

Skatter og avgifter for arbeidstakere fra nye EØS-land



Skatter og avgifter for arbeidstakere fra nye EØS-land

Fafo Østforum

© Fafo 2005
ISSN 0804-5135

Omslag: Fafos Informasjonsavdeling
Omslagsfoto: © Jens Sølvberg / Samfoto
Trykk: Allkopi AS

Innhold

Forord	5
1 Innledning	7
2 Rettslig utgangspunkt	9
2.1 Skatt	9
2.2 Trygd	10
2.3 Merverdiavgift	11
3 Regelverk for ulike typer arbeidskraft	13
3.1 Lønnstaker og arbeidssøkende i Norge	13
3.2 Utsendte/utstasjonerte arbeidstakere	14
3.3 Utleid arbeidstaker	18
3.4 Selvstendig næringsdrivende	20
Vedlegg	23

Forord

Skatter og avgifter for arbeidstakere fra nye EØS-land

Er regelverket for skatt, trygd og arbeidsgiveravgift for utenlandsk arbeidskraft så komplisert at det rett og slett «oppfordrer» til unndragelser? Mye tyder på at kunnskapen er for liten. I en undersøkelse gjennomført på oppdrag fra skatteetaten i mars 2005 var det bare 19 prosent av bedriftslederne som svarte at de har meget god eller ganske god kjennskap til hovedtrekkene i skatte- og avgiftsreglene for utenlandske arbeidstakere. Over halvparten av bedriftslederne (52 prosent) oppga at de har «meget lite kjennskap» til hovedtrekkene i skatte- og avgiftsreglene som gjelder utenlandsk arbeidskraft.¹

Regelverket varierer mellom ulike typer arbeidskraft og ansettelsesformer, noe som kan gjøre det vanskelig å få oversikt. Dette kan i tillegg innby til strategiske tilpasninger og omgåelser – også i form av svart arbeid. Den frie tjenesteflyten i EU/EØS har etter EU-utvidelsen 1. mai 2004 aktualisert problemstillinger med gråsoner mellom ansettelsesformer fordi det kan være mye å tjene på å ansette folk på én måte framfor en annen. Bakgrunnen er blant annet at kravet om norske lønnsvilkår ikke gjelder for personer som er på tjenesteoppdrag her i landet, enten det dreier seg om arbeidstakere som er utsendt på et oppdrag eller utleide personer fra et utenlandsk firma. I skatte- og trygdesammenheng er imidlertid grensedragningen annerledes. Erfaringen kan altså bli dyr dersom man ikke vet hva slags skatte- og avgiftsregler som gjelder for de ulike typene arbeidskraft.

Disse problemstillingene er bakgrunnen for dette notatet, der Fafø Østforum har bedt Deloitte Advokatfirma DA² om å bidra med en oversikt over regelverket for skatter og avgifter for arbeidstakere og tjenesteytere fra de nye EU/EØS-landene.

Utredningen fra Deloitte er redigert og tilrettelagt for trykk av Anne Mette Ødegård, Fafø Østforum.

¹ I denne undersøkelsen ble bedriftsledere fra bygg og anlegg, restaurantbransjen, fiskeri og alternative helsetjenester intervjuet. Undersøkelsen bestod av 1626 intervjuer og ble gjennomført av Sentio AS.

² Advokat Gro Forsdal Helvik, ghelvik@deloitte.no

1 Innledning

Rettsområdene skatt og merverdiavgift er ikke en del av EØS-avtalens virkeområde og de vurderinger som gjøres her, vil derfor ikke bero på om vedkommende arbeidstaker kommer fra et EU-land eller ikke. På trygdens område innebærer EØS-avtalen at Norge er bundet av samme regelverk som EU-landene. Dette medfører at Norge er bundet av reglene i Rådsforordning (EØF) nr. 1408/71, som gjelder for alle statsborgere fra EU/EØS-land.

Dette notatet starter med et rettslig utgangspunkt på områdene skatt, trygd og arbeidsgiveravgift og merverdiavgift. Deretter tar vi for oss regelverket for følgende fire grupper:

1. Lønnstaker og arbeidssøkende i Norge
2. Utsendt arbeidstaker
3. Utleid arbeidstaker
4. Selvstendig næringsdrivende.

2 Rettslig utgangspunkt

2.1 Skatt

En arbeidstaker i Norge, bosatt i utlandet, vil som hovedregel bli vurdert som skattepliktig til Norge. Skatteloven bygger på en sondring mellom *alminnelig* og *begrenset* skatteplikt. De som har alminnelig skatteplikt, er skattepliktig til Norge for all sin inntekt, uansett hvor i verden den er opptjent (*globalinntektsprinsippet*). De som har begrenset skatteplikt, er bare skattepliktig til Norge for inntekter som har en viss nærmere tilknytning til Norge. Alminnelig skatteplikt har enhver som er bosatt i Norge, jf. skatteloven § 2-1 første ledd. Dette betyr at for personer er det bosted som er avgjørende. Skatteloven bygger på det såkalte «bostedsprinsippet». Bosted i skattelovens forstand etableres ved (definitiv) innflytting, men midlertidig innflytting kan også ha betydning. Midlertidig opphold i Norge utover 183 dager i enhver 12-månedersperiode eller utover 270 dager i enhver 36-månedersperiode likestilles med bosetning, jf. skatteloven § 2-1 andre ledd a som lyder:

(2) *Person som*

- a. *i en eller flere perioder oppholder seg mer enn 183 dager i riket i løpet av enhver tolv månedersperiode, eller*
- b. *i en eller flere perioder oppholder seg mer enn 270 dager i riket i løpet av enhver trettiseks månedersperiode, anses som bosatt i riket, men først i det inntektsår oppholdet i riket overstiger antallet dager som nevnt i henholdsvis a og b.*

Det er viktig å merke seg at det etter bokstav a i skatteloven § 2-1 ikke er krav om sammenhengende opphold, og opphold i to kalenderår kan regnes sammen. Denne regelen suppleres av bestemmelsen i § 2-1 2 ledd b hvor kravet til opphold i Norge er mer enn 270 dager i løpet av en periode på 36 måneder.

Fysiske personer som ikke er bosatt i Norge (og som ikke har midlertidig opphold i Norge som likestilles med bosted), samt foretak som ikke er hjemmehørende i Norge, kan bli *begrenset skattepliktig* til Norge. Dette innebærer at de bare er skattepliktig for inntekter som skatteloven uttrykkelig regner opp. Den aktuelle bestemmelsen i skatteloven er § 2-3, og de viktigste inntektene som er skattepliktig til Norge, er disse:

- Virksomhetsinntekter er skattepliktig når det «driver eller bestyres herfra» – kort fortalt må utlendingen ha et fast sted i Norge hvor virksomheten utøves for å bli skattepliktig.
- Skatteplikt for inntekt av fast eiendom/løsøre, aksjeutbytte og gevinst på aksjer.
- Skatteplikt ved inntekt av arbeid når arbeidet er utført i Norge og vederlaget skriver seg fra «herværende kilder».

Skatteplikten kan begrenses som følge av skatteavtaler som Norge har med andre land. Formålet med skatteavtalene er å unngå internasjonal dobbeltbeskatning. Norge har inngått skatteavtale med alle de nye medlemslandene i EU/EØS.³

2.2 Trygd

Det er viktig å være oppmerksom på at det er forholdsvis stor ulikhet mellom vurdering av trygdemedlemskap og bosted i trygdesammenheng, sammenlignet med skatteplikt og skattemessig bosted. Det er derfor alltid nødvendig å foreta to separate vurderinger knyttet til trygdemedlemskap og skatteplikt.

Spørsmålet om en EU/EØS-borger er medlem i norsk trygd ved midlertidig arbeid i Norge, reguleres av

1. Rådsforordning (EØF) nr. 1408/71: «Om anvendelse av trygdeordninger på arbeidstaker, selvstendig næringsdrivende og deres familiemedlemmer som flytter innenfor fellesskapet». Forordningen koordinerer trygdemedlemskap for yrkesaktive innen EU/EØS-området.
2. Folketrygdloven kapittel 2.

Ad 1) Forordning 1408/71 tar sikte på å unngå trygdedekning i flere land på samme tid. En yrkesaktiv person skal kun være omfattet av trygdelovgivningen i én medlemsstat. I tillegg skal forordningen sikre at yrkesaktive ikke blir stående uten noen form for dekning. Hovedregelen er at den yrkesaktive er omfattet av trygdelovgivningen i det landet som vedkommende er i arbeid, selv om han eller hun ikke er bosatt der. Det gjelder egne regler for personer som er yrkesaktive i to eller flere land eller som regnes som utsendte/utstasjonerte arbeidstakere. Avgifter knyttet til trygdemedlemskap skal betales til det landet vedkommende person er medlem i trygden

³ Les mer om skatteavtalene her: http://odin.dep.no/fin/norsk/tema/skatter_avgifter/skatteavtaler/006031-990022/dok-bn.html

og i henhold til nasjonale regler om avgifter og innbetaling, selv om dette ikke framgår klart av ordlyden i forordningen. Følgelig skal verken arbeidsgiver eller arbeidstaker være forpliktet til å betale trygdeavgifter til flere land samtidig.

Ad 2) Når det er fastslått at personen skal omfattes av norsk lovgivning, kommer folketrygdlovens bestemmelser inn. Ifølge folketrygdlovens § 2-2 er en arbeidstaker i Norge som hovedregel medlem i trygden fra første arbeidsdag. Videre følger det av § 2-1 at en person er medlem i folketrygden dersom vedkommende har oppholdt seg, eller har til hensikt å oppholde seg i Norge i en periode på minst tolv måneder. Dersom en person er medlem i norsk trygd, skal både trygdeavgift og arbeidsgiveravgift fastsettes og innkreves i henhold til folketrygdloven kapittel 23 og 24.

