

Skatteråds afgørelse

Skatterådets jr. nr.:	2016-118110
Afgørelse truffet:	3. november 2016
Afgørelse offentliggjort:	6. juni 2017
Indkomstår:	2014
Emne:	Skat
Emne ord:	Skattepligts periode

Resumé

Klagen vedrører skattepligtsperiode i indkomståret 2014. Skattestyrelsen har anset klager for fuld skattepligtig til Grønland i 169 dage, og det medfører mindre i fradrag og dermed en opkrævning af skat incl. tillæg på kr. 11.734.

Klager mener, at hun er fuld skattepligtig til Grønland i 304 dage

Skatterådet har anset klager for fuld skattepligtig i hele indkomståret, dvs. i 365 dage.

Sagens faktiske forhold

Klager er ansat af Greenland Contractors. Fra den 17. maj 2006 til den 13. august 2014 er hun registreret med bopæl på Thule Air Base. Fra og med den 14. august 2014 er hun registreret med bopæl i Danmark på adressen zzzzz-vej, hvor hendes ægtefælle også har bopæl. Parret blev gift den 7. juli 2012.

Klager er registreret som skattepligtig til Danmark fra den 14. august 2014, hvor hun får bopæl i Danmark. Ind til da var hun alene fuld skattepligtig til Grønland, men har danske aktier, hvor der er indeholdt dansk udbytteskat.

Greenland Contractors har indberettet at have udbetalt kr. 193.811 til klager i indkomståret 2014. Ifølge selskabet er det løn for hele året, idet klager dog var sygemeldt i perioden fra den 29. januar til den 13. august.

Ydelsesservice – Sygedagpenge har indberettet at have udbetalt kr. 33.070, hvoraf der er indeholdt kr. 18.185 i A-skat. Dagpengene vedrører perioden 19.02.2014 – 20.04.2014.

Klager har oplyst, at hun i starten af 2014 var på ferie i Danmark og hun blev da undersøgt på et Privathospital, som fik mistanke om kræft og det blev efterfølgende bekræftet af Universitetshospitalet. Hun kom i kemo behandling og meldte sig samtidig syg. Til og med den 18. februar modtog hun sygeløn fra sin arbejdsgiver. Hun anmodede derefter Kommuneqarfik Sermersooq om arbejdsmarkedsydelse under sygdom. Mens hun ventede på svar, fik hun tilsendt et skema fra Ydelsesservice i København og hendes arbejdsgiver oplyste til hende, at det var efter en aftale mellem arbejdsgiveren og Københavns Kommune. Derefter modtog hun sygedagpenge fra Københavns Kommune frem til ud-

gangen af april, hvor de stoppede udbetalingen, da det var kommunes opfattelse, at det var Kommuneqarfik Sermersooq, som skulle udbetale. Klager modtog herefter ikke sygedagpenge i resten af sin sygdomsperiode. Klager raskmeldte sig og modtog igen løn fra sin arbejdsgiver.

Skattestyrelsen har genoptaget klagers indkomst- og skatteansættelse, idet klagers skattepligt til Grønland er anset for ophørt d. 28.01.2014, hvor hun sygemeldes og skattepligten er anset for genindtrådt d. 13.08.2014, hvor hun raskmeldes. Antallet af skattedage er herefter opgjort til 169 dage i året og indtægter, udgifter og skattefradrag er opdelt i henhold til antallet af skattedage i Grønland.

Klagers opfattelse

Klager er uenig i, at hun alene er fuld skattepligtig til Grønland i 169 dage. Det er klagers opfattelse, at hun er fuld skattepligtig i 304 dage. Det begrundes med følgende:

- Klager har i hele 2014 været ansat af Greenland Contractors, men har været sygemeldt en del af året.
- Klager har været uden indtægt fra d. 21. april – 14. august, da Kommuneqarfik Sermersooq og Københavns Kommune ikke kan blive enige om, hvem der var forpligtet til at udbetale sygedagpenge.
- Klager har modtaget sygedagpenge fra Københavns Kommune fra d. 19. februar – 20. april 2014 – i alt 61 dage. Der er betalt skat af pengene til Københavns Kommune. Skattepligtigspæriode til Grønland må derfor være 304 dage opgjort som 365 dage – 61 dage.

Henvisning til retsregler og retspraksis

Skattepligt:

Fuld skattepligt:

Ifølge § 1 stk. 1 nr. 1 og nr. 2 påhviler fuld skattepligt personer:

- der har bopæl i Grønland
- der uden at have bopæl i Grønland opholder sig i Grønland i mindst 6 måneder, heri medregnet kortvarige ophold uden for Grønland grundet ferie eller lignende.

§ 1. Fuld skattepligt påhviler:

1) personer, der har bopæl i Grønland,

2) personer, der uden at have bopæl i Grønland, opholder sig dér i mindst 6 måneder, heri medregnet kortvarige ophold uden for Grønland på grund af ferie eller lignende,

Skattepligten indtræder fra begyndelsen af det ophold, der medfører skattepligt efter § 1 stk. 1 nr. 2, jfr. § 8 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstkat.

