

PRAKSISOVERSIGT · SKATTERÅDET

Praksisoversigt over forskerskatteordningen (KSL §§ 48 E-F)

Skatterådets bindende svar om adgangsbetingelser, vederlagskrav og reelt dansk ansættelsesforhold

Version 2 · Opdateret 8. sep. 2026 · 35 afgørelser · 2006-2025

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Forskerskatteordningen i kildeskattelovens §§ 48 E-F giver udenlandske forskere og nøglemedarbejdere adgang til en bruttobeskatning på 27 pct. plus arbejdsmarkedsbidrag i op til 84 måneder mod til gengæld at opfylde en række objektive adgangsbetingelser. Skatterådet har gennem en lang række bindende svar udmøntet, hvordan særligt vederlagskravet, 10-års-karensen og kravet om et reelt ansættelsesforhold hos en dansk arbejdsgiver skal forstås – og har konsekvent behandlet ordningen som en ren objektiv ordning uden dispensationsadgang og uden skønselement. Landsskatteretten, Østre Landsret, Københavns Byret og Højesteret har i det væsentlige bekræftet Skatterådets linje, senest ved Københavns Byrets Alstom-dom af 4. juli 2025 om koncernintern udstationering. Oversigten kortlægger Skatterådets vurderingsmønster, de dokumentations- og beviskrav der stilles, og samspillet med den parallelle domstolspraksis.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Skatterådet behandler forskerskatteordningen som en rent objektiv ordning uden dispensationsadgang og uden skønselement – enten opfylder man betingelserne, eller også gør man det ikke.
- 02** Skatterådet kræver, at vederlagskravet er garanteret i selve ansættelses- eller udstationeringskontrakten fra ansættelsens start; en mundtlig aftale eller en efterfølgende lønregulering kan ikke reparere en mangelfuld kontrakt.
- 03** Skatterådet afviser at medregne løndele, der alene er angivet som maksimumbeløb, som er betingede, eller som er bortseelsesberettigede pensionsbidrag efter pensionsbeskatningsloven § 19 – kun garanteret A-indkomst tæller med.
- 04** Vederlagskravet måles som et gennemsnit inden for hele kalenderåret; et lønfald sent på året kan efter Skatterådets praksis føre til, at hele kalenderåret falder uden for ordningen.
- 05** Skatterådet kræver, at den danske enhed er den reelle arbejdsgiver med de sædvanlige arbejdsgiverbeføjelser – en delegations- eller udstationeringskontrakt indgået alene mellem medarbejderen og det udenlandske moderselskab er ikke tilstrækkelig dokumentation.

- 06** Domstolene lægger afgørende vægt på, hvor afskedigelseskompetencen ligger, og på om medarbejderen forbliver socialt sikret i hjemlandet efter forordning (EF) nr. 883/2004 artikel 12.
- 07** Skatterådet accepterer, at ordningen anvendes af ansatte i en udenlandsk virksomheds faste driftssted i Danmark, når medarbejderen er knyttet til driftsstedet, og lønnen udgør en driftsudgift dér.
- 08** 10-års-karensen beregnes som en faktisk 10-års-periode, ikke som 10 fulde kalenderår.
- 09** Enhver form for tidligere skattepligt – også begrænset skattepligt, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst afskærer faktisk dansk beskatning – bryder 10-års-karensen.
- 10** Højesteret har fastslået, at årsopgørelser er gyldige forvaltningsafgørelser, der skal lægges til grund ved vurderingen af 10-års-kravet, uanset om skattepligten reelt var ophørt ved fraflytningen.
- 11** Skatterådet afviser at lade indkomst, der retserhverves efter ordningens ophør – bonus, feriegodtgørelse og konkurrenceklausulvederlag – beskattes med bruttoskatten.
- 12** Skatterådet afviser bindende svar efter skatteforvaltningsloven § 24, stk. 2, når de faktiske forudsætninger, fx retserhvervelsestidspunktet for en bonus, ikke er tilstrækkeligt entydigt underbygget.
- 13** Skatterådet kan efter skatteforvaltningsloven § 2, stk. 3, ændre en skatteankenævnsafgørelse, der er åbenbart ulovlig, fx fordi nævnet har tillagt en mundtlig lønftale retsvirkning i strid med lovens klare ordlyd.
- 14** Arbejdsudlejede personer efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 3, kan ikke anvende ordningen, og arbejdsudlejen udløser samtidig en skattepligt, der bryder 10-års-karensen for senere ansættelser.

Retsgrundlaget: adgangsbetingelserne i KSL § 48 E og bruttoskatten i § 48 F

Forskerskatteordningen består af to bestemmelser, der skal læses sammen. [Kildeskatteloven § 48 E](#) fastlægger *hvem* der kan komme ind på ordningen, mens [kildeskatteloven § 48 F](#) fastlægger *hvordan* indkomsten så beskattes.

Efter [§ 48 E, stk. 1](#) er adgangen betinget af, at personen bliver skattepligtig efter [§ 1](#) eller [§ 2, stk. 1, nr. 1](#) af vederlag for **personligt arbejde i tjenesteforhold** hos en arbejdsgiver, der er omfattet af kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 4, [selskabsskatteloven § 1, § 2, stk. 1](#) eller [§ 3](#), [fondsbeskatningsloven § 1](#) eller [dødsboskatteloven § 1](#).

[§ 48 E, stk. 3](#) opstiller tre kumulative betingelser:

Nr.	Betingelse	Kernespørgsmål i praksis
1	Ingen dansk skattepligt inden for de seneste 10 år forud for ansættelsen	Tæller registreringsfejl og begrænset skattepligt uden faktisk beskatning med?

2	Ingen del i ledelsen af, kontrollen med eller væsentlig indflydelse på virksomheden inden for de seneste 5 år, jf. § 43, stk. 2	Hvilke aktier medregnes ved opgørelsen af hovedaktionærstatus?
3	Vederlagskravet: gennemsnitligt mindst et grundbeløb på 59.500 kr. (2010-niveau) om måneden inden for samme kalenderår, reguleret efter personskatteloven § 20 , hertil ATP-bidrag	Hvilke løndelev tæller med, og hvornår skal kravet være opfyldt?

Efter [§ 48 E, stk. 4](#) er personer, hvis kvalifikationer som forskere ved ansættelsesforholdets påbegyndelse er godkendt af en offentlig forskningsinstitution eller Danmarks Frie Forskningsfond, og som skal udføre forskningsarbejde, **helt undtaget fra vederlagskravet**. Selve godkendelsesproceduren er reguleret i [bekendtgørelse om godkendelse af forskere m.v. efter kildeskattelovens § 48 E](#), hvor [§ 1](#) lægger godkendelseskompetencen hos institutionens egen ledelse ved ansættelse på universiteter, sektorforskningsinstitutioner m.fl., mens [§ 3](#) henlægger kompetencen til forskningsrådet ved ansættelse i private virksomheder. Efter bekendtgørelsens § 2 og § 3 skal den skattepligtige kunne **dokumentere videnskabelige kvalifikationer svarende til ph.d.-niveau**, og vurderingen af, om der udføres forskningsarbejde, sker med vejledning i OECD's Frascati-manual.

Retsvirkningen fremgår af [§ 48 F, stk. 1](#): A-skatten beregnes som **27 pct.** af vederlaget i penge i henhold til ansættelseskontrakten, vederlaget medregnes ikke i den skattepligtige indkomst, og der kan ikke foretages fradrag heri. Skattepligten af vederlaget er endeligt opfyldt ved erlæggelse af A-skat og arbejdsmarkedsbidrag. Efter [§ 48 F, stk. 2](#) kan beskatningen finde sted i én eller flere perioder af **højst 84 måneders samlet varighed**. Endelig afskærer [§ 48 F, stk. 7](#) samtidig anvendelse af [ligningsloven § 33 A](#) på den bruttobeskattede indkomst – en afgrænsning der adskiller ordningen fra [udlandslempelse efter LL § 33 A](#).

