1.2.3.

[...]"

Den juridiske vejledning 2024-1, afsnit C. F. 1.3 6-måneders ophold i Danmark

"[...]"

Opgørelse af 6-måneders perioden

Skattepligten indtræder ved et sammenhængende ophold på 6 måneder. I 6-månedersopholdet medregnes kortvarige ophold i udlandet på grund af ferie eller lignende.

Eksempel

Skatterådet fandt efter en konkret vurdering, at en person, der forinden udrejse havde afhændet sin bopæl i Danmark, ville blive skattepligtig efter KSL § 1, stk. 1, nr. 2, i forbindelse med sine ophold her i landet. Den pågældende ville ikke umiddelbart etablere sig i et andet land og de planlagte udlandsophold ville have karakter af kortvarige ophold på grund af ferie eller lignende, idet formålet var at rejse rundt og udforske verden. Der blev henset til, at de enkelte udlandsophold i sig selv var kortvarige og til personens rejse- og opholdsmønster. Formålet med udlandsrejserne ændrede sig ikke ved, at personen under disse ville besvare e-mails, afholde telefonmøder og lignende, idet sådant sporadisk arbejde efter praksis ikke ændrede opholdets karakter af ferie eller lignende. Opholdene i Danmark skulle derfor anses som et langt sammenhængende ophold. Se SKM2021. 217. SR.

Arbejde under udlandsophold

Tager den pågældende arbejde under opholdet i udlandet afbrydes 6-månedersopholdet efter KSL § 1, stk. 1, nr. 2.

Landsskatteretten har afgjort, at en person, der var bosat i Tyskland og arbejdede som salgskonsulent her i landet gennem ugen fra mandag kl. 12.00 til fredag kl. 17.00, hvorefter den pågældende tilbragte weekenden i hjemmet i Tyskland, efter omstændighederne ikke var fuldt skattepligtig som følge af opholdet. Se TfS 1986, 313 LSR.

Se også SKM2013. 545. SR, om en person, der påtænke at bosætte sig i Sverige og arbejde i Danmark. Personen ville ikke blive omfattet af skattepligten efter KSL § 1, stk. 1, nr. 2.

Hyppige afbrydelser

Hyppige afbrydelser af opholdet i Danmark kan efter omstændighederne også afbryde opholdet. Se dog modsat SKM2021. 217. SR, hvor opholdet i Danmark - ud fra en konkret vurdering - ikke blev anset for afbrudt af hyppige afbrydelser.

[...]"

Praksis

SKM2015. 114. SR

Spørger bliver ikke fuldt skattepligtig til Danmark ved ophold her, enten på hotel eller i en leje- eller ejerbolig i 6 dage hver anden uge. Spørgers ophold i Danmark er udelukkende begrundet i samvær med hans børn i 6 dage hver anden uge. Spørger forventer ikke at skulle udføre arbejde når han er i Danmark. Dog kan sporadisk arbejde forekomme ved få af opholdende.

SKM2011. 368. SR

Skatterådet skulle i flere situationer tage stilling til, om medarbejdere fra udlandet bliver skattepligtige i Danmark i forbindelse med indstationering i det danske selskab med henblik på uddannelse og oplæring i mindre end 6 måneder.

TfS 1986, 313

En i Tyskland bosat konsulent arbejdede i Danmark 5 dage om ugen fra kl. 12 til 17. Da han tilbragte weekends hos familien, kunne han ikke anses for at have sammenhængende ophold her i landet i 6 måneder, jf. §1, nr. 3.

En skatteyder, der arbejdede som salgskonsulent i et dansk firma, var bosat i Tyskland. Han arbejdede her i landet i ugens 5 almindelige arbejdsdage fra mandag kl. 12 til fredag kl. 17, hvorefter han tilbragte weekenden hos familien i Tyskland. De regelmæssige ophold i hjemmet i Tyskland medførte, at han ikke kunne anses for at have ophold her i landet i sammenhængende perioder på 6 måneder og han var som følge heraf ikke fuldt skattepligtig efter kildeskattelovens § 1, nr. 3, hvorefter skattepligt påhviler personer, der uden at have fast bopæl her i landet opholder sig her i et tidsrum af mindst 6 måneder heri medregnet kortvarige ophold i udlandet på grund af ferier eller lignende.

SKM2021. 217. SR

Skatterådet bekræftede, at spørgerens fulde skattepligt efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, ophørte i forbindelse med afståelse af bopæl i Danmark og fraflytning fra Danmark, uanset at spørgeren ikke i forbindelse med fraflytningen etablerede sig i et andet land.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at spørgers efterfølgende ophold i Danmark (ferie, deltagelse i bestyrelsesmøder, afvikling af vinsmagninger og lignende) og efterfølgende ophold i udlandet ikke vil medføre, at spørger genindtrådte i fuld skattepligt efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2. Der blev henvist til, at kortvarige ophold i udlandet efter ordlyden i kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, kan medregnes i opholdet i Danmark.

SKM2013. 545. SR

En person, X, påtænkte at flytte til Sverige, hvor han ville etablere selvstændig erhvervsvirksomhed. Skatterådet bekræftede, at han ikke ville blive anset for fuldt skattepligtig til Danmark som følge af, at han ville drive selvstændig virksomhed med levering af sundhedsordninger i Danmark. X ville blive anset for begrænset skattepligtig til Danmark som følge af, at han drev selvstændig virksomhed fra Sverige med levering af sundhedsordninger i Danmark. Virksomheden ville blive anset for at have et fast driftssted, hvis X én gang om ugen lejede et kliniklokale i Danmark på timebasis. Skatterådet kunne ikke bekræfte, at X ikke ville blive lønsumsafgiftspligtig til Danmark ved levering af momsfrigitagne sundhedsydelser. Skatterådet bekræftede, at X ikke ville anses for at have et fast driftssted i Danmark, hvis han kører rundt til private og behandler på deres bopæle i Danmark.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Artikel 4 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Italien

" SKATTEMÆSSIGT HJEMSTED

Stk. 1. I denne overenskomst betyder udtrykket »en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat«, enhver person som i henhold til lovgivningen i denne stat er skattepligtig der på grund af hjemsted,

bopæl, ledelsens sæde eller ethvert andet kriterium af lignende karakter. Dette udtryk omfatter imidlertid ikke en person, som er skattepligtig i denne stat udelukkende af indkomst fra kilder i denne stat.

Stk. 2. I tilfælde, hvor en fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge de kontraherende stater, skal hans status bestemmes efter følgende regler:

- a) han skal anses for kun at være hjemmehørende i den stat, hvor 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 kun at være hjemmehørende i den stat, hvor han sædvanligvis har ophold;
- c) hvis han sædvanligvis har ophold i begge stater, eller hvis han ikke har ophold i nogen af dem, skal han anses for kun at være hjemmehørende i den stat, hvor han er statsborger;
- d) hvis han er statsborger i begge stater, eller hvis han ikke er statsborger i nogen af dem, skal de kontraherende staters kompetente myndigheder afgøre spørgsmålet ved gensidig aftale.

Stk. 3. I tilfælde, hvor en ikke-fysisk person efter bestemmelserne i stykke 1 er hjemmehørende i begge kontraherende stater, skal den anses for at være hjemmehørende i den stat, hvor dens virkelige ledelse har sit sæde."