



# HØJESTERETS DOM

## afsagt torsdag den 11. maj 2023

---

Sag BS-22150/2022-HJR  
(1. afdeling)

A  
(advokat Martin Bekker Henriksen)

mod

Skatteministeriet  
(advokat Bodil Søes Petersen)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 13. afdeling den 30. maj 2022 (BS-49382/2020-OLR).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Michael Rekling, Thomas Rørdam, Lars Hjortnæs, Ole Hasselgaard og Peter Mørk Thomsen.

### Påstande

Appellanten, A, har gentaget sine påstande.

Indstævnte, Skatteministeriet, har påstået stadfæstelse.

### Anbringender

A har supplerende anført navnlig, at den del af vederlagene, som udgør fratrædelsesgodtgørelse, ikke er omfattet af ligningslovens § 7 U, da de er udbetalt af det finske selskab Nokia Sales International OY og ikke af den danske filial, Nokia Denmark. Fratrædelsesgodtgørelsen på 481.096 kr. skal derfor skatteretligt kvalificeres efter statsskattelovens § 4 og ikke efter ligningslovens § 7 U.

Det er ikke korrekt, når landsretten anfører, at der ikke foreligger oplysninger om, at han har betalt skat i Kina. Han har betalt skat og sociale bidrag i Kina, hvilket også er dokumenteret for landsretten.

SKATs afgørelse er truffet på et forkert beløbsmæssigt grundlag. Prøvelse eller korrektion heraf falder inden for rammerne af denne sag.

Skatteministeriet har supplerende anført navnlig, at det forhold, at de omtvistede vederlag blev udbetalt af det finske selskab Nokia Sales International OY, ikke ændrer på, at fratrædelsesgodtgørelserne er omfattet af ligningslovens § 7 U. A indgik sin fratrædelsesaftale med Nokia Denmark, filial af Nokia Sales International OY, som var registreret som filial af det finske selskab Nokia Sales International OY. Den danske filial udgør ikke en selvstændig juridisk enhed, men er en integreret del af det finske hovedselskab. At udbetalingen af de omtvistede vederlag er sket fra det finske selskab, indebærer derfor ikke, at udbetalingerne ikke er foretaget af den virksomhed, hvori A var ansat, jf. ligningslovens § 7 U, stk. 1, 2. pkt.

Der kan under sagen ikke inddrages spørgsmål om, hvorvidt selve grundlaget for skatteansættelsen er forkert. En nedsættelse af den skattepligtige indkomst vil alene kunne ske ved en genoptagelse af skatteansættelsen efter skatteforvaltningslovens regler herom, og der er ikke anmodet om genoptagelse af skatteansættelsen eller i øvrigt i denne sag nedlagt en påstand, der kan føre til dette resultat. Spørgsmålet om, hvorvidt betingelserne for genoptagelse er opfyldt, ville være et nyt spørgsmål, der ikke kunne inddrages i sagen, jf. skatteforvaltningslovens dagældende § 48, stk. 1 (nu stk. 2).

## **Højesterets begrundelse og resultat**

### *Sagens baggrund og problemstillinger*

A blev den 14. oktober 1998 ansat hos Nokia Danmark A/S og blev den 15. marts 2011 udstationeret til Nokia (China) Investment Co. I forbindelse med en virksomhedsoverdragelse i januar 2013 overgik hans ansættelse med uændrede vilkår til Nokia Denmark, filial af Nokia Sales International OY. As udstationeringsaftale udløb den 14. oktober 2013, og han indgik den 22. oktober 2013 en fratrædelsesaftale med sin arbejdsgiver, hvorefter hans ansættelsesforhold ophørte den 31. december 2013. I henhold til fratrædelsesaftalen modtog han inden udgangen af 2013 bl.a. et vederlag for en såkaldt "Grace/settling in period", et beløb svarende til løn i en opsigelsesperiode på seks måneder, en godtgørelse på to måneders løn under henvisning til funktionærlovens § 2 a samt fratrædelsesgodtgørelser dækkende henholdsvis fem måneders arbejdsbetinget fratrædelsesgodtgørelse og to måneders udvidet fratrædelsesgodtgørelse.