LOV

[Kildeskatteloven § 48e, stk. 1, 3, 4](#)[Kildeskatteloven § 48f, stk. 1, 2](#)[Personskatteloven § 20](#)

Skatterådets prøvelseskompetence: bindende svar, afvisning og kontrol med åbenbart ulovlige ankenævnsafgørelser

Skatterådet er ikke klageinstans på forskerskatteområdet. Rådets rolle er tosidet, og begge sider er selvstændigt vigtige for praksisdannelsen.

1. Bindende svar af principiel karakter. Hovedparten af Skatterådets forskerskattepraksis består af bindende svar, hvor en arbejdsgiver eller en medarbejder ønsker afklaret på forhånd, om ordningen kan anvendes. Svaret er bindende for skattemyndighederne i 5 år, jf. [skatteforvaltningsloven § 25, stk. 1](#) – det blev udtrykkeligt fremhævet i [SKM2009.310.SR](#). Prøvelsen er en **ren retsanvendelse på et fastlagt faktum**: rådet tager stilling til, om de objektive betingelser er opfyldt under de forudsætninger, spørgeren har oplyst, og tager ikke stilling til bevisspørgsmål.

2. Afvisning når faktum er for usikkert. Netop fordi prøvelsen forudsætter et fast faktum, afviser Skatterådet konsekvent at svare, når de faktiske forudsætninger ikke er entydigt underbyggede. I [SKM2017.575.SR](#) ønskede en medarbejder afklaret, om en performancebonus optjent i 2016 under ordningen kunne bruttobeskattes, når den først blev retserhvervet i 2017. Rådet afviste med hjemmel i [skatteforvaltningsloven § 24, stk. 2](#), fordi forudsætningen om, at bonussen *ikke* var retserhvervet i optjeningsåret, ikke var tilstrækkeligt entydigt

underbygget af de faktiske omstændigheder. Tilsvarende afviste rådet i [SKM2016.365.SR](#) at besvare spørgsmål om fraflytterbeskatning, fordi skattemyndighederne allerede havde truffet afgørelse om skattepligtsperioden, så usikkerheden var elimineret.

3. Ændring af åbenbart ulovlige skatteankenævnsafgørelser. Skatterådet har efter [skatteforvaltningsloven § 2, stk. 3](#) kompetence til efter indstilling fra Skattestyrelsen at ændre en skatteankenævnsafgørelse, der er åbenbart ulovlig. Det er denne kompetence, der ligger bag ordningens vigtigste ledende afgørelse, [SKM2021.562.SR](#). Skatteankenævnet havde godkendt en medarbejder på ordningen for 2016 og 2017 med den begrundelse, at der forud for kalenderåret var indgået en *mundtlig* aftale om, at lønnen altid skulle opfylde vederlagskravet, og at lønnen efterfølgende var reguleret. Skatterådet ændrede afgørelsen som åbenbart ulovlig:

"Det er således ikke muligt at »reparere« på en manglende opfyldelse af vederlagskravet i ansættelseskontrakten ved at udbetale yderligere løn på et senere tidspunkt."

Rådet konstaterede, at nævnets afgørelse var "i utvivlsom modstrid med loven, lovforarbejderne og fast praksis". Afgørelsen blev senere stadfæstet af Landsskatteretten ([SKM2022.24.LSR](#)) og fungerer i dag som ledende praksis, som både Skattestyrelsen og Landsskatteretten henviser til.

Procesvejen for den enkelte medarbejder går derimod fra Skattestyrelsens afgørelse om registrering eller tilbagekaldelse via skatteankenævn/Landsskatteretten til domstolene. Landsskatteretten har i [23-0037871](#) understreget grænserne for klageinstansens kompetence: en subsidær påstand om omgørelse efter [skatteforvaltningsloven § 29](#) og omvalg efter [§ 30](#) kunne ikke behandles, fordi Skattestyrelsen ikke havde truffet afgørelse herom, og spørgsmålet dermed faldt uden for rettens kompetence efter [§ 11, stk. 1](#) og ikke kunne behandles som en afledt ændring.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 2, stk. 3](#)
[Skatteforvaltningsloven § 11, stk. 1](#)
[Skatteforvaltningsloven § 24, stk. 2](#)
[Skatteforvaltningsloven § 25, stk. 1](#)
[Skatteforvaltningsloven § 29](#)
[Skatteforvaltningsloven § 30](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Nægtelse af forskerskatteordningen ved arbejdsudleje – manglende udstationeringskontrakt og opfyldelse af vederlagskrav

18.12.2025

Skatterådet · Forskerskatteordning: Vederlagskravet skal være opfyldt i ansættelseskontrakten

01.11.2021

Skatterådet · Afvisning af bindende svar om forskerbeskatning af bonus

09.10.2017

Skatterådet · Afvisning af bindende svar grundet afgjorte skattesager

24.08.2016

Skatterådet · Delegationskontrakt som dokumentation for lempelig beskatning

29.04.2009

§ 3 Hvad Skatterådet lægger vægt på ved vederlagskravet

Vederlagskravet i [§ 48 E, stk. 3, nr. 3](#) er den betingelse, der giver anledning til flest sager, og hvor Skatterådets vurderingsmønster er skarpest. Rådet lægger gennemgående vægt på **fire forhold**, og udfaldet afgøres næsten altid af dem:

- **Kontraktens ordlyd på ansættelsestidspunktet.** Lovens ordlyd kræver, at vederlaget er sikret "i henhold til ansættelseskontrakten". Skatterådet fremhævede i [SKM2021.562.SR](#) forarbejderne til lovforslag nr. 162/2007: *"Den særlige skatteordning kan anvendes af enhver, der opfylder en række objektivt fastsatte betingelser. Der er ingen dispensationsmuligheder i ordningen og intet skønselement. Enten opfylder man betingelserne, eller*

også gør man det ikke." Konsekvensen er hård: en skriftlig kontrakt, der ikke garanterer minimumslønnen, kan hverken suppleres af en mundtlig aftale eller reparerer bagudrettet.

- **Om løndelen er garanteret eller blot mulig.** Skatterådet og Landsskatteretten medregner kun løndele, medarbejderen er **sikret**. I [24-0099022](#) blev registreringen tilbagekaldt, fordi kontrakten med variable offshore-rotationer ikke indeholdt en garanteret minimumsløn. Omvendt viser [18-0003978](#), at et "housing support"-beløb, der i kontrakten fremstod som et *maksimum* på 17.000 kr., alligevel kunne medregnes med 16.900 kr., fordi lejekontrakten var underskrevet umiddelbart før ansættelsesstart, indgået i medarbejderens eget navn, og lønspecifikationerne viste faktisk udbetaling hver måned. Kombinationen af **samtidighed og faktisk udbetaling** var afgørende.
- **Om løndelen er A-indkomst.** Bortseelsesberettigede arbejdsgiverbidrag efter [pensionsbeskatningsloven § 19](#) tæller ikke med, mens bidrag til en ordning omfattet af [§ 53 A](#) gør. I [SKM2021.562.SR](#) faldt medarbejderen ud af ordningen for 2016 og 2017 netop fordi arbejdsgiveren fejlagtigt havde oprettet en almindelig fradragsberettiget pensionsordning i stedet for en § 53 A-ordning – den kontraktuelle løn inkl. 5 pct. pension på 61.425 kr. lå under kravet på 62.300 kr. (2016) og 63.700 kr. (2017). Samme resultat i [24-0099107](#), hvor pensionsbidrag ikke kunne medregnes.
- **Gennemsnittet inden for kalenderåret.** [SKM2013.895.SR](#) er den ledende afgørelse om beregningsmetoden. En medarbejder med basisløn på 60.000 kr. og et midlertidigt tillæg på 18.000 kr. i de første seks måneder opfyldte kravet, når ansættelsen begyndte 1. juli 2013 (gennemsnit 78.000 kr.), men ikke når ansættelsen begyndte 1. oktober 2013, fordi gennemsnittet i 2014 så faldt til 64.500 kr. mod kravet på 69.300 kr. Skatterådet afviste udtrykkeligt spørgerens argument om, at man ikke kunne miste retten med tilbagevirkende kraft: **hele kalenderåret falder ud**, også de måneder hvor lønnen faktisk var høj nok – medmindre ansættelsesforholdet ophører, før gennemsnittet bliver for lavt.