2.3 Merverdiavgift

For ansatte hos norsk arbeidsgiver oppstår det etter hovedregelen ikke spørsmål om beregning av merverdiavgift. Det oppstår ingen omsetning av tjenester i forholdet mellom arbeidstaker og arbeidsgiver.

Utleie av arbeidskraft og kjøp av tjenester hvor arbeidskraft er involvert, er som hovedregel avgiftspliktig. Dette anses som omsetning av avgiftspliktige tjenester, jf. mval § 13. Det vil si at den som leverer tjenesten, skal beregne utgående merverdiavgift (25 prosent) ved levering av tjenesten. Avgiftspliktige oppdragsgivere (kjøper av tjenesten) vil ha fradragsrett for denne avgiften. For mottakere som ikke er avgiftspliktige, vil kjøp av slike tjenester medføre en direkte kostnad på 25 prosent på grunn av manglende rett for fradrag for merverdiavgiften.

Her finnes en rekke unntak. Spørsmålet om det skal beregnes merverdiavgift på kjøp av tjenester, er avhengig av om tjenestens art er avgiftspliktig og hvor det skal leveres. Tjenester som generelt faller utenfor avgiftsplikten (jf. mval §§ 5, 5a og 5b) er

1. Utleie av arbeidskraft til sosiale institusjoner og helsetjenester. Leger, hjelpepleiere og annet helsepersonell som skal utføre behandling ved et aldershjem eller sykehus vil falle utenfor avgiftsområdet. Det skal derfor ikke beregnes merverdiavgift fra et vikarbyrå ved levering av slike tjenester. Selve formidlingen av tjenester vil også falle utenfor avgiftsplikt. Utleie av konsulenter og personer som skal gjøre vedlikehold og renhold ved slike institusjoner, vil derimot være avgiftspliktig.
2. Utleie av arbeidskraft til undervisningstjenester. Det er et alminnelig unntak for undervisningstjenester i mval § 5 b første ledd nr. 3. Unntaket gjelder uavhengig av om undervisningen er kompetansegivende eller fritidsrettet eller om det skjer

i offentlig eller privat regi. Unntaket fanger også opp opplæring i arbeidslivet, etatsopplæring og voksenopplæring av det offentlige, gjennom studieforbund og fjernundervisningsinstitusjoner. Formidling av slike tjenester er derimot omfattet av avgiftsplikt.

3 Regelverk for ulike typer arbeidskraft

3.1 Lønnstaker og arbeidssøkende i Norge

Skatt

En person som er bosatt i Norge, er i utgangspunktet skattepliktig til Norge for all formue og inntekt, uansett om den befinner seg i eller er opptjent i utlandet (se punkt 2.1 om det rettslige utgangspunktet for skatt). Norges beskatningsrett kan være begrenset av en skatteavtale med et annet land (se punkt 2.1). Regelen om skattemessig bosted finnes i artikkel 4 i de fleste skatteavtaler. Utgangspunktet er at en person er bosatt i en stat dersom han har alminnelig skatteplikt der. Dersom en person anses bosatt i flere land, setter artikkel 4 i skatteavtalen opp kriterier for hvor en person skal anses skattemessig bosatt.⁴ Dersom Norge ikke har inngått skatteavtale med det aktuelle landet, er utgangspunktet full skatteplikt til Norge. En eventuell dobbeltbeskatning må avhjelpes gjennom hjemlandets internrett.

I henhold til norsk internrett kan en person også være begrenset skattepliktig. Den aktuelle bestemmelsen er skatteloven § 2-3 1. ledd. Det vil si at en person som er *bosatt i utlandet*, og som tar midlertidig opphold i Norge hvor han utfører arbeid og mottar vederlag, kan bli begrenset skattepliktig. Hovedregelen i skatteavtalene er at inntekten skal beskattes i den staten arbeidet er utført. Men til tross for dette vil arbeidslandet ved kortere arbeidsopphold ikke få beskatningsretten selv om arbeidet er utført der. Da vil beskatningsretten være forbeholdt bostedslandet. Denne regelen følger av artikkel 15 og det er tre vilkår som må være oppfylt.

- a) arbeidstakers opphold i Norge ikke overstiger *183 dager* i løpet av et kalenderår,
og
 - b) godtgjørelsen er betalt av, eller på vegne av, en *arbeidsgiver som ikke er bosatt i Norge*,
- og*
- c) godtgjørelsen ikke belastes et *fast driftssted* som arbeidsgiveren har i Norge

⁴ Her blir det først sett på hvor man har fast bolig. Har man fast bolig i flere land, må bostedet avgjøres ved en vurdering av hvor man har senter for livsinteressene. Har man ikke fast bolig, eller det ikke kan bringes på det rene hvor sentrum for livsinteressene er, er det hvor man tilbringer mest tid som er avgjørende.

