Udskriftsdato: søndag den 11. januar 2026

AFG nr 9355 af 20/05/2008 (Gældende)

Stay-on-bonus – begrænset skattepligt

Ministerium: Skatteministeriet	Journalnummer: Skattemin., SKAT, j.nr. 08-076495

Stay-on-bonus – begrænset skattepligt

Spørgsmål

Kan det bekræftes, at spørgerens stay-on-bonus fra arbejdsgiveren alene er skattepligtig til Danmark for 10 %'s vedkommende, ligesom lønnen fra arbejdsgiveren i øvrigt har været?

Svar

Ja, se Skatterådets afgørelse og begrundelse.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgeren har været ansat i X A/S siden 1. juni 19xx, hvor han blev ansat som afdelingschef. Der var ingen særlige bestemmelser om fratrædelsesgodtgørelse i ansættelsesaftalen. Han blev senere underdirektør og direktør uden ændringer i ansættelsesaftalen. I 2001 tiltrådte spørgeren stillingen som registreret direktør med ansvar for selskabets internationale aktiviteter. Der blev i den forbindelse indgået en ny ansættelsesaftale, som blev underskrevet i december 2002. Spørgeren fik bl.a. ret til en fratrædelsesgodtgørelse svarende til 12 måneders løn i tilfælde af, at han måtte blive afskediget, uden at dette skyldtes misligholdelse fra hans side.

Spørgerens fulde skattepligt til Danmark ophørte pr. 1. september 2004 i forbindelse med, at han blev udstationeret til udlandet. Han har efterfølgende været begrænset skattepligtig til Danmark i forbindelse med arbejde udført i Danmark for X A/S. Dette arbejde anslås at have udgjort 10 % af hans samlede arbejde, således at 10 % af lønnen fra X A/S skal beskattes i Danmark.

I forbindelse med implementeringen af en bonusordning for direktionen i X A/S indgik parterne med virkning fra 1. juli 2004 en ny ansættelsesaftale. Udover bonusordningen gav den ny aftale spørgeren krav på et 12 måneders opsigelsesvarsel. Endvidere blev der indsat en såkaldt "change of control" - bestemmelse, som i tilfælde af ejerskifte i X A/S ville medføre, at selskabets opsigelsesvarsel blev forlænget fra 12 til 24 måneder, mens spørgerens opsigelsesvarsel blev forkortet fra 6 til 3 måneder. Endvidere indeholdt aftalen en bestemmelse om, at spørgeren havde ret til en fratrædelsesgodtgørelse på 33 måneders løn i tilfælde af, at han selv valgte at fratræde sin stilling inden for 6 måneder efter et ejerskifte.

Den 21. oktober 2005 blev der aftalt et tillæg til spørgerens direktørkontrakt, hvorved den tidligere aftalte ret til fratrædelsesgodtgørelse ved fratræden i forbindelse med ejerskifte blev ændret til at være en ret til fastholdelsesbonus - stay-on-bonus.

Baggrunden for ændringen var drøftelser, som på dette tidspunkt pågik omkring et salg af X A/S, hvor den potentielle (og senere aktuelle) køber af X A/S (Y ApS) havde tilkendegivet et ønske om at fastholde ledelsen i X A/S efter en eventuel overdragelse.

Ifølge tillægget fraskriver spørgeren sig retten til fratrædelsesgodtgørelse mod i stedet at modtage stay-on-bonussen - på i alt DKK 19.731.114 - 12 måneder efter køberens overtagelse af X A/S, alene under forudsætning af, at spørgeren ikke indenfor 12 måneders perioden har opsagt sin stilling.

Det anføres afslutningsvist i tillægget, at spørgeren efterfølgende er frit stillet i forhold til at fortsætte ansættelsen efter udløbet af 12 måneders perioden.

Skæringsdatoen for udbetalingen af stay-on-bonussen blev den 19. december 2006. Beløbet blev udbetalt umiddelbart inden denne dato. Et par dage efter den 19. december 2006 meddelte spørgeren sin arbejdsgiver, at han ønskede at fratræde snarest muligt, da han havde fået mulighed for at prøve nye udfordringer. Parterne forhandlede herefter spørgerens fratræden på plads, således at han fratrådte sin stilling hos X A/S pr. 31. december 2006.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling

Den skattemæssige kvalifikation af stay-on-bonussen

Det er vores opfattelse, at den ændrede bonusaftale også medfører en ændret skattemæssig kvalifikation.