Skatterådet vurderer desuden vederlagskravet **pr. ansættelsesforhold**. I [SKM2013.895.SR](#) blev to på hinanden følgende kontrakter hos *samme* arbejdsgiver behandlet som ét forløb, hvor årsgennemsnittet skulle holde, mens et skifte til en *anden* arbejdsgiver med lavere løn ikke påvirkede den første ansættelse. Landsskatteretten har fulgt samme princip i [23-0035026](#), hvor selvbetalt ferie i december 2021 trak den indberettede A-indkomst i den nye ansættelse ned til gennemsnitligt 66.395 kr. mod kravet på 69.600 kr., og feriepenge fra den tidligere arbejdsgiver ikke kunne medregnes.

Den strenge linje gælder også, når manglen skyldes en ren fejl. I [24-0068814](#) angav kontrakten ved en **tastefejl** 73.635 kr. om måneden – 1.465 kr. under kravet på 75.100 kr. for 2024. Et tillæg med tilbagevirkende kraft rettede fejlen, men Landsskatteretten stadfæstede afslaget:

"Det er en betingelse for anvendelse af forskerskatteordningen, at lønnen udbetales som vederlag i penge, og at vederlaget i penge er garanteret i ansættelsesaftalen."

Og i [23-0017410](#) kunne en efterbetaling på 26.200 kr. i januar 2023 ikke rette op på, at lønnen i 2020 og 2021 lå under kravet – heller ikke selv om kontrakten indeholdt en klausul om, at lønnen altid ville overstige minimumskravet. Det er den **faktiske og garanterede** løn inden for kalenderåret, ikke intentionen, der er afgørende.

LOV

[Kildeskatteloven § 48e, stk. 3](#)[Pensionsbeskatningsloven § 19](#)[Pensionsbeskatningsloven § 53a](#)[Personskatteloven § 20](#)

PRAKSIS **Landsskatteretten** · Tilbagekaldelse af forskerskatteordning grundet manglende opfyldelse af vederlagskrav i ansættelseskontrakt

30.11.2025

Landsskatteretten · Forskerskatteordning: Vederlagskrav ikke opfyldt ved ansættelsens start	27.11.2025
Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning grundet manglende opfyldelse af vederlagskrav ved ansættelsens start	22.04.2025
Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning ved jobskifte pga. manglende opfyldelse af vederlagskravet ved ferieafholdelse	07.03.2025
Landsskatteretten · Forskerskatteordning: Vederlagskrav ikke opfyldt trods efterbetaling i senere indkomstår	29.09.2023
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Forskerskatteordning – Vederlagskrav – Boligtilskud – Kildeskatteloven § 48 E	30.07.2019
Skatterådet · Forskerskatteordning: Vederlagskravet skal være opfyldt i ansættelseskontrakten	01.11.2021
Skatterådet · Lønkrav i forskerskatteordningen ved udstationering og barselsorlov	19.12.2013

§ 4 Kravet om et reelt ansættelsesforhold hos en dansk arbejdsgiver ved koncernintern udstationering

Den anden store konfliktakse er kravet i [§ 48 E, stk. 1](#) om, at skattepligten skal indtræde af vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold **hos** en dansk arbejdsgiver. Spørgsmålet sættes typisk på spidsen ved koncernintern udstationering, hvor medarbejderen formelt forbliver ansat i hjemlandet, men reelt arbejder for det danske selskab.

Skatterådets ledende bidrag er [SKM2009.310.SR](#). Et dansk selskab spurgte, om en delegationskontrakt indgået mellem medarbejderen og det tyske moderselskab var tilstrækkelig dokumentation. Skatterådet svarede **nej** til spørgsmål 1 og **ja** til spørgsmål 2:

"Det er SKAT's opfattelse, at det i relation til kildeskattelovens §§ 48 E-F må kræves, at den danske arbejdsgiver er den juridiske arbejdsgiver - den formelle arbejdsgiver - og ikke alene den reelle arbejdsgiver. Ordningen kan således ikke anvendes ved arbejdsudleje, hvor der ikke består et juridisk ansættelsesforhold med hvervgiveren."

Afgørende var, at det danske selskab **medunderskrev** kontrakten som arbejdsgiver, og at de sædvanlige arbejdsgiverbeføjelser lå hos det. At det tyske ansættelsesforhold samtidig var gjort "hvilende", var ikke i sig selv til hinder for ordningen.

Landsskatteretten har i en række afgørelser fastlagt, hvad der **ikke** rækker. I [12-0221707](#) var en italiensk projektleder formelt ansat i det italienske selskab, som viderefakturerede lønnen til det danske selskab som "services rendered by our personnel". Selv om det danske selskab havde instruktionsbeføjelsen, fandt retten, at dette fulgte af rammeaftalerne og ikke var udtryk for et selvstændigt ansættelsesforhold; et tillæg underskrevet fire måneder senere kunne ikke tillægges tilbagevirkende kraft. I [13-0227105](#) forblev en ungarsk country manager ansat i den ungarske virksomhed, som kunne afbryde udstationeringen når som helst, og hvor ansættelsen først ville ophøre efter fem år i Danmark. Og i [16-1400466](#) blev den amerikanske arbejdsgivers bevarede afskedigelsesadgang udslagsgivende:

"Det er under disse omstændigheder ikke godtgjort, at klageren på tidspunktet for udstationeringen den 1. november 2015 påbegyndte et ansættelsesforhold hos [virksomhed2] ApS."

Mønsteret på tværs af afgørelserne er, at følgende forhold **ikke** i sig selv er tilstrækkelige til at statuere et dansk ansættelsesforhold: at arbejdet 100 pct. udføres for det danske selskab, at det danske selskab har den daglige instruktionsbeføjelse, at lønnen udbetales eller viderefaktureres til det danske selskab, at det danske selskab indeholder A-skat og AM-bidrag, eller at medarbejderen er organisatorisk integreret. Det **afgørende** er

derimod, hvor den *ultimate arbejdsgiverbeføjelse* – retten til at afskedige – er placeret, og om det udenlandske ansættelsesforhold reelt er ophørt eller blot midlertidigt suspenderet.

En vigtig nuance: ved [lov nr. 1432 af 5. december 2018](#) blev [§ 48 E, stk. 1](#) ændret, så kravet om samtidighed mellem ansættelsesforhold og skattepligt blev ophævet, og vurderingen forenklet til at følge kriterierne for personligt arbejde i tjenesteforhold. Ændringen betyder, at virksomhedens etableringsform ikke længere er afgørende, og at ansættelsesvilkårene kan fremgå enten af en lokalkontrakt med en dansk arbejdsgiver eller af en **udstationeringskontrakt** om arbejde for en dansk enhed i koncernen. Afgørelser fra før 2019 skal derfor læses med forbehold for dette – men kernekravet om, at den danske enhed reelt skal være arbejdsgiver, består.

Skatterådet har i den forbindelse accepteret ordninger, hvor arbejdsgiveren ikke er et dansk selskab i snæver forstand. I [SKM2020.58.SR](#) bekræftede rådet, at en medarbejder kunne fortsætte på ordningen efter en omstrukturering, hvor ansættelsen flyttedes fra det danske datterselskab til det svenske moderselskab – fordi moderselskabet efter overtagelsen af kontorfaciliteterne ville have et **fast driftssted** i Danmark efter [selskabsskatteloven § 2, stk. 1](#), medarbejderen var knyttet til driftsstedet, og lønnen udgjorde en driftsudgift dér.

Endelig sætter arbejdsudlejereglerne en absolut grænse. Personer, der er skattepligtige efter [kildeskatteloven § 2, stk. 1, nr. 3](#), kan modsætningsvis ikke omfattes af ordningen. I [23-0037871](#) havde en britisk medarbejder arbejdet i Danmark fra august 2020 under arbejdsudlejebeskatning og først indgået dansk ansættelseskontrakt i januar 2021. Ikke blot kunne ordningen ikke anvendes for den første periode – arbejdsudlejen havde tillige udløst begrænset skattepligt, som **brød 10-års-karensen** og dermed også spærrede for ordningen fra februar 2021. Om afgrænsningen i øvrigt henvises til [arbejdsudleje-skat](#).