Bemærkningerne til § 1 nr. 2 præciserer hvordan opholdsperioden skal opgøres:

Der foreligger fuld skattepligt for personer, der uden at have bopæl i Grønland, opholder sig dér i mindst 6 måneder, heri medregnet kortvarige ophold uden for Grønland på grund af ferie eller lignende.

Ved udmålingen af opholdsperioden regnes i måneder, og såvel til- som fraflytningsdagen medregnes. Herefter er det faktiske antal dage i en måned uden betydning. Et ophold med ankomst den 5. januar og udrejse den 4. juli samme år anses for et ophold på 6 måneder.

Det må i det enkelte tilfælde afgøres konkret, om der både med hensyn til varigheden og arten af opholdet reelt er tale om kortvarige ophold uden for Grønland på grund af ferie eller lignende.

For ferie skal det normalt gælde, at den skal være aftalt som led i arbejdsforholdet, eller at ferien skal stå i rimeligt forhold til den forudgående arbejdsperiode og arbejdets omfang i denne periode. Opsparede feriedage eller afspadsering kan derfor anses for ferie i denne sammenhæng.

Omfattet af kortvarige ophold på grund af ferie eller lignende er normalt endvidere kortvarige kursusophold, barselsorlov, hospitalsophold og lignende. Omvendt vil en arbejdsperiode uden for Grønland eller en periode, hvor der modtages arbejdsløshedsdagpenge uden for Grønland, medføre, at opholdet i Grønland er afbrudt. Ferie afholdt uden for Grønland som afslutning på et ophold i Grønland kan ikke medregnes til opholdsperioden i Grønland.

Skattepligtig indkomst:

Den skattepligtige indkomst for fuldt skattepligtige personer omfatter alle årets indtægter, uanset om de stammer fra Grønland eller andre lande. En indtægt er kun skattefritaget, hvis den er undtaget ved lov. Jfr. § 13 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstkat.

§ 34 i Indkomstskatteloven omhandler således indtægt, som der er undtaget skattepligt. Gaver modtaget fra ægtefælle eller nærtbeslægtede er således undtaget beskatning og skal ikke indgå i opgørelsen af skattepligtig indkomst. Jfr. § 34 stk. 1 nr. 3 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstkat.

Dobbeltbeskatning:

En fuld skattepligtig person beskattes som udgangspunkt af indtægt fra både Grønland og andre lande, og det kan medføre dobbeltbeskatning af en indtægt, idet kildelandet oftest også kan beskatte indtægten. Dobbeltbeskatning lempes ved at indrømme fradrag for udenlandsk skat ved beregning af den grønlandske skat. Lempelse kan indrømmes med hjemmel i § 69 i Indkomstskatteloven eller med hjemmel i Dobbeltbeskatningsoverenskomsten (DBO), hvis der er indgået en overenskomst med kildelandet.

Der er indgået DBO mellem Grønland og Danmark.

Skattemæssigt hjemsted:

Hvis en person ud fra kriterierne bopæl, ophold eller lignende anses for at være hjemmehørende i både Grønland og Danmark, skal han iflg. art. 4 i Dobbeltbeskatningsoverenskomsten (DBO) anses for at have skattemæssigt hjemsted i den del af riget, hvor han opholder sig mindst 6 måneder uden anden afbrydelse end kortvarige ophold pga. ferie eller lignende uden for den omhandlede del af riget. Efter 6 måneders ophold i Grønland, vil Grønland efter DBO'en blive betragtet som skattemæssigt hjemsted fra opholdets begyndelse.

Ferie skal være aftalt som led i arbejdsforholdet. Opsparede feriedage eller afspadsring af overarbejde er ferie i denne sammenhæng. I SKAT Danmarks juridiske vejledning er der på grundlag af retspraksis givet følgende eksempler på ferie eller lignende ved forståelsen af art. 4 i DBO mellem Danmark og Grønland (C.F.9.2.7.7.):

Eksempel

Følgende ophold er anset for kortvarige ophold pga. ferie eller lignende:

- *Offentlig ansat, som afvikler almindelig opsøret ferie, 6 uger, tillige med afspadsring af overarbejde og mistede fridage, 11 uger, i alt 17 uger*
- *Pilot i turnusordning, 1 måneds tjeneste - 1 måneds ferie etc.*
- *Fisker på en rejsetrawler med ca. 3 måneders tjeneste - 3 måneders ferie etc.*
- *Kortvarige kursusophold, barselsorlov, hospitalsophold og lignende.*

Følgende ophold er ikke anset for kortvarige ophold pga. ferie eller lignende:

- *En arbejdsperiode i Danmark eller en periode, hvor der modtages arbejdsløshedsdagpenge i Danmark*
- *Ferie afholdt i Danmark som afslutning på et ophold i Grønland.*

Skattepligtige indtægter i DBO:

I DBOen beskrives hvordan der skal forholdes ved beskatning af indtægter fra et land, når den skattepligtige har skattemæssig hjemsted i et andet land. Der er således artikler om beskatning af renter, udbytter, indkomst af fast ejendom og indkomst af erhvervsvirksomhed mv. Men der er ikke en bestemmelse om beskatning af sygedagpenge. Art. 20 er en opsamlingsbestemmelse om beskatning af indkomst, der ikke udtrykkelig er omtalt. Ifølge denne er det bopælslandet, der har beskatningsretten til indkomst, der ikke udtrykkelig er omtalt. Dvs. Grønland som bopælsland har beskatningsretten til sygedagpenge udbetalt fra Danmark og Danmark har følgelig ikke ret til at beskatte indkomsten.

Lempelse af skat:

Ifølge artikel 22 skal Grønland som bopælsland (skattemæssigt hjemsted) indrømme fradrag for skat betalt af indkomst i Danmark, dog ikke større fradrag end den skat, der beregnes af indtægten i Grønland. Dvs. Grønland skal indrømme fradrag for skat betalt af indtægten i Danmark, men aldrig et fradrag større, end den grønlandske skat der beregnes af den danske indtægt.

Lempelsesreglen i Indkomstskatteloven er identisk med lempelsesreglen i art. 23. Det præciseres dog i stk. 2, at der ikke kan indrømmes fradrag for et større beløb, end hvad Danmark har krav på iht. Dobbeltbeskatningsaftalen. Dvs. hvis Danmark har opkrævet mere i skat, end hvad DBO'en giver ret til, så kan der alene indrømmes fradrag for den skat, som Danmark burde have opkrævet iht. DBOen. Og hvis DBOen alene tillægger Grønland beskatningsretten, så lempes Grønland ikke for skat betalt i Danmark. Den skattepligtige skal i så fald selv tage kontakt til Skat i Danmark for at få skat betalt i Danmark retur.

Skatterådets vurderinger og begrundelse

Klager har ind til august 2014 haft registreret bopæl på Thule Air Base, Grønland og hun har i overensstemmelse hermed været fuld skattepligtig til Grønland i de foregående indkomstår og har hverken været registreret som fuld eller begrænset skattepligtig til Danmark.

I hele indkomståret 2014 har klager været ansat af Greenland Contractors og hun har alene afbrudt opholdet i Grønland pga. ferie og mens hun har været sygemeldt og i behandling for kræft i Danmark.

Da hun ikke har opgivet sin bopæl i Grønland er hun som udgangspunkt stadig fuld skattepligtig til Grønland, medmindre det må antages, at hun også har bopæl i Danmark og reelt har opgivet sin bopæl i Grønland. Selv om dette måtte være tilfældet, så er hun i hele året ansat af Greenland Contractors til at udføre arbejde i Grønland. Dvs. at hun også vil være fuld skattepligtig til Grønland efter Indkomstskattelovens § 1 stk. 2 (opholdsbestemmelsen), da hun alene har afbrudt sit ophold grundet ferie og sygdom. Ifølge lovteksten må det alene være "kortvarige" ophold og bemærkningerne til lovbestemmelsen giver ikke eksempler på, hvad der anses for kortvarige ophold. I bemærkningerne anføres, at der må foretages en konkret vurdering, og der anføres endvidere, at opholdet afbrydes, hvis der modtages arbejdsløshedspenge under opholdet i et andet land. Klagers ophold i Danmark har været godt et halvt år, men det skyldes utvivlsomt alene sygdomsbehandling og lidt ferie i starten af året, hvor hun fik konstateret kræft.

Det er herefter Skatterådets opfattelse, at klager må anses for at være fuld skattepligtig til Grønland i hele indkomståret. Det medfører, at alle indtægter skal indgå i opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Indkomsten fra Københavns Kommune skal derfor også indgå i opgørelsen. Sygedagpenge udbetalt fra Københavns Kommune er ifølge art. 20 i DBO mellem Grønland og Danmark skattepligtig til Grønland. Ifølge DBOen skal indkomsten derfor ikke beskattes i Danmark og Grønland skal derfor heller ikke lempe for skat tilbageholdt af indkomsten i Danmark. Klager skal selv henvende sig til SKAT i Danmark for at få den tilbageholdte skat udbetalt.

Skatterådets afgørelse

Skattestyrelsens afgørelse vedrørende skattepligtige dage til Grønland i indkomståret 2014 **tilsidesættes**, idet klager anses for fuld skattepligtig i hele indkomståret 2014. Klager indrømmes således delvis medhold i sin klage.

Lovhenvi sning: §§ 1, 2, 13, 14 og 69 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstkat og Art. 4, 10, 11 og 15 i Dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Grønland.