Trygd og arbeidsgiveravgift

Når det gjelder trygd og arbeidsgiveravgift, er hovedregelen at en person er underlagt trygdlovgivningen i det landet som vedkommende faktisk utfører arbeidet (Rådsforordning 1408/71, artikkel 13, nr. 2a). En person som kommer til Norge på eget initiativ og får jobb hos en norsk arbeidsgiver, blir derfor medlem i folketrygden fra første arbeidsdag. Vedkommende vil fra samme tidspunkt ha uavkortede rettigheter fra folketrygden, inklusive opptjening av pensjon, dersom øvrige vilkår for ytelsen er oppfylt. Arbeidstaker skal betale trygdeavgift i henhold til folketrygdloven § 23-3, og norsk arbeidsgiver skal betale arbeidsgiveravgift i henhold til folketrygdloven § 23-2.

3.2 Utsendte/utstasjonerte arbeidstakere

Skatt

Det kan ha stor betydning, både for det utenlandske selskapet og den norske oppdragsgiveren, om bruken av arbeidskraft gjøres i form av underentreprise eller arbeidsutleie. Hovedskillet går ut på at der det er underentreprisekontrakt ligger ansvaret for de skattemessige forpliktelser hos underentreprenøren, det vil si oppdragstakeren. Fast driftssted har også avgjørende betydning for skatteplikten. Ved arbeidsinnleie er både oppdragsgiver og oppdragstaker ansvarlig for skattetrekk og arbeidsgiveravgift. I tillegg blir den utenlandske arbeidstakeren skattepliktig til Norge fra første arbeidsdag (mer om regelverket for utleide arbeidstakere i avsnitt 3.3).

Av og til er det usikkert om det dreier seg om innleie eller underentreprise. Grensedragningen er imidlertid viktig fordi regelverket er ulikt. Det avgjørende er hvem som har risiko og ansvar for utførelsen. Hvis det er uklart om avtalen går på innleie eller underentreprise, vil ligningsmyndighetene avgjøre dette ved skjønn. I utgangspunktet er det entreprisen når (NOU 1998:15):

- ledelsen av arbeidet er hos entreprenøren og ikke hos oppdragsgiver,
- antall arbeidstakere som nyttes på oppdraget er uvedkommende for oppdragsgiver,
- det er avtalt en fast pris,
- oppdraget er klart avgrenset,
- entreprenøren har et selvstendig ansvar for resultatet, og

- entreprenøren nytter egne materialer og verktøy.

I de tilfellene det er snakk om en entreprisekontrakt, må man i tillegg vurdere fast driftssted for å fastslå skatteplikten. Hvorvidt det foreligger fast driftssted, har avgjørende betydning for retten til å beskatte virksomhetsinntekter og indirekte betydning for retten til å beskatte arbeidsinntekter og kapitalinntekter.

Skatteloven har en bestemmelse om utlendinger som driver virksomhet i Norge. Hovedregelen er skatteplikt for formue og inntekt av virksomhet som drives eller bestyres fra Norge (skatteloven § 2-3 1. ledd b). Det vil også foreligge skatteplikt for den enkelte arbeidstaker som blir skattepliktig fra første arbeidsdag. De fleste skatteavtaler inneholder bestemmelser om fast driftssted og finnes vanligvis i artikkel 5. Fast driftssted etter skatteavtalen er snevrere enn etter norsk internrett og det vil si at Norge har fraskrevet seg noe av retten til å beskatte virksomhetsinntekter. Hvorvidt Norge har rett til å beskatte virksomhetsinntekter, avgjøres derfor i praksis av skatteavtalene. Definisjonen på fast driftssted er som følger (jf. artikkel 5 (1)):

«fast forretningssted gjennom hvilket et foretagendes virksomhet helt eller delvis blir utøvet»

Hovedproblemstillingen i vurderingen er om den utenlandske virksomheten som blir utøvet i Norge, er tilstrekkelig til å etablere fast driftssted. Skatteplikten vil i alle tilfeller begrense seg til den forholdsmessige del av inntekten som er innrømmet i Norge. Arbeidsgiver vil være ansvarlig for å gjennomføre skattetrekk, rapporteringer og innberetninger til norske skattemyndigheter. Innberetningsplikten framgår av ligningsloven § 6-2 og arbeidsgivers trekkplikt framgår av skattebetalingsloven § 4. Plikten til å gjennomføre forskuddstrekk gjelder uavhengig av arbeidstakers skatteplikt i henhold til internrett og skatteavtale.

Når det gjelder bygnings- eller monteringsprosjekter og lignende er det en særregel i artikkel 5 nr. 3 som fastslår at det er fast driftssted bare hvis oppdragets varighet overstiger tolv måneder. Praksis viser likevel at oppdrag av kortere varighet har vært tilstrekkelig for at skattemyndighetene har statuert fast driftssted. Særregelen reiser en rekke tolkningsproblemer som for eksempel hvilke virksomhetstyper som faller inn under regelen og hva som regnes som et prosjekt.