LOV

[Kildeskatteloven § 2, stk. 1](#)[Kildeskatteloven § 48e, stk. 1](#)[Selskabsskatteloven § 2, stk. 1](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Nægtelse af forskerskatteordningen ved arbejdsudleje – manglende udstationeringskontrakt og opfyldelse af vederlagskrav	18.12.2025
	Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning grundet manglende reelt ansættelsesforhold hos dansk selskab ved udstationering	20.01.2020
	Landsskatteretten · Manglende opfyldelse af betingelser for beskatning efter kildeskattelovens § 48 E ved udstationering	22.01.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKAT's afgørelse om beskatning efter Kildeskattelovens §§ 48 E - F – Arbejdsgiverbegrebet	04.12.2018
	Skatterådet · Svensk selskabs faste driftssted og forskerskatteordningen	05.02.2020
	Skatterådet · Delegationskontrakt som dokumentation for lempelig beskatning	29.04.2009

Alstom-dommen: social sikring i hjemlandet efter forordning

§ 5 883/2004 som modargument mod dansk ansættelse

Den vigtigste nyere domstolsafgørelse på området er Københavns Byrets sambehandlede domme af 4. juli 2025, [BS-23039/2022-KBH](#) (og [BS-23045/2022-KBH](#)). To erfarne ingeniører – én fra Frankrig, én fra Tyskland – var udstationeret til Alstom Transport Danmark A/S i henholdsvis 2018-2021 og 2018-2020. Aftalegrundlaget bestod af tre lag: den oprindelige ansættelseskontrakt i hjemlandet, en *International Mobility Agreement* (IMA) og en lokal ansættelseskontrakt med det danske selskab. Lønnen var delt mellem "Home Unit" og "Host Unit".

Retten frifandt Skatteministeriet efter en samlet vurdering og lagde vægt på fire forhold:

- **Fortsat aktiv ansættelse i hjemlandet.** De oprindelige kontrakter var fortsat gældende, og "Home Unit" havde pligt til at tilbyde en stilling efter udstationeringens ophør. Ansættelsesforholdet i hjemlandet var derfor ikke hvilende.
- **Afskedigelseskompetencen.** Det danske selskab kunne afslutte *udstationeringen*, men ikke selve ansættelsesforholdet i hjemlandet. Den ultimative arbejdsgiverbeføjelse lå fortsat hos "Home Unit".
- **Social sikring i hjemlandet.** Sagsøgerne forblev omfattet af hjemlandets sociale sikring. Efter [artikel 12 i forordning \(EF\) nr. 883/2004](#) forudsætter dette, at medarbejderen udfører arbejde **for den udsendende arbejdsgivers regning**. Retten fandt, at myndighederne kun havde dispenseret fra tidsbegrænsningen, ikke fra dette grundkrav – hvilket derfor talte direkte imod, at arbejdet blev udført for det danske selskabs regning.
- **Mangelfuld dokumentation.** For den ene sagsøger var der ikke beløbsmæssig sammenhæng mellem lønudbetalingerne fra det franske selskab og de fremlagte viderefaktureringer til det danske selskab.

Retten konkluderede:

"På denne baggrund finder retten efter en samlet vurdering, at Sagsøger 1 og Sagsøger 2 ikke har godtgjort, at de i perioden, hvor de var udstationerede, var i et ansættelsesforhold hos det danske selskab... Det forhold, at de som et tillæg til deres oprindelige ansættelseskontrakt har underskrevet en arbejdskontrakt med det danske selskab... kan ikke føre til et andet resultat."

Dommen er en direkte forlængelse af Østre Landsrets dom **SKM2018.649.ØLR** om en hollandsk medarbejder udstationeret til et dansk koncernselskab, hvor landsretten på tilsvarende vis lagde vægt på det fortsat gældende hollandske ansættelsesforhold og på, at medarbejderen forblev socialt sikret i Holland. Denne dom har Landsskatteretten udtrykkeligt henvist til i både [13-0227105](#) og [16-1400466](#).

Den praktiske konsekvens er markant: rådgivere kan ikke længere behandle valget af social sikring som et rent socialretligt spørgsmål. **Valget om at bevare hjemlandets sociale sikring under udstationeringen fungerer i dansk skattepraksis som et selvstændigt argument imod, at der er etableret et reelt dansk ansættelsesforhold.**

LOV	Kildeskatteloven § 48e, stk. 1	Kildeskatteloven § 48f, stk. 3	
PRAKSIS	Byretten · Afvisning af forskerskatteordning for udstationerede medarbejdere i Alstom-koncernen grundet manglende reelt dansk ansættelsesforhold		04.07.2025
	Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning grundet manglende reelt ansættelsesforhold hos dansk selskab ved udstationering		20.01.2020
	Landsskatteretten · Manglende opfyldelse af betingelser for beskatning efter kildeskattelovens § 48 E ved udstationering		22.01.2019

§ 6 10-års-karensen i § 48 E, stk. 3, nr. 1 – beregning, tidligere skattepligtig og undtagelserne

Efter [§ 48 E, stk. 3, nr. 1](#) må den skattepligtige ikke inden for de seneste 10 år forud for ansættelsen have været skattepligtig efter [§ 1](#) eller [§ 2, stk. 1, nr. 1-4, 7 eller 9-27](#), eller stk. 2. Betingelsen skal sikre, at ordningen kun tilgodeser medarbejdere, der **reelt rekrutteres i udlandet**.

Beregningsmetoden. Skatterådet fastslog i [SKM2022.223.SR](#), at 10-års-perioden er en **faktisk 10-års-periode**, ikke 10 fulde kalenderår. En spørger, der havde modtaget en bonus i januar 2012, kunne derfor tiltræde en dansk stilling fra 1. februar 2022 og opfylde betingelsen.

Enhver skattepligt tæller – også uden faktisk beskatning. [SKM2021.206.SR](#) er den skarpeste illustration. En person bosat i Luxembourg havde under covid-19 valgt den midlertidige ordning og overskredet opholdsreglerne, hvorved der indtrådte begrænset skattepligt af lønindkomsten. Skatterådet fandt, at denne begrænsede skattepligt brød 10-års-fristen – **uanset** at en dobbeltbeskatningsoverenskomst forhindrede Danmark i faktisk at beskatte. Det er skattepligtens indtræden, ikke beskatningens gennemførelse, der er afgørende. Landsskatteretten er nået til samme resultat i [23-0041779](#), hvor en indisk statsborger, der havde været fuldt skattepligtig siden 2016, ikke kunne komme på ordningen ved ansættelsen hos en dansk virksomhed i november 2018.

Registreringsfejl. Skatterådet skelner mellem *fejlagtige registreringer uden materielt grundlag* og *gyldige skatteansættelser*. I [SKM2019.246.SR](#) fastslog rådet, at de **faktiske omstændigheder** er afgørende, og at hverken en fejlagtig registrering som fuldt skattepligtig i 2007-2010 eller senere arv af en udlejningsejendom udelukkede ordningen. Denne linje er dog i vidt omfang blevet indsnævret af Højesteret, jf. sektionen om domstolspraksis nedenfor: er der først udstedt årsopgørelser, der ansætter personen som fuldt skattepligtig, kan disse ikke tilsidesættes uden genoptagelse.

Undtagelserne for forskere og gæsteundervisere. [§ 48 E, stk. 5](#) undtager forskere efter stk. 4 fra 10-års-kravet, hvis den tidligere skattepligt hidrører fra virksomhed af højst 12 måneders samlet varighed som gæsteunderviser og lignende – og selv fuld skattepligt kan accepteres, hvis opholdet ved en dansk forskningsinstitution udelukkende var finansieret af udenlandske midler. Skatterådet fortolkede bestemmelsen bredt i [SKM2011.617.SR](#) og besvarede alle tre spørgsmål fra et universitet med ja. Efter en ordlyds- og formålsfortolkning fandt rådet, at udtrykket "gæsteundervisere og lignende" **også omfatter egentlig forskning**, fordi gæsteundervisere i praksis både underviser og forsker. Rådet citerede forarbejderne til lov nr. 522 af 17. juni 2008:

"Hvis en udenlandsk forsker holder en forelæsning i Danmark og modtager et skattepligtigt honorar for dette, vil den pågældende i de næste tre år være afskåret fra at blive beskattet efter den særlige ordning... Dette er ikke hensigtsmæssigt."