SKAT har efter ligningslovens § 33 A, stk. 1, meddelt A lempelse for så vidt angår løbende lønudbetalinger på 1.068.369 kr. ud af den samlede indberettede indkomst i 2013 på 2.203.816 kr. Ved landsrettens dom fik A – i overensstemmelse med parternes samstemmende påstande herom – medhold i, at der skulle ske yderligere fuld lempelse efter ligningslovens § 33 A med hensyn til bl.a. vederlaget "Grace/settling in period" samt en forholdsmæssig del af lønnen i opsigelsesperioden svarende til 33,5 ud af 182,5 måneder.

Sagen for Højesteret angår navnlig, om A har krav på yderligere lempelse af indkomstbeskatningen for indkomståret 2013 med hensyn til den fulde løn i opsigelsesperioden på seks måneder samt i alt ni måneders fratrædelsesgodtgørelse. A har gjort gældende, at der skal ske lempelse i medfør af ligningslovens § 33 A, stk. 1, eller, såfremt dette ikke imødekommes, efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Kina.

#### *Lempelse efter ligningslovens § 33 A*

Højesteret tiltræder af de grunde, der er anført af landsretten, at der ikke er grundlag for at indrømme A yderligere lempelse efter ligningslovens § 33 A af den udbetalte løn i opsigelsesperioden. Højesteret er således enig med landsretten i, at As ansættelsesforhold i relation til spørgsmålet om lempelse efter ligningslovens § 33 A skal anses for ét ansættelsesforhold, og at der herefter skal ske en forholdsmæssig skattemæssig fordeling af As løn i opsigelsesperioden svarende til hans ansættelsesperiode i henholdsvis Danmark og Kina. Højesteret finder som landsretten ikke grundlag for at forelægge spørgsmål herom for EU-Domstolen.

Med hensyn til spørgsmålet om fratrædelsesgodtgørelserne finder Højesteret, at de beløb på i alt 481.096 kr., som A fik udbetalt af Nokia Sales International OY, der er hovedselskabet for den filial, som A var ansat i, er omfattet af den særlige beskatning efter ligningslovens § 7 U.

Højesteret finder, at fratrædelsesgodtgørelse efter ligningslovens ordlyd og forarbejder som udgangspunkt ikke er omfattet af adgangen til lempelse i ligningslovens § 33 A, stk. 1.

Det gælder efter fast administrativ praksis, som denne er udtrykt i bl.a. SKATs juridiske vejledning for 2022 og 2023, at der dog indrømmes lempelse efter ligningslovens § 33 A for fratrædelsesgodtgørelse, hvis denne udelukkende hidrører fra et ansættelsesforhold i udlandet. Om betingelserne for lempelse efter ligningslovens § 33 A, stk. 1, er opfyldt, vil herefter bero på en konkret vurdering af, om fratrædelsesgodtgørelserne kan anses for erhvervet udelukkende som følge af arbejdet udført i udlandet.

Højesteret finder, at fratrædelsesgodtgørelserne ikke kan anses for erhvervet udelukkende som følge af arbejdet udført i Kina, men må anses for at være erhvervet som følge af As langvarige ansættelse i Nokia i Danmark. Der kan herefter ikke gives lempelse efter ligningslovens § 33 A, stk. 1, for fratrædelsesgodtgørelserne.

*Om anvendelse af dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Kina*

Højesteret tiltræder af de grunde, der er anført af landsretten, at Kina ikke i medfør af dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 15, stk. 2, er tillagt eksklusiv beskatningskompetence med hensyn til de omhandlede vederlag. Lempelse af beskatningen i henhold til dobbeltbeskatningsoverenskomsten forudsætter herefter, at der er betalt skat til Kina, som kan fradrages i indkomstskatten til Danmark, jf. artikel 22, stk. 2.

Efter sagens forløb kan Højesteret ikke under den prøvelse, der skal finde sted, tage stilling til, om der er betalt skat i Kina af de vederlag, der er omtvistet i sagen.

*As hjemvisningspåstand*

Grundlaget for skatteansættelsen har ikke i øvrigt været genstand for behandling ved skattemyndighederne. Højesteret tiltræder allerede på den baggrund, at det falder uden for domstolsprøvelsen, om de anvendte beløb for indkomståret 2013 er forkerte.

*Konklusion og sagsomkostninger*

Højesteret stadfæster landsrettens dom.

Efter sagens udfald skal A i sagsomkostninger for Højesteret betale 60.000 kr. til Skatteministeriet til dækning af udgifter til advokatbistand.

**THI KENDES FOR RET:**

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal A betale 60.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.