Ifølge tillægget til direktørkontrakten af 21. oktober 2005 har spørgeren fraskrevet sig retten til den tidligere aftalte fratrædelsesgodtgørelse. Modydelsen herfor er bonussen, som udløses såfremt spørgeren ikke opsiger sin stilling indenfor 12 måneders perioden.

Dette er efter vores opfattelse ensbetydende med, at bonussen er betaling for, at spørgeren forbliver i jobbet i 12 måneders perioden.

Bonussen udbetales således uafhængigt af, om spørgeren efterfølgende siger sin stilling op eller ej. Det vil sige, at bonussen også kommer til udbetaling, selvom spørgeren ikke fratræder sin stilling i selskabet.

Det er derfor efter vores opfattelse ikke korrekt at sidestille den nye stay-on-bonus med den tidligere aftale om fratrædelsesgodtgørelse.

Bonussen er efter vores opfattelse alene skattepligtig til Danmark for så vidt angår den del af arbejdet i 12 måneders perioden, som er udført i Danmark.

Denne andel kan efter vores opfattelse rettelig ansættes til 10 %, således at 10 % af bonussen skal beskattes i Danmark, svarende til DKK 1.973.111.

Udtalelse fra Beskæftigelsesministeriet

Under sagens behandling har SKAT anmodet Beskæftigelsesministeriet om en udtalelse om, hvorledes en bonusaftale som den foreliggende vurderes i et arbejdsretligt perspektiv, herunder hvad den beskrevne "stay-on-bonus" kan anses som vederlag for.

Beskæftigelsesministeriet har udtalt, at vurderingen er foretaget ud fra grundlæggende, danske arbejdsretlige principper, som blandt andet indebærer en udstrakt aftalefrihed inden for rammerne af præceptive regler. Ministeriet har anført følgende:

"Funktionærlovens § 2a, der giver funktionærer, der har været beskæftiget længe i den samme virksomhed, ret til en fratrædelsesgodtgørelse, blev indført i loven i 1971 og havde til formål at mildne overgangen til anden beskæftigelse for ældre funktionærer. De lovmæssige godtgørelser efter § 2a, som ikke ved aftale kan fraviges til ugunst for funktionæren, jf. lovens § 21, har således mere et socialt sigte end karakter af belønning for lang og tro tjeneste, hvilket også understøttes af, at fratrædelsesgodtgørelser ikke udbetales ved funktionærens pensionering.

Hvad baggrunden er for aftalte fratrædelsesgodtgørelser lader sig ikke fastlægge på tilsvarende måde, men eftersom der ikke i forbindelse hermed er krav om uafbrudt beskæftigelse i et større antal år, er der næppe grundlag for at antage, at sådanne godtgørelser i højere grad end de lovmæssige kan betragtes som en belønning eller bonus eller præmie efter lang tids tro tjeneste. Snarere er der vel tale om, at en lønmodtager sikrer sig en vis kompensation, hvis lønmodtageren må fratræde sin stilling. En aftale om fratrædelsesgodtgørelse vil til enhver tid kunne ændres ved en ny aftale mellem parterne.

"Stay-on-bonus"

Selv om Beskæftigelsesministeriet ikke direkte har fået forelagt en problemstilling som den beskrevne tidligere, bliver det såvel på det private som på det offentlige arbejdsmarked stadigt mere almindeligt, at der ved siden af den fast løn aftales individuelle tillæg eller bonusordninger af forskellig art. Principielt ses en bonus som den beskrevne ikke at adskille sig fra andre lønandele, hvis udbetaling er betinget af en bestemt begivenheds indtræden, og det beskrevne forløb, hvor der i stedet for en aftale om en fratrædelsesgodtgørelse ved virksomhedsoverdragelse indgås en aftale om udbetaling af et beløb, hvis den pågældende forbliver i mindst ét år efter virksomhedsoverdragelsen, forekommer umiddelbart naturligt; det er ikke usandsynligt, at en erhverver af en virksomhed er parat til at betale en hidtidig chef i virksomheden et anseeligt beløb for i stedet for at fratræde at fortsætte i et år efter overdragelsen af virksomheden.