Afgørelsen er et af de klareste eksempler på, at Skatterådet fortolker **udvidende**, når en restriktiv ordlydsfortolkning ville modvirke ordningens rekrutteringsformål – i modsætning til den strengt objektive linje på vederlagskravet.

[§ 48 E, stk. 6](#), indsat ved [lov nr. 1432 af 5. december 2018](#), sikrer tilsvarende, at efterfølgende vederlag fra en tidligere ansættelse under ordningen ikke i sig selv spærrer for senere anvendelse. Og efter [§ 48 F, stk. 2, 3. pkt.](#) indgår tidligere perioder med bruttobeskatning **ikke** ved bedømmelsen efter [§ 48 E, stk. 3, nr. 1](#).

LOV	Kildeskatteloven § 48e, stk. 3, 5, 6	Kildeskatteloven § 48f, stk. 2	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning grundet tidligere skattepligt og manglende dansk arbejdsgiver		21.05.2025
	Skatterådet · Tidsberegning af 10-års reglen i forskerskatteordningen		03.05.2022
	Skatterådet · Forskerskatteordning ved begrænset skattepligt under COVID-19		14.04.2021
	Skatterådet · Forskerskatteordning trods fejlagtig skatteregistrering og ejendomsarv		03.05.2019
	Skatterådet · Gentagne ansættelser giver udenlandske forskere adgang til forskerskatteordningen		23.09.2011

§ 7 Ledelses- og kontrolbetingelsen i § 48 E, stk. 3, nr. 2

Efter [§ 48 E, stk. 3, nr. 2](#) er det en betingelse, at den skattepligtige ikke har – eller inden for de seneste 5 år forud for ansættelsen har haft – direkte eller indirekte del i ledelsen af, kontrollen med eller væsentlig indflydelse på den virksomhed, ansættelsesforholdet er indgået med, jf. [kildeskatteloven § 43, stk. 2](#). Bestemmelsen er en værnsregel mod, at hovedaktionærer m.fl. ansætter sig selv på den gunstige ordning.

Skatterådet har i [SKM2018.499.SR](#) præciseret rækkevidden af begrebet. En udenlandsk medarbejder skulle ansættes i H1 A/S, indgik i ledergruppen, blev senere administrerende direktør og deltog i en medarbejderaktieordning. Det centrale var, om svigerfaderens indirekte ejerandel på 25 pct. skulle medregnes ved vurderingen af kontrol eller væsentlig indflydelse. Skatterådet besvarede alle fire spørgsmål bekræftende, idet svigerfaderens ejerandel **ikke** skulle medregnes efter [aktieavancebeskatningsloven § 4, stk. 2](#), der udtømmende opregner den kreds af nærtstående, hvis aktiebesiddelser medregnes.

Afgørelsen viser to ting om Skatterådets vurderingsmønster: For det første at rådet ved ledelses- og kontrolbetingelsen fortolker **restriktivt efter den henvisning, loven selv foretager** – kredsen af nærtstående udvides ikke ud over aktieavancebeskatningslovens ordlyd. For det andet at det ikke i sig selv diskvalificerer en medarbejder, at vedkommende indtræder i ledelsen eller endda bliver administrerende direktør *efter* ansættelsen; det afgørende er den forudgående og samtidige ejer- og indflydelsessituation.

LOV

[Aktieavancebeskatningsloven § 4, stk. 2](#)[Kildeskatteloven § 43, stk. 2](#)[Kildeskatteloven § 48e, stk. 3](#)

PRAKSIS Skatterådet · Forskattetil ordning ved ansættelse i ledelsen og erhvervelse af medarbejderaktier

05.10.2018

§ 8 84-måneders-perioden, jobskifte og 30-dages-værnsreglen

84 måneder og én-måned-reglen. Efter [§ 48 F, stk. 2](#) kan bruttobeskatningen ske i én eller flere perioder af højst 84 måneders samlet varighed. Tiltrædes et nyt ansættelsesforhold **senest 1 måned** efter ophør af et tidligere tilsvarende ansættelsesforhold, er det ikke en betingelse, at skattepligt indtræder på ny. Skatterådet håndhæver fristen strikte. I [SKM2024.545.SR](#) havde en fratrådt nøglemedarbejder en pause på over et år før tiltrædelsen hos en ny arbejdsgiver, og betingelsen i [§ 48 F, stk. 2](#), var derfor ikke opfyldt. Landsskatte retten har senest i [SKM2025.624.LSR](#) taget stilling til, hvordan en fritstillingsperiode forholder sig til reglen om endeligt ophør.

Flere samtidige ansættelser. [SKM2023.163.SR](#) bekræftede, at en tilbageflyttende person kunne anvende ordningen fra 1. september 2023, men afviste, at vedkommende kunne have **to samtidige ansættelseskontrakter** under ordningen, medmindre begge blev påbegyndt samtidig med skattepligtens indtræden. Sideløbende almindelig A-indkomst med fradrag var derimod mulig, mens ægtefællen ikke kunne udnytte eventuelle uudnyttede fradrag, jf. [§ 48 F, stk. 4](#) og [personskatteloven § 13](#).

Indkomst der falder uden for ordningen. Skatterådet afviser konsekvent bruttobeskatning af beløb, der retserhverves efter ordningens ophør:

Afgørelse	Ydelse	Udfald

SKM2018.439.SR	Kontant bonus for 2018, udbetalt april 2019	Ikke retserhvervet ved fraflytning (ja), men ikke omfattet af §§ 48 E-F, da retserhvervelsen sker efter ordningens udløb
SKM2021.547.SR	Bonus og feriegodtgørelse efter fratræden og fraflytning	Ingen genindtræden i ordningen; almindelig begrænset skattepligtig indkomst. Feriegodtgørelse beregnet af bonus beskattes først ved bonussens retserhvervelse
SKM2024.545.SR	Løbende kompensation for konkurrenceklausul	Ikke vederlag for personligt arbejde og dermed ikke omfattet

Modstykket er, at en **garanteret minimumsbonus**, som medarbejderen løbende erhverver ret til efter kontrakten, kan medregnes til minimumslønnen, selv om den først udbetales året efter – jf. **SKM2011.414.BR**, som Den juridiske vejledning fortsat henviser til.

30-dages-værnsreglen. § 48 E, stk. 2, som affattet ved lovændringen i 2016, afskærer ordningen for personer, der er hjemmehørende i Danmark efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, når der udføres arbejde uden for Danmark under sådanne omstændigheder, at beskatningsretten overgår til udlandet for **mere end 30 arbejdsdage** inden for samme kalenderår. [SKM2019.193.SR](#) afklarede virkningstidspunktet: en medarbejder havde arbejdet 76 dage i Norge i 2017, og ordningen bortfaldt ubestridt. Skatterådet fastslog, at bortfaldet indtræder **fra begyndelsen af det tidsrum, hvor udlandets beskatningsret indtrådte** – dvs. fra den første arbejdsdag i udlandet den 9. august 2017 – og altså hverken fra dag 31 eller med tilbagevirkende kraft fra kalenderårets start. Indkomst fra et europæisk forskningsinfrastrukturkonsortium (ERIC) er efter § 48 E, stk. 2, 2. pkt., helt undtaget fra værnsreglen.

Endelig viser [SKM2006.270.SR](#), at ordningen historisk kunne anvendes i flere adskilte perioder, og at spørgsmålet om efterbeskatning måtte afgøres særskilt for hver periode – et princip der i dag er afløst af den samlede 84-måneders-ramme i § 48 F, stk. 2.