Når det gjelder utenlandske utleiende av arbeidskraft, kan de bli skattepliktige i Norge i den grad utleievirksomheten drives eller bestyres herfra.

Trygd og arbeidsgiveravgift

Når det gjelder utsendte/utstasjonerte arbeidstakere, gjøres det unntak fra hovedregelen om at den yrkesaktive er omfattet av trygdlovgivningen i det landet vedkommende er i arbeid. Dersom arbeidstakeren sendes til Norge for en utenlandsk

arbeidsgivers regning, skal utsenderlandets trygdlovgivning gjelde dersom oppholdet er under tolv måneder. Dette følger av forordning 1408/71, artikkel 14 nr. 1, a, som lyder:

«En person som utfører lønnet arbeid på en medlemsstats territorium for et foretak som vedkommende vanligvis er tilknyttet, og som utsendes av foretaket til en annen medlemsstat for å utføre arbeid der for foretaket, skal fortsatt omfattes av lovgivningen i førstnevnte medlemsstat, dersom arbeidet ikke forventes å vare i mer enn 12 måneder og vedkommende ikke er utsendt for å erstatte en annen hvis utsendelsestiden er utløpt.»

Vedkommende skal samtidig unntas fra medlemskap i norsk trygd, noe som må dokumenteres gjennom å vise fram blankett E101, utstedt fra utsenderlandets myndigheter. Uten blankett E101 skal vedkommende bli vurdert som medlem i norsk trygd fra første arbeidsdag i henhold til hovedregelen (se avsnitt 3.1). Blankett E101 utstedt av utsenderlandets myndigheter vil bli lagt til grunn som tilstrekkelig dokumentasjon for unntak fra pliktig medlemskap i norsk trygd. Det må alltid søkes om en slik blankett dersom man ønsker trygdemedlemskapet opprettholdt ved utsendelse til utlandet. Blankett E101 unntar samtidig både utenlandsk arbeidsgiver og arbeidstaker fra å betale arbeidsgiveravgift og trygdeavgift i Norge. Slike avgifter skal betales inn til utsenderlandet i henhold til nasjonale regler der. Hvis blankett E101 ikke framlegges, vil både arbeidsgiver og arbeidstaker være forpliktet til å betale norsk trygdeavgift og arbeidsgiveravgift. I entrepriserforhold vil det være den utenlandske arbeidsgiveren som er ansvarlig for innberetning og innbetaling av arbeidsgiveravgift.

Dersom det viser seg at arbeidsforholdet i Norge likevel vil ha en varighet utover tolv måneder, men under 24 måneder, kan vedkommende søke om forlenget unntak fra norsk trygdemedlemskap, jf. forordningen artikkel 14, nr. 1, b. Slik søknad skal da framsettes i Norge, slik at det er norske trygdemyndigheter som tar stilling til om det aksepteres et forlenget unntak fra norsk trygd. Som hovedregel vil slike søknader innvilges dersom begrunnelsen for forlengelsen er uforutsette omstendigheter, og blankett E102 skal utstedes av norske myndigheter som erstatning for opprinnelig E101. Blankett E102 skal brukes på samme måte som blankett E101, det vil si som dokumentasjon på unntak fra trygdemedlemskap og avgiftsplikt i Norge både for arbeidsgiver og arbeidstaker.

I utsendelsestilfeller som allerede ved oppstarten er ment å vare for en lengre periode enn tolv måneder, vil arbeidstaker bli medlem i norsk trygd fra første arbeidsdag, med mindre myndighetene i Norge og utsenderlandet har inngått «artikkel 17-avtale» i forkant av arbeidsoppholdet i Norge. Forordning 1408/71, artikkel 17, åpner for at kompetente myndigheter fritt kan avtale medlemskap i et av landenes trygdeordning. I slike tilfeller må arbeidstaker søke om en artikkel

17-avtale fra trygdemyndighetene i utsenderlandet. Dersom utsenderlandets trygdemyndigheter samtykker i at arbeidstakeren fortsetter sitt trygdemedlemskap der, vil norske myndigheter bli kontaktet. Dersom norske myndigheter samtykker i artikkel 17-avtalen, vil arbeidstakere fortsette sitt medlemskap i utsenderlandets trygdeordning. Dersom norske myndigheter avslår, blir vedkommende pliktig medlem i norsk trygd.

Generelt er de fleste land positive til å fortsette trygdemedlemskapet dersom arbeidstakeren var medlem i utsenderlandets trygdeordning umiddelbart før arbeidsoppholdet i det andre landet. Det er de nasjonale myndighetene som har avgjørelsesmyndighet på hvilket innhold de aksepterer i en artikkel 17-avtale, men de fleste land praktiserer det slik at utsendelsesperioder opp til fem år aksepteres. Samtidig vil norske myndigheter som hovedregel akseptere en artikkel 17-avtale på en periode opp til fem år dersom et annet EU/EØS-land anmoder om det.