Beskæftigelsesministeriets vurdering

Umiddelbart er det ud fra en arbejdsretlig synsvinkel Beskæftigelsesministeriets vurdering, at der ikke er grundlag for at betragte den beskrevne "stay-on-bonus" som vederlag for opgivelse af adgangen til fratrædelsesgodtgørelse. I stedet forekommer det nærliggende at anse denne bonus som en del af aflønningen for udført arbejde i året efter virksomhedsoverdragelsen. At der i kontrakten står "modydelse" ses ikke i sig selv at kunne tillægges betydning, da opgivelse af en (gunstig) fratrædelsesordning for en (endnu mere gunstig) fastholdelsesordning nok har en indbyrdes sammenhæng, men først og fremmest er der tale om, at en aftale om vederlag for udført arbejde træder i stedet for en aftale om en godtgørelse ved fratræden."

Spørgers bemærkninger til Beskæftigelsesministeriets udtalelse

Vi forstår Beskæftigelsesministeriets vurdering således, at der ud fra en arbejdsretlig synsvinkel ikke anses at være grundlag for at betragte stay-on-bonussen som vederlag for at opgive adgangen til fratrædelsesgodtgørelse. Beskæftigelsesministeriet anser i stedet bonussen som vederlag for udført arbejde i året efter virksomhedsovertagelsen.

Det er vores opfattelse, at udtalelsen fra Beskæftigelsesministeriet fuldt ud understøtter den vurdering og den retsforståelse, som vi hele tiden har lagt til grund i sagen. Nemlig at der hverken ansættelsesretligt eller skattemæssigt er holdepunkter for at stay-on-bonussen skulle være vederlag for opgivelse af retten til fratrædelsesgodtgørelse.

SKAT's hidtidige udlægning i sagen, hvorefter bonussen netop skulle anses som vederlag for opgivelse af retten til fratrædelsesgodtgørelse, ville da også have været et brud med almindelige skatteretlige principper.

Som vi tidligere har anført over for SKAT, gælder der i dansk skatteret et overordnet princip om, at det ikke udløser skattemæssige konsekvenser at give afkald på indtægter, som der endnu ikke er erhvervet ret til. Kun i særlige tilfælde, hvor der gives et såkaldt dispositivt afkald, vil der kunne ske beskatning.

Spørgeren erhvervede aldrig ret til fratrædelsesgodtgørelsen på 33 måneders løn. Han kan derfor heller ikke give afkald på 33 måneders løn som fratrædelsesgodtgørelse.

Der vil efter vor opfattelse være tale om en ny - og fuldstændig uhjemlet - praksis, såfremt der i denne sag, og fremover i andre sager, skal opgøres beskatningsgrundlag af endnu ikke-retserhvervede indkomster, hver gang der sker ændring i ansættelsesaftaler.

Vi skal derfor stadigt fastholde, at bonussen på 19.731.114 kr. ikke kommer til udbetaling på grund af spørgerens fratræden, men i stedet kommer til udbetaling, fordi han forblev ansat i mindst 12 måneder efter ejerskiftet. Dette er i fuld overensstemmelse med parternes aftale.

SKATs indstilling og begrundelse

Efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, er indkomst i form af vederlag erhvervet ved arbejde her i landet af en person, som ikke er fuldt skattepligtig til Danmark, omfattet af begrænset skattepligt. Det er uden betydning for skattepligten, hvilken form vederlaget udbetales i. Det er endvidere uden betydning, om retten til vederlaget er erhvervet efter ophør af arbejdet her i landet.

Ved lov nr. 345 af 18. april 2007 blev bestemmelsen præciseret, idet det blev indføjet i § 2, stk. 1, nr. 1, 4. og 5. pkt., at skattepligten omfatter fratrædelsesgodtgørelser, løn i en opsigelsesperiode og lignende ydelser, når sådan indkomst erhverves i forbindelse med ophør af et ansættelsesforhold, der har omfattet arbejde udført her i landet, og lønindkomsten har været undergivet dansk beskatning. Såfremt en sådan indkomst vedrører arbejde udført såvel i som uden for Danmark, omfatter skattepligten kun den del, der forholdsmæssigt kan henføres til arbejde udført i Danmark.

Spørgeren var i henhold til direktørkontrakten berettiget til en kontant fratrædelsesgodtgørelse svarende til 12 måneders løn med tillæg af bonus og pension, såfremt han blev opsagt, uden at dette skyldtes misligholdelse fra hans side.

Endvidere var spørgeren berettiget til en kontant fratrædelsesgodtgørelse svarende til 33 måneders løn med tillæg af bonus og pension, såfremt han opsagde sit ansættelsesforhold senest 6 måneder efter, at der var sket et salg af X A/S.

Direktørkontrakten blev ændret ved tillæg af 21. oktober 2005 for så vidt angår bestemmelsen om fratrædelsesgodtgørelse i forbindelse med et salg af X A/S.

Ændringen havde følgende indhold:

"I forbindelse med drøftelser mellem formandskabet for bestyrelsen i X A/S og repræsentanter for Y ApS i relation til Y ApS's evt. afgivelse af et offentligt købstilbud på samtlige aktier i X A/S, er det på grundlag af tilkendegivne ønsker og krav fra Y ApS i henseende til at fastholde ledelsen i form af den nuværende direktion, vicedirektør og økonomidirektør i X A/S efter en evt. overtagelse af en majoritet af aktierne i X A/S, aftalt følgende vedrørende den ovennævnte bestemmelse i pkt. 13, stk. 2:

Såfremt Y ApS inden 1. februar 2006 måtte erhverve en majoritet af aktierne i X A/S, fraskriver (spørgeren) sig retten til at kræve fratrædelsesgodtgørelse i henhold til pkt. 13, stk. 2, som følge af denne erhvervelse. Som modydelse er det aftalt, at X A/S på 12-måneders dagen efter Y ApS's erhvervelse af en majoritet af aktierne i X A/S (forstået som den dag, hvor Y ApS bekræfter, at betingelsen for købstilbuddet er opfyldt) til (spørgeren) betaler et kontantbeløb på i alt kr. 19.731.114, alene under forudsætning af, at (spørgeren) ikke forinden dette tidspunkt har opsagt sin stilling i X A/S, men i øvrigt uanset om ansættelsesforholdet fortsættes eller ej efter dette tidspunkt."

Spørgeren gav ved den ændrede aftale afkald på fratrædelsesgodtgørelse i forbindelse med et salg af X A/S, inden denne begivenhed var indtruffet. Modydelsen herfor var en kontant stay-on-bonus på 19.731.114 kr., som alene var betinget af, at spørgeren ikke opsagde sin stilling i X A/S i en periode på 12 måneder efter Y ApS's overtagelse af aktiemajoriteten i X A/S, hvilket skete medio december 2005.

Det er SKAT's opfattelse, at udbetalingen af bonussen på 19.731.114 kr., som fandt sted omkring den 19. december 2006, skal anses for dels vederlag (i kontrakten betegnes som modydelse) for opgivelse af retten til fratrædelsesgodtgørelse efter pkt. 13, stk. 2, i den hidtil gældende direktørkontrakt, dels vederlag for medvirken til opfyldelse af køberens krav og ønsker med hensyn til at bevare spørgerens tilknytning til virksomheden i en periode på 12 måneder efter køberens overtagelse af aktiemajoriteten.

For så vidt angår den del af bonussen, der kan anses for modydelse for opgivelse af retten til fratrædelsesgodtgørelse, finder SKAT, at denne andel skal behandles skattemæssigt som det, den træder i stedet for, det vil sige et vederlag omfattet af kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1. Denne andel af bonussen findes at kunne opgøres svarende til værdien af 33 måneders løn med tillæg af bonus og pension opgjort på det tidspunkt, hvor spørgeren kunne have gjort bestemmelsen gældende, såfremt salget af aktierne var sket uden ændring af direktørkontrakten.

Den således opgjorte andel af bonussen skal fuldt ud henføres til beskatning i Danmark for så vidt angår perioden fra ansættelsesforholdets begyndelse 1. juni 19xx til 1. september 2004, hvor spørgeren udstationeres til udlandet.

For perioden fra 1. september 2004 til fratrædelsesdatoen den 31. december 2006, skal denne del af bonussen fordeles forholdsmæssigt, således at Danmark beskatter et beløb svarende til den andel af det i øvrigt udbetalte vederlag for den pågældende periode, som anses for skattepligtigt til Danmark - efter det oplyste 10%.

Den resterende del af bonussen anses for knyttet til spørgerens ansættelse i X A/S i perioden på 12 måneder efter køberens overtagelse af aktiemajoriteten. Der er efter det oplyste ikke knyttet arbejdsmæssige betingelser til spørgerens ret til at erhverve bonussen, hvorfor denne del af beløbet må anses for knyttet til selve ansættelsen. SKAT kan derfor for så vidt angår denne del af bonussen tilslutte sig repræsentantens opfattelse, således at denne del af bonusbeløbet anses for skattepligtigt til Danmark efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, men kun for så vidt angår en forholdsmæssig andel svarende til den

andel af det øvrige vederlag i 12-måneders perioden, der anses for at være vederlag for arbejde udført her i landet.

Spørgers bemærkninger til SKAT's indstilling og begrundelse

Spørgerens repræsentant har gjort gældende, at det må stå parterne frit for at ændre på de aftalte vilkår for ansættelsen, herunder at parterne uden skattemæssige konsekvenser kan ændre ansættelsesaftalen for så vidt angår rettigheder og forpligtelser, som der endnu ikke er erhvervet ret til. Det fastholdes derfor, at der ikke er tale om fratrædelsesgodtgørelse.

For så vidt angår henvisningen til ændringerne i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, om beskatningen af fratrædelsesgodtgørelser for begrænset skattepligtige ved lov nr. 345 af 18. april 2007, har repræsentanten anført, at den nye affattelse af bestemmelsen ikke finder anvendelse på denne sag, der angår indkomståret 2006. Det fremgår af bemærkningerne til lovændringen at

"Baggrunden for forslaget vedrørende fratrædelsesgodtgørelser er, at Landsskatteretten i en kendelse og Skatterådet i et bindende svar er nået frem til modsat rettede afgørelser om den skattemæssige behandling af fratrædelsesgodtgørelser og løn i en opsigelsesperiode, som udbetales til en person, som har udført arbejde i Danmark, men som senere er blevet skattemæssigt hjemmehørende i udlandet.

Landsskatteretten afsagde i 2003 en kendelse i en sag, hvor en person var opsagt fra sin stilling i Danmark og samtidig fritstillet. Den pågældende flyttede derefter til udlandet. Landsskatteretten fandt, at opsigelsesperiodens længde og den løn, der blev udbetalt i opsigelsesperioden, udsprang af arbejde udført i Danmark. Lønnen i opsigelsesperioden kunne hermed beskattes i Danmark, selvom medarbejderen var flyttet til udlandet, og der i opsigelsesperioden ikke blev præsteret en arbejdsydelse i Danmark. Skatteministeriet har kommenteret den pågældende afgørelse. Kommentaren er offentliggjort på SKATs hjemmeside www.skat.dk som SKM2005.411.DEP.

Skatterådet har for nylig i en sag med stærke paralleller til ovennævnte sag afgivet et bindende svar, hvor der tages udgangspunkt i det synspunkt, at løn i en opsigelsesperiode og fratrædelsesgodtgørelse ikke er vederlag for arbejde udført her i landet i tidligere år. Der er derimod ifølge Skatterådet tale om vederlag for tab af fremtidige arbejdsindtægter - dette uanset at det allerede nu af bestemmelserne fremgår, at det er uden betydning for skattepligten, om retten til vederlaget erhverves efter ophør af arbejdet i Danmark."

Repræsentanten har henvist til Skatterådets afgørelse i SKM2006.733.SR, hvori det anføres:

"Skatterådet kan ikke tiltræde SKATs indstilling og besvarer spørgsmål 1 og 2 med nej. Begrundelsen herfor er, at spørger på det tidspunkt i oktober 2005, hvor han blev opsagt fra sin stilling, ikke udførte arbejde her i landet, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, og hverken var fuldt eller begrænset skattepligtig til Danmark. Fratrædelsesgodtgørelsen må anses for vederlag for tab af indtægtskilde, altså for tab af fremtidige arbejdsindtægter, og ikke vederlag for virksomhed udført her i landet i tidligere år. Løn i opsigelsesperioden må anses for løn for denne periode og ikke vederlag for virksomhed udført her i landet i tidligere år, og det gælder, uanset om spørger fritstilles af arbejdsgiver i en del af perioden."

Repræsentanten forventer således, at Skatterådet også i denne sag nødvendigvis må være af den opfattelse, at en fratrædelsesgodtgørelse ikke er vederlag for arbejde udført (her i landet) i tidligere år. Det må derimod være Skatterådets opfattelse, at der er tale om vederlag for tab af fremtidige arbejdsindtægter.

Repræsentanten har endvidere anført, at der i dansk skatteret gælder et overordnet princip om, at det ikke udløser skattemæssige konsekvenser at give afkald på indtægter, som der endnu ikke er erhvervet ret til. Kun i de særlige tilfælde, hvor der gives et såkaldt dispositivt afkald, vil der kunne ske beskatning.

Spørgeren erhvervede aldrig ret til fratrædelsesgodtgørelsen på 33 måneders løn. Han kan derfor ikke give afkald på 33 måneders løn som fratrædelsesgodtgørelse.

Der vil efter vores opfattelse være tale om en ny - og fuldstændig uhjemlet - praksis, såfremt der i denne sag, og fremover i andre sager, skal opgøres beskatningsgrundlag af endnu ikke retserhvervede indkomster, hver gang der sker ændring i ansættelsesaftaler.

Repræsentanten fastholder derfor, at bonussen på 19.731.114 kr. ikke kom til udbetaling på grund af spørgerens fratræden, men i stedet kom til udbetaling, fordi spørgeren forblev ansat i mindst 12 måneder efter ejerskiftet. Dette er i fuld overensstemmelse med parternes aftale.

Såfremt parterne havde ønsket at fiksere et vederlag for afkaldet på retten til fratrædelsesgodtgørelse, kunne de i kraft af deres partsautonomi frit have aftalt dette. Det tilkommer dog ikke SKAT efterfølgende at foretage en sådan omkvalifikation af aftalen og således beskatte en fratrædelsesgodtgørelse, som spørgeren på fratrædelsestidspunktet ikke længere havde krav på.

Såfremt spørgeren ikke var forblevet ansat i 12 måneder efter ejerskiftet, ville han ikke have erhvervet ret til bonussen, hvorfor bonussen allerede af denne grund ikke delvist vil kunne siges at være vederlag for opgivelse af den tidligere aftale om fratrædelsesgodtgørelse. Det vil være i strid med almindelige skatteretlige principper at henføre en del af bonussen til tiden forud for det tidspunkt, hvor parterne indgik aftalen om bonussen.

SKATs bemærkninger til spørgers indsigelse mod indstillingen

Indstillingen fastholdes. For så vidt angår ændringen af bestemmelsen i kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 1, var der ifølge lovbemærkningerne alene tale om en præcisering af den gældende retstilstand:

3.6.1.3. Skatteministeriets overvejelser

For så vidt angår fratrædelsesgodtgørelser er der som beskrevet under 3.6.1.2. skabt retsusikkerhed om, hvordan fratrædelsesgodtgørelser, løn i en opsigelsesperiode og lignende ydelser skattemæssigt skal behandles, når sådanne ydelser udbetales til en person, som ikke længere er hjemmehørende i Danmark. Hvis Skatterådets fortolkning lægges til grund, skabes der mulighed for omgåelse af reglerne om begrænset skattepligt af lønindkomst, idet en medarbejder så vil kunne undgå dansk beskatning af sådanne ofte ganske betydelige beløb ved blot at flytte til udlandet.

Der er derfor behov for i loven at præcisere, at fratrædelsesgodtgørelse, løn i en opsigelsesperiode og lignende indkomst er omfattet af skattepligten til Danmark, når sådanne ydelser erhverves i forbindelse med ophør af et ansættelsesforhold, der har omfattet arbejde her i landet, og hvor lønnen har været undergivet dansk beskatning.

Efter ligningslovens § 7 U gives der et nedslag på 8.000 kr. ved beskatning af fratrædelsesgodtgørelser m.v. Dette nedslag gives med samme beløb uanset godtgørelsens størrelse. Der skal derfor ikke ske nogen forholdsmæssig nedsættelse, selv om ansættelsesforholdet har omfattet arbejde såvel i Danmark som i udlandet.

Det skal tilføjes, at sådanne fratrædelsesgodtgørelser m.v. efter dansk opfattelse er omfattet af artikel 15 om beskatning af lønindkomst i OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster. Lønindkomst kan efter denne bestemmelse som altovervejende hovedregel beskattes i det land, hvor arbejdet udføres.

3.6.1.4. Forslagets indhold

Det foreslås for det første præciseret, at fratrædelsesgodtgørelse, løn i en opsigelsesperiode og lignende indkomst er omfattet af skattepligten til Danmark, når sådanne ydelser erhverves i forbindelse med ophør af et ansættelsesforhold, der har omfattet arbejde her i landet, og hvor lønnen har været undergivet dansk beskatning. Hvis ansættelsesforholdet har omfattet arbejde i såvel Danmark som i udlandet, vil skattepligten omfatte den forholdsmæssige del, som svarer til den indkomst, som Danmark har kunnet beskatte. Herved sikres ens beskatning, hvad enten lønnen udbetales før eller efter medarbejderens fratræden.

Retssikkerhedsmæssigt fjerner det første forslag den usikkerhed, der er opstået i forbindelse med Skatterådets bindende svar. Det tilføjes, at det bindende svar, der er afgivet, i den konkrete sag vil stå ved magt.

For så vidt angår udtalelsen fra Beskæftigelsesministeriet giver denne ikke anledning til en ændring af indstillingen, idet det også i lyset af udtalelsen er SKAT's opfattelse, at stay-on-bonussen for en dels

vedkommende er vederlag for opgivelse af fratrædelsesgodtgørelse. SKAT er enig i, at betingelsen om ansættelse i mindst ét år efter ejerskiftet udgør en suspensiv betingelse, således at der ikke ville kunne ske beskatning, såfremt spørgeren aldrig havde erhvervet ret til udbetaling af beløbet.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet kan ikke tiltræde SKAT's indstilling med følgende begrundelse:

Sagen skal afgøres efter indholdet af KSL § 2, stk. 1, nr. 1, før ændringen ved lov nr. 345 af 18. april 2007. Skatterådet anser den aftalte stay-on-bonus som vederlag for det arbejde, som spørgeren udførte i de første 12 måneder fra købers overtagelse af X A/S. Den begrænsede skattepligt omfatter derfor kun en forholdsmæssig andel af stay-on-bonussen, svarende til den andel af det øvrige vederlag i 12-måneders perioden, der anses for at være vederlag for arbejde udført her i landet, efter det oplyste 10%.

Det kan ikke antages, at nogen del af dette vederlag i den konkrete situation har karakter af en fratrædelsesgodtgørelse, jf. også Beskæftigelsesministeriets udtalelse.

Skatterådet henviser i øvrigt til sin afgørelse i SKM2006.733.SR, hvorefter en fratrædelsesgodtgørelse til en medarbejder, der på opsigelsestidspunktet ikke udførte arbejde i Danmark, efter den dagældende lovgivning ikke kunne anses for vederlag for arbejde, udført i Danmark i tidligere år.

Svaret er bindende for skattemyndighederne i følgende periode

I 5 år, der regnes fra modtagelsen af svaret, jf. SFL § 25, stk. 1.