LOV	Kildeskatteloven § 48f, stk. 2, 4	Kildeskatteloven § 48e, stk. 2	Personskatteloven § 13
PRAKSIS	Skatterådet · Beskatning af konkurrenceklausulsvederlag under forskerskatteordningen 01.11.2024 Skatterådet · Forskerskatteordning ved tilbageflytning flere ansættelser og fradrag 04.04.2023 Skatterådet · Beskatning af bonus og feriegodtgørelse efter fratrædelse og forskerordning 25.10.2021 Skatterådet · Ophør af forskerskatteordning ved overskridelse af 30-dages reglen 03.04.2019 Skatterådet · Bonus optjent under forskerordning beskattes almindeligt efter ophør 23.08.2018 Skatterådet · Undtagelse fra efterbeskatning af forskerordningen efter to perioder 27.04.2006		

§ 9 Dokumentations- og beviskrav: hvem skal bevise hvad

Bevisbyrden for, at betingelserne er opfyldt, påhviler **den skattepligtige**. Landsskatteretten formulerede det direkte i [12-0221707](#): det er klageren, der har bevisbyrden for, at betingelserne for at anvende ordningen er opfyldt på tidspunktet for skattepligtens indtræden.

Praksis tegner et forholdsvis præcist billede af, **hvilken dokumentation der accepteres**, og hvilken der afvises:

- **Accepteres:** En underskrevet lokalkontrakt eller en udstationeringskontrakt, som den danske enhed er part i eller medunderskriver som arbejdsgiver ([SKM2009.310.SR](#)). Et dokumenteret ansættelsesforløb, der

efter en konkret vurdering kan sidestilles med en egentlig kontrakt – fx registrering i Erhvervsstyrelsen som administrerende direktør sammenholdt med en bestyrelsestiltrædelse (**SKM2016.73.LSR** og **SKM2017.736.LSR**). Lejekontrakt indgået i eget navn samtidig med ansættelsesstart, understøttet af lønspecifikationer, som dokumentation for at et boligtilskud reelt var garanteret (**18-0003978**). Viderefakturerings, når den beløbsmæssigt kan følges og godtgøres, at den danske arbejdsgiver reelt bærer den samlede lønudgift (**SKM2019.525.LSR**).

- **Afvises:** Interne præsentationer og mailkorrespondance uden gensidige forpligtelser – i **23-0037871** blev en "Secondment Business Plan" og mails ikke anset for at kunne sidestilles med en juridisk bindende udstationeringsaftale. Mundtlige lønftaler, uanset senere skriftlig bekræftelse fra arbejdsgiveren (**SKM2021.562.SR**). Tillæg til kontrakten indgået efter ansættelsens start, også med tilbagevirkende kraft (**24-0068814**, **12-0221707**). Efterbetalinger foretaget efter at Skattestyrelsen har varslet kontrol (**23-0017410**). Viderefakturerings uden beløbsmæssig sammenhæng med de faktiske lønudbetalinger (- **BS-23039/2022-KBH**).

Et særligt bevismæssigt problem opstår ved **fraflytning**. Højesteret har i **BS-30300/2023-HJR** understreget, at det er skattemyndighedens ansvar at tilvejebringe grundlaget for en afsluttende ansættelse – skattemyndighederne har ikke pligt til af egen drift at foretage den uden de nødvendige oplysninger. En anmeldelse til folkeregisteret er ikke tilstrækkelig. Praktisk betyder det, at den, der overvejer at benytte forskerskatteordningen om 10 år, allerede ved fraflytningen bør sikre sig en dokumenteret afsluttende skatteansættelse.

Endelig gælder et selvstændigt krav om, at arbejdsgiveren er **indeholdelsespligtig** for A-skat og AM-bidrag af den udbetalte løn. Har arbejdsgiveren hjemtagelse uden for EU i et land uden bistandsaftale, skal indkomsten udbetales gennem en befuldmægtiget med hjemtagelse her i landet, jf. **kildeskatteloven § 46, stk. 4**.

LOV	Kildeskatteloven § 46, stk. 4	Kildeskatteloven § 48e, stk. 1, 3	
PRAKSIS	Højesteret · Højesterets afgørelse om 10-års kravet for forskerskatteordningen vedrørende tidligere skatteansættelser		02.02.2024
	Byretten · Afvisning af forskerskatteordning for udstationerede medarbejdere i Alstom-koncernen grundet manglende reelt dansk ansættelsesforhold		04.07.2025
	Landsskatteretten · Nægtelse af forskerskatteordningen ved arbejdsudleje – manglende udstationeringskontrakt og opfyldelse af vederlagskrav		18.12.2025
	Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning grundet manglende opfyldelse af vederlagskrav ved ansættelsens start		22.04.2025
	Landsskatteretten · Forskerskatteordning: Vederlagskrav ikke opfyldt trods efterbetaling i senere indkomstår		29.09.2023
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Forskerskatteordning – Vederlagskrav – Boligtilskud – Kildeskatteloven § 48 E		30.07.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKAT's afgørelse om beskatning efter Kildeskattelovens §§ 48 E - F – Arbejdsgiverbegrebet		04.12.2018
	Skatterådet · Forskerskatteordning: Vederlagskravet skal være opfyldt i ansættelseskontrakten		01.11.2021
	Skatterådet · Delegationskontrakt som dokumentation for lempelig beskatning		29.04.2009

Sammenhæng med domstolspraksis: Højesterets

§ 10 årsopgørelsesdoktrin

Domstolene har på ét punkt korrigeret en mere lempelig administrativ linje: betydningen af, at skattemyndighederne fejlagtigt har fastholdt en person som fuldt skattepligtig efter faktisk fraflytning.

Sagskomplekset løber gennem alle fire instanser. I [BS-17497/2020-KBH](#) frifandt Københavns Byret Skatteministeriet: sagsøgeren havde boet i Danmark til april 2007, flyttede til Tyskland, men var fortsat registreret som fuldt skattepligtig i 2007-2010, og de gældende, upåklagede skatteansættelser afskar ham fra at opfylde [§ 48 E, stk. 3, nr. 1](#) ved ansættelsen hos COWI A/S i oktober 2017.

Østre Landsret stadfæstede i [BS-25576/2021-OLR](#) og i den parallelle sag [BS-23633/2021-OLR](#). I sidstnævnte gav flertallet dog appellanten medhold i, at skatteansættelserne for 2006-2010 skulle genoptages ekstraordinært efter [skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1, nr. 8](#), fordi der forelå særlige omstændigheder – og én landsdommer dissenterede og ville hjemvise selve forskerskattesagen til fornyet materiel prøvelse. Uenigheden viser, hvor omstridt afgrænsningen mellem formel og reel skattepligt var.

Højesteret afgjorde spørgsmålet endeligt den 2. februar 2024 i to samtidige domme, [BS-30300/2023-HJR](#) og [BS-44692/2022-HJR](#):

"De nævnte årsopgørelser er gyldige forvaltningsafgørelser, som må lægges til grund, når det skal afgøres, om Appellant »har været skattepligtig« til Danmark som nævnt i kildeskattelovens § 48 E, stk. 3, nr. 1."

Højesteret afviste samtidig, at skattemyndighederne af egen drift havde pligt til at foretage en afsluttende ansættelse uden de nødvendige oplysninger fra skatteyderen, og fastslog, at appellanten ved ikke at rette henvendelse om flytningen selv havde undladt at tilvejebringe grundlaget for en stillingtagen til skattepligtens ophør.

Doktrinen har direkte konsekvenser for Skatterådets praksis. [SKM2019.246.SR](#), hvor rådet lagde vægt på de *faktiske* omstændigheder frem for registreringen, må efter Højesterets domme læses snævert: er der udstedt årsopgørelser med fuld skattepligt, kan de kun tilsidesættes ad genoptagelsesvejen efter [skatteforvaltningsloven § 26](#) eller [§ 27](#) – og en afvist genoptagelse, der ikke indbringes for domstolene, låser retsstillingen. Grænsen går ved, om der reelt foreligger en skatteansættelse: rene systemregistreringer uden ansættelse er noget andet end årsopgørelser.

På det materielle arbejdsgiverspørgsmål trækker domstolene derimod i samme retning som Skatterådet. [SKM2018.649.ØLR](#) og Københavns Byrets Alstom-dom [BS-23039/2022-KBH](#) bekræfter den linje, Skatterådet lagde allerede i [SKM2009.310.SR](#).

Ét sted har domstolene dog **lempet** Skattestyrelsens praksis. Ved [SKM2022.33.ØLR](#) af 22. december 2021 fandt Østre Landsret, at der hverken efter ordlyd, forarbejder, tilblivelseshistorie eller formål er grundlag for at indfortolke et krav om, at ændringer i vederlaget skal aftales *inden* kalenderårets begyndelse. Dommen medførte en praksisændring, så det nu accepteres, at arbejdsgiver og medarbejder i løbet af et igangværende kalenderår aftaler en lønændring med det formål at sikre, at vederlagskravet for netop det år opfyldes – typisk som følge af den årlige regulering efter [personskatteloven § 20](#). Praksisændringen ændrer derimod **ikke** ved, at vederlaget fortsat skal være garanteret i kontrakten; det er stadig ikke muligt at udbetale en bonus ved årets udgang for at bringe gennemsnittet op.

LOV

[Kildeskatteloven § 48e, stk. 3](#)[Personskatteloven § 20](#)[Skatteforvaltningsloven § 26](#)[Skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesterets afgørelse om 10-års kravet for forskerskatteordningen vedrørende tidligere skatteansættelser	02.02.2024
Højesteret · Afslag på forskerbeskatning og ekstraordinær genoptagelse ved manglende meddelelse om fraflytning	02.02.2024
Landsretten · Landsretten stadfæster afgørelse om forskerskatteordning: Manglende opfyldelse af betingelse om skattepligt i tidligere år	11.10.2022
Landsretten · Afgørelse om forskerskatteordning og ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelser	11.10.2022
Byretten · Afvisning af forskerskatteordning for udstationerede medarbejdere i Alstom-koncernen grundet manglende reelt dansk ansættelsesforhold	04.07.2025
Byretten · Dom om Forskelsbeskatning og Skattepligt: Krav på Forskerskatteordningen	23.06.2021
Skatterådet · Forskerskatteordning trods fejlagtig skatteregistrering og ejendomsarv	03.05.2019
Skatterådet · Delegationskontrakt som dokumentation for lempelig beskatning	29.04.2009

§ 11 Lovudviklingen og den kommende nedsættelse af vederlagskravet

Vederlagskravets historik forklarer, hvorfor beløbsgrænserne i de ældre afgørelser varierer så meget, og hvorfor sammenligning på tværs af årene kræver omhu.

År	Ændring	Grundbeløb (2010-niveau)
2004	Betingelsen om, at den skattepligtige ikke forud må have været udsendt fra Danmark af samme eller koncernforbundet virksomhed, nyaffattes og udvides – formålet er at sikre, at ordningen kun bruges af reelt nyrekrutterede	–
2009	Vederlagskravet nyaffattes til ét fast grundbeløb inkl. arbejdsmarkedsbidrag, så kravet ikke længere afhænger af udenlandske sociale bidrag	69.300 kr.
2013	Betingelserne i stk. 3, nr. 3 og 4, om tidligere ansættelse og ph.d.-ophold ophæves som overflødige efter indførelsen af 10-års-reglen; bestemmelsen omnummereres	69.300 kr.
2014	Vederlagskravet nedsættes for at lette adgangen til højt kvalificeret arbejdskraft og styrke danske virksomheders konkurrenceposition	59.500 kr.
2016	30-dages-tærsklen indsættes i § 48 E, stk. 2, og ERIC-indkomst undtages helt fra værnereglen	59.500 kr.
2018	Kravet om samtidighed mellem ansættelsesforhold og skattepligt ophæves; udstationeringskontrakter accepteres; der ses bort fra perioder med barselsorlov; nyt stk. 6 om efterfølgende vederlag	59.500 kr.
2020	Nyt stk. 7 med covid-19-undtagelser for perioden 9. marts – 30. juni 2020	59.500 kr.
2024	Grundbeløbet nedsættes til 47.600 kr. (2010-niveau)	47.600 kr.

Den sidste ændring er **ikke konsolideret** ind i den seneste lovbekendtgørelse og fortjener særlig opmærksomhed. Ved **lov nr. 1691 af 30. december 2024** (ændring af selskabsskatteloven, aktiesparekontoloven, aktieavancebeskatningsloven, personskatteloven og forskellige andre love) blev grundbeløbet i [§ 48 E, stk. 3, nr. 3](#) nedsat fra 59.500 kr. til 47.600 kr. (2010-niveau). Af bemærkningerne fremgår:

"Det foreslåede vil indebære, at der fra og med indkomståret 2026 vil gælde et lavere vederlagskrav som et gennemsnit om måneden inden for samme kalenderår."

I kroner og øre betyder det, at vederlagskravet efter Skattestyrelsens opgørelse falder fra **78.000 kr. om måneden i 2025 til 65.400 kr. i 2026** (ekskl. ATP-bidrag). Nedsættelsen udvider ordningens personkreds betydeligt, men ændrer **intet** ved de kvalitative krav, praksis har udviklet: beløbet skal stadig være garanteret i kontrakten fra ansættelsens start, skal stadig være A-indkomst, og skal stadig holde som gennemsnit inden for kalenderåret.

De ældre afgørelser skal derfor læses med to filtre: dels det beløbsmæssige niveau i det pågældende år, dels om afgørelsen ligger før eller efter [lov nr. 1432 af 5. december 2018](#), der åbnede for udstationeringskontrakter. Skatterådets og Landsskatterettens afgørelser om arbejdsgiverbegrebet fra før 2019 – herunder [12-0221707](#) og [13-0227105](#) – bygger på den restriktive praksis, hvor der som udgangspunkt krævedes en kontrakt direkte med en dansk arbejdsgiver.

LOV	Kildeskatteloven § 48e, stk. 2, 3, 7	Personskatteloven § 20
PRAKSIS	Landsskatteretten · Manglende opfyldelse af betingelser for beskatning efter kildeskattelovens § 48 E ved udstationering 22.01.2019 Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse om beskatning efter Kildeskattelovens §§ 48 E - F – Arbejdsgiverbegrebet 04.12.2018	

§ 12 Sammenfatning: Skatterådets linje i praksis

Skatterådets praksis om forskerskatteordningen kan sammenfattes i fem sætninger.

For det første behandler Skatterådet ordningen som en rent objektiv ordning. Rådet henviser gang på gang til forarbejdernes formulering om, at der "ingen dispensationsmuligheder" er og "intet skønselement" – og trækker den fulde konsekvens heraf, også når resultatet forekommer hårdt. En tastefejl på 1.465 kr. i en kontrakt koster ordningen ([24-0068814](#)), og en efterbetaling kan ikke reparere manglen ([23-0017410](#)). Kontrol- og reparationsspørgsmål afgøres således efter kontraktens ordlyd, ikke efter parternes hensigt.

For det andet er tidspunktet altafgørende. Både vederlagskravet og ansættelsesforholdet skal være på plads **ved ansættelsens begyndelse**. Tillæg indgået efter start, uanset tilbagevirkende kraft, hjælper ikke ([SKM2021.562.SR](#), [12-0221707](#)). Den eneste anerkendte modifikation er Østre Landsrets praksisændring i [SKM2022.33.ØLR](#) om lønreguleringer i løbet af et igangværende kalenderår for allerede registrerede medarbejdere.

For det tredje afgøres arbejdsgiverspørgsmålet af, hvor den ultimative arbejdsgiverbeføjelse ligger. Skatterådet og domstolene lægger vægt på afskedigelsesretten, på om det udenlandske ansættelsesforhold reelt er ophørt, og – efter Alstom-dommen [BS-23039/2022-KBH](#) – på om medarbejderen forbliver socialt sikret i hjemlandet

efter [artikel 12 i forordning \(EF\) nr. 883/2004](#). Instruktionsbeføjelse, lønudbetaling, viderefakturering og organisatorisk integration er ikke tilstrækkeligt.

For det fjerde fortolker Skatterådet **udvidende**, hvor ordningens rekrutteringsformål taler for det. Det gælder undtagelsen for gæsteundervisere i [§ 48 E, stk. 5](#), der efter [SKM2011.617.SR](#) også omfatter egentlig forskning, og beregningen af 10-års-perioden som en faktisk periode i [SKM2022.223.SR](#). Modsat fortolkes værnsreglerne – arbejdsudleje, ledelses- og kontrolbetingelsen, 30-dages-reglen – efter deres ordlyd.

For det femte stopper bruttobeskatningen ved ordningens grænser i tid. Indkomst, der retserhverves efter ordningens ophør – bonus ([SKM2018.439.SR](#), [SKM2021.547.SR](#)), feriegodtgørelse eller konkurrenceklausulvederlag ([SKM2024.545.SR](#)) – beskattes efter de almindelige regler.

For rådgivere er den praktiske konklusion, at forskerskatteordningen kræver **forudgående kontraktkontrol**, ikke efterfølgende korrektion: kontrakten skal ved underskrift garantere den aktuelle minimumsløn som A-indkomst, den danske enhed skal være reel arbejdsgiver med afskedigelseskompetence, og valget af social sikring skal træffes med skattemæssig bevidsthed. Afgrænsningsmæssigt behandler oversigten hverken almindelig fuld eller begrænset skattepligt og bopæl (se [bopæl-skattepligt](#)), lempelse efter LL § 33 A (se [udlandslempelse-33a](#)), arbejdsudleje (se [arbejdsudleje-skat](#)) eller skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse (se [skattefri-rejse-befordringsgodtgørelse](#)).

LOV	Kildeskatteloven § 48e, stk. 1, 3, 5	Kildeskatteloven § 48f, stk. 1, 2	
PRAKSIS	Byretten · Afvisning af forskerskatteordning for udstationerede medarbejdere i Alstom-koncernen grundet manglende reelt dansk ansættelsesforhold		04.07.2025
	Landsskatteretten · Afslag på forskerskatteordning grundet manglende opfyldelse af vederlagskrav ved ansættelsens start		22.04.2025
	Landsskatteretten · Forskerskatteordning: Vederlagskrav ikke opfyldt trods efterbetaling i senere indkomstår		29.09.2023
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse om beskatning efter Kildeskattelovens §§ 48 E - F – Arbejdsgiverbegrebet		04.12.2018
	Skatterådet · Beskatning af konkurrenceklausulsvederlag under forskerskatteordningen		01.11.2024
	Skatterådet · Tidsberegning af 10-års reglen i forskerskatteordningen		03.05.2022
	Skatterådet · Forskerskatteordning: Vederlagskravet skal være opfyldt i ansættelseskontrakten		01.11.2021
	Skatterådet · Beskatning af bonus og feriegodtgørelse efter fratrædelse og forskerordning		25.10.2021
	Skatterådet · Bonus optjent under forskerordning beskattes almindeligt efter ophør		23.08.2018
	Skatterådet · Gentagne ansættelser giver udenlandske forskere adgang til forskerskatteordningen		23.09.2011

REFERENCE Lovgrundlag

4 paragraffer

Kildeskatteloven § 48e	stk. 1, 2, 3, 4-6	Kildeskatteloven § 48f	stk. 1, 2
Personskatteloven § 20		Skatteforvaltningsloven § 2	stk. 3

MATERIALE Citerede afgørelser

35 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

2

02.02.2024 Afslag på forskerbeskatning og ekstraordinær genoptagelse ved manglende meddelelse om fraflytning 4645-5578

02.02.2024 Højesterets afgørelse om 10-års kravet for forskerskatteordningen vedrørende tidligere skatteansættelser 4655-5588

LANDSRET TEN · ANKEINSTANS 2

11.10.2022 Afgørelse om forskerskatteordning og ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelser 3545-4216

11.10.2022 Landsretten stadfæster afgørelse om forskerskatteordning: Mangelde opfyldelse af betingelse om skattepligt i tidligere år 4634-5564

BYRET TEN · FØRSTE INSTANS 2

04.07.2025 Afvisning af forskerskatteordning for udstationerede medarbejdere i Alstom-koncernen grundet manglende reelt dansk ansættelsesforhold 9925-11612

23.06.2021 Dom om Forskelsbeskatning og Skattepligt: Krav på Forskerskatteordningen 4631-5560

LANDSSKATTERET TEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS 11

18.12.2025 Nægtelse af forskerskatteordningen ved arbejdsudleje – manglende udstationeringskontrakt og opfyldelse af vederlagskrav 23-0037871

30.11.2025 Tilbagekaldelse af forskerskatteordning grundet manglende opfyldelse af vederlagskrav i ansættelseskontrakt 24-0099107

27.11.2025 Forskerskatteordning: Vederlagskrav ikke opfyldt ved ansættelsens start 24-0099022

21.05.2025 Afslag på forskerskatteordning grundet tidligere skattepligt og manglende dansk arbejdsgiver 23-0041779

22.04.2025 Afslag på forskerskatteordning grundet manglende opfyldelse af vederlagskrav ved ansættelsens start 24-0068814

07.03.2025 Afslag på forskerskatteordning ved jobskifte pga. manglende opfyldelse af vederlagskravet ved ferieafholdelse 23-0035026

29.09.2023 Forskerskatteordning: Vederlagskrav ikke opfyldt trods efterbetaling i senere indkomstår 23-0017410

20.01.2020 Afslag på forskerskatteordning grundet manglende reelt ansættelsesforhold hos dansk selskab ved udstationering 16-1400466

30.07.2019 Landsskatteretten: Forskerskatteordning – Vederlagskrav – Boligtilskud – Kildeskatteloven § 48 E 18-0003978

22.01.2019 Manglende opfyldelse af betingelser for beskatning efter kildeskattelovens § 48 E ved udstationering 13-0227105

04.12.2018 Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse om beskatning efter Kildeskattelovens §§ 48 E - F – Arbejdsgiverbegrebet 12-0221707

SKATTERÅDET · ADMINISTRATIV MYNDIGHED 17

01.11.2024	Beskatning af konkurrenceklausulsvederlag under forskerskatteordningen	24-0141755
04.04.2023	Forskerskatteordning ved tilbageflytning flere ansættelser og fradrag	22-0859043
03.05.2022	Tidsberegning af 10-års reglen i forskerskatteordningen	21-1298238
01.11.2021	Forskerskatteordning: Vederlagskravet skal være opfyldt i ansættelseskontrakten	19-0707649
25.10.2021	Beskatning af bonus og feriegodtgørelse efter fratrædelse og forskerordning	20-1384975
14.04.2021	Forskerskatteordning ved begrænset skattepligt under COVID-19	20-1151140
05.02.2020	Svensk selskabs faste driftssted og forskerskatteordningen	19-0663782
03.05.2019	Forskatskatteordning trods fejlagtig skatteregistrering og ejendomsarv	18-1605713
03.04.2019	Ophør af forskerskatteordning ved overskridelse af 30-dages reglen	19-0071238
05.10.2018	Forskattetil ordning ved ansættelse i ledelsen og erhvervelse af medarbejderaktier	18-0394593
23.08.2018	Bonus optjent under forskerordning beskattes almindeligt efter ophør	18-0176180
09.10.2017	Afvisning af bindende svar om forskerbeskatning af bonus	17-0033878
24.08.2016	Afvisning af bindende svar grundet afgjorte skattesager	14-0060834
19.12.2013	Lønkrav i forskerskatteordningen ved udstationering og barselsorlov	13-0111997
23.09.2011	Gentagne ansættelser giver udenlandske forskere adgang til forskerskatteordningen	11-097714
29.04.2009	Delegationskontrakt som dokumentation for lempelig beskatning	08-075005
27.04.2006	Undtagelse fra efterbeskatning af forskerordningen efter to perioder	06-033666

PARKERINGSKLAGENÆVNET · NÆVN / KLAGEINSTANS

1

08.05.2025	Twist om dokumentation for af- og pålæsning ved parkering uden for afmærket bås	park-5560
------------	---	-----------