Forordningen inneholder også bestemmelser om arbeidstakere som utfører arbeid i to eller flere land samtidig (jf. artikkel 14, nr. 2B). Dersom arbeidstakeren også er bosatt i ett av de landene han utfører arbeid i, vil han opprettholde medlemskapet i bostedslandets trygdeordning. Det kan for eksempel være en arbeidstaker som arbeider vekselvis i hjemlandet og i Norge på ubestemt basis. Vedkommende vil da være omfattet av lovgivningen i hjemlandet – også for den tiden han arbeider i Norge. Hvis en arbeidstaker ikke arbeider i hjemlandet, men utfører arbeid i flere land enn Norge, skal trygdetilknytningen være til det landet der arbeidsgiveren er etablert. Blankett E101 skal også brukes i disse tilfellene.

Merverdiavgift

Entreprenørtjenester eller kjøp av tjenester generelt fra utenlandsk virksomhet vil normalt falle inn under hovedregelen om levering av avgiftspliktige tjenester. Det vil være uavhengig av om leveransen skjer fra virksomhet hjemmehørende i Norge eller ikke. Den utenlandske virksomheten vil dermed være pliktig til å beregne norsk merverdiavgift ved levering av tjenestene i Norge. Det vil si at virksomheten har en plikt til å foreta en avgiftsregistrering i Norge (merverdiavgiftsloven § 10 3. og 7. ledd og forskrift av 31. mars 1977 (forskrift nr. 71) om registrering av utenlandske næringsdrivende ved representant).

Utlending som driver med omsetning i Norge, skal registreres ved representant med hjemsted eller forretningssted i Norge. Dette betyr at den utenlandske næringsdrivende ikke samtidig kan ha fast driftssted i Norge.

Ved vurdering av om forholdet skal vurderes som kjøp av tjeneste eller utleie av arbeidskraft, må det blant annet legges vekt på hvem som har ansvar for arbeidsresultat, hvem som har driftsmidler og instruksjonsmyndighet under arbeidet.

3.3 Utleid arbeidstaker

Skatt

Arbeidsleie er regulert i skatteloven § 2-3 (2). Dersom arbeidstakere «stilles til rådighet», gir det skatteplikt i Norge. Bestemmelsen lyder for øvrig som følger:

«Arbeidstaker som er bosatt i utlandet og stilles til rådighet for andre for å utføre arbeid her i riket, plikter å svare skatt av inntekt av dette arbeidet.»⁵

Ved arbeidsutleie har det norske selskapet sentrale arbeidsgiverfunksjoner som instruksjonsmyndighet/styringsrett over arbeidstakerne. Det som taler for at det dreier seg om innleie, er:

- Det utenlandske selskapet har ikke ansvar eller bærer ikke risiko for arbeidsresultatet
- Den overordnede ledelsen av arbeidet tilligger den norske oppdragsgiveren
- Arbeidet utføres på en arbeidsplass som disponeres av den norske oppdragsgiveren og som han har ansvar for
- Godtgjørelsen til den utenlandske utleieren beregnes etter medgått tid og ikke som et fast beløp
- Materialer, verktøy, utstyr og driftsmidler stilles til rådighet av den norske oppdragsgiveren
- Det utenlandske selskapet kan ikke ensidig bestemme antall arbeidstakere og de kvalifikasjoner de skal ha.

En utenlandsk utleid arbeidstaker vil være skattepliktig i Norge fra første arbeidsdag, uavhengig av arbeidsforholdets varighet og uavhengig av om det er et utenlandsk eller norsk vikarbyrå. Skatteplikten gjelder selv om arbeidstakeren ikke anses som skattemessig bosatt i Norge.

Ved arbeidsutleie har den utenlandske arbeidsgiveren innberetnings- og trekkplikt til Norge. Men den norske oppdragsgiveren vil være solidarisk ansvarlig for manglende innberetning og innbetaling av forfalt og ubetalt skatt. Det mest fornuftige er å lage en skriftlig avtale mellom partene om hvem som skal dekke henholdsvis skattetrekk og arbeidsgiveravgift. Det norske selskapet kan fritas fra solidaransvaret ved å legge fram den skriftlige avtalen for skatteoppkreveren med forespørsel om fritak.. Finansdepartementet har uttalt at det normalt bør innrømmes fritak for

⁵ Enkelte skatteavtaler kan ha særregler om arbeidsinnleie og noen enkeltbestemmelser om arbeidsformidling.

den ene av partene når tilfredsstillende skriftlig avtale angir at den ene parten er ansvarlig for skattetrekk og arbeidsgiveravgift. Forespørselen må legges fram før arbeidet påbegynnes og det gis ikke fritak i ettertid.

Trygd

I utgangspunktet vil en innleid arbeidstaker være pliktig medlem i folketrygden fra første arbeidsdag i Norge. Dette gjelder uavhengig av om vedkommende er leid ut fra et vikarbyrå (norsk eller utenlandsk) eller fra en bedrift som ikke primært driver med utleie av arbeidskraft. Den norske arbeidsgiveren vil være solidarisk ansvarlig for innbetaling av trygdeavgift og innberetning og innbetaling av norsk arbeidsgiveravgift.

Dersom man likevel skulle ønske å stå tilsluttet trygdeordningen i hjemlandet (utsenderlandet), slik utsendte/utstasjonerte arbeidstakere gjør, må det søkes om en artikkel 17-avtale (se avsnitt 3.2).⁶

Merverdiavgift

Skattedirektoratet har i en uttalelse av 20. september 2001 til fylkesskattekontorene og næringsdrivende vist til at utleie av arbeidskraft er en tjeneste som kan fjernleveres. Ved innleie av arbeidskraft fra utlandet skal derfor mottaker hjemmehørende i Norge beregne og betale merverdiavgiften. Det forutsettes at mottaker er næringsdrivende eller offentlig virksomhet.

Det vil si at den ansvarlige arbeidsgiveren i utlandet ikke har noen plikt til å foreta noen avgiftsmessig registrering i Norge og vil fakturere utleien uten norsk merverdiavgift. Den norske mottakeren må på sin side beregne og betale merverdiavgiften (den samme avgiften vil også være fradragsberettiget – så samlet sett blir dette et nullspill for avgiftspliktige næringsdrivende hjemmehørende i Norge).

Ved utleie av arbeidskraft fra Norge til havområdene utenfor norsk territorialgrense, skal det beregnes merverdiavgift. Tilsvarende skal næringsdrivende mottaker eller offentlig virksomhet hjemmehørende i Norge beregne merverdiavgift ved innleie av arbeidskraft fra utlandet til de samme områdene.

⁶ Rådsforordning 1408/71 har ikke egne bestemmelser for utleide arbeidstakere, men bestemmelse om utsendte arbeidstakere brukes ofte så langt de passer. Dersom utsenderlandet likevel har utstedt blankett E101 om trygdemedlemskap i hjemlandet, vil norske myndigheter akseptere unntak fra norsk trygd uten å overprøve «lovligheten» av blankett E101 i denne sammenheng. Uansett vil forordningens artikkel 17 kunne brukes for denne gruppen av arbeidstakere.

3.4 Selvstendig næringsdrivende

Skatt

Næringsvirksomhet kjennetegnes ved at aktiviteten utøves for innehavers regning og risiko. Hvorvidt en utenlandsk selvstendig næringsdrivende blir skattepliktig til Norge som lønnstaker eller næringsdrivende, vil i første omgang avhenge av skattemyndighetenes vurderinger. På generelt grunnlag kan det nevnes typiske elementer som taler for at vedkommende blir behandlet som næringsdrivende:

Egen regning og risiko

Næringsvirksomhet skal skje for utøverens egen regning og risiko. «For egen regning» vil blant annet si at den næringsdrivende selv dekker kostnadene i forbindelse med arbeidet. Det kan dreie seg om kostnader til materialer, kostnader i forbindelse med anskaffelse, og om kostnader til drift, driftsmidler osv. «For egen risiko» vil blant annet si at den næringsdrivende har ansvaret for resultatet av oppdraget, for eksempel kan oppdragsgiveren reklamere på resultatet. Utøveren bærer altså risikoen for å gå med økonomisk underskudd. Om arbeidet utføres for egen regning og risiko, er ofte det avgjørende vilkåret for om det dreier seg om næringsvirksomhet.

Varighet og omfang

Enkeltstående, mer tilfeldige oppdrag er ikke næringsvirksomhet.

Økonomisk overskudd

Virksomheten må være egnet til å gi økonomisk overskudd. Det er tilstrekkelig dersom det kan forventes at virksomheten over tid vil kunne gå med overskudd.

Aktivitet

Virksomheten må innebære aktivitet.

Det er det reelle forholdet mellom oppdragsgiver og oppdragstaker som skal legges til grunn. Ligningsmyndighetene foretar normalt en objektiv vurdering av kontraktsforholdet og det reelle forholdet mellom partene når de beslutter hvorvidt en utbetaling skal karakteriseres som utbetaling til selvstendig næringsdrivende eller til arbeidstaker.

Skattemyndighetene har kategorisert de forskjellige tilfellene i tre grupper:

1. **Arbeidstakere** utfører arbeid i en annens tjeneste.
2. **Ikke-ansatte lønnstakere** utfører arbeid uten å være i et ansettelsesforhold.
3. **Næringsdrivende** driver en virksomhet for egen regning og risiko.

Begrepet «ikke-ansatt lønnstaker» er av skattemyndighetene brukt om dem som mottar lønn uten å være fast eller midlertidig ansatt hos den de utfører arbeidet for.

Etter skatteavtalene vil inntekt ved personlig arbeid utenfor tjenesteforhold etter omstendighetene gå inn under bestemmelsene om selvstendig personlig tjeneste (vanligvis artikkel 14). Hovedregelen er at hjemstaten har beskatningsretten, men likevel slik at den stat der skattyter har et fast sted, kan skattlegge inntekt knyttet til denne. Problemet man vanligvis støter på, er avgrensningen av begrepet «lønn og annen godtgjørelse» i skatteavtalen artikkel 15 kontra personlig arbeid utenfor tjenesteforhold, hvor det sentrale kjennetegn ved lønnsinntekter er at det er vederlag for personlig tjeneste i arbeidsforhold.⁷

Ligningsmyndighetene behandler arbeidstakere og ikke-ansatte lønnstakere i henhold til skatteavtalens artikkel 15 (lønnsartikkelen) og næringsdrivende i henhold til skatteavtalens artikkel 14 (fritt yrke).

Trygd

Selvstendig næringsdrivende er i utgangspunktet trygdedekket i det landet vedkommende er yrkesaktiv. Det vil si samme regel som gjelder for arbeidstakere. Forordning 1408/71, artikkel 14a har særlige regler for utsendte næringsdrivende og næringsdrivende i flere land. Selvstendig næringsdrivende kan «utsende» seg selv til et annet land og komme inn under regelverket som gjelder for utsendte/utstasjonerte arbeidstakere. Dersom en selvstendig næringsdrivende driver virksomhet i to eller flere land samtidig, vil han som hovedregel være medlem i trygden i det landet han er bosatt dersom han også driver næringsvirksomhet der. Dersom han ikke driver næringsvirksomhet i bostedslandet, vil han i utgangspunktet være trygdemedlem i det landet han utfører hoveddelen av sitt arbeid.⁸ Vilkåret for å bli unntatt fra norske trygdeavgifter er at vedkommende har blankett E101 utstedt fra hjemlandet (les mer i avsnitt 3.2).

Merverdiavgift

Selvstendig næringsdrivende, uavhengig av om de er norske eller utenlandske, vil etter hovedregelen beregne utgående merverdiavgift (se unntakene som er nevnt i avsnitt 2.3).

⁷ De særskilte reglene for artister/sportsutøvere/styregodtgjørelse er ikke nærmere behandlet her.

⁸ I tillegg er det særlige regler for personer som driver næringsvirksomhet i ett land og utfører lønnet arbeid i annet land. I noen tilfeller har disse dobbel trygdedekning, basert på forordningens artikkel 14c, og vedlegg VII til forordningen.

Vedlegg

Her finner du noen sentrale lovparagrafer. For fullverdig tekst, se www.lovdatab.no. Til sist gir vi en kort introduksjon av Sentralskattekontoret for utenlandssaker.

Noen sentrale lovparagrafer:

Skatteloven § 2-1

§ 2-1. Person bosatt i riket

(1) Plikt til å svare skatt har enhver person som er bosatt i riket.

(2) Person som

a) i en eller flere perioder oppholder seg mer enn 183 dager i riket i løpet av enhver tolv månedersperiode, eller

b) i en eller flere perioder oppholder seg mer enn 270 dager i riket i løpet av enhver trettiseks månedersperiode, anses som bosatt i riket, men først i det inntektsår oppholdet i riket overstiger antallet dager som nevnt i henholdsvis a og b.

Bestemmelsen i b gjelder ikke for person bosatt på Svalbard.

(3)

a) For person som tar fast opphold i utlandet, opphører bostedet i riket for det inntektsår det godtgjøres at personen ikke har oppholdt seg i riket i en eller flere perioder som overstiger 61 dager i inntektsåret og at personen eller dennes nærstående ikke har disponert bolig i riket. Bostedet opphører uansett ikke før. b) For person som har vært bosatt i riket i minst ti år før det inntektsår vedkommende tar fast opphold i utlandet, opphører bosted i riket etter utløpet av det tredje inntektsåret etter det inntektsår vedkommende tar slikt fast opphold i utlandet, men bare hvis det for hvert av de tre inntektsårene godtgjøres at personen ikke har oppholdt seg i riket i en eller flere perioder som overstiger 61 dager i inntektsåret og at personen eller dennes nærstående ikke har disponert bolig i riket **Skatteloven § 2-3.** *Person som ikke er bosatt og selskap m.v. som ikke er hjemmehørende i riket.*

(1) Person, selskap eller innretning, som ikke har skatteplikt etter §§ 2-1 eller 2-2, plikter å svare skatt av

a) formue i og inntekt av fast eiendom eller løsøre som vedkommende eier eller rår over her i riket, b) formue i og inntekt av virksomhet som vedkommende utøver eller deltar i og som drives her eller bestyres herfra, herunder virksomhet hvor arbeidstaker stilles til rådighet for andre innen riket, c) utbytte på aksjer og renter av grunnfondsbevis i selskap som er hjemmehørende i riket, etter reglene i § 10-13, d) vederlag som skriver seg fra herværende kilder for personlig arbeid i tjeneste utført i riket under midlertidig opphold her,

e) vederlag, herunder pensjon, som direktør eller medlem av styre, kontrollkomité eller lignende organ i selskap m.v. hjemmehørende i riket, f) gratiale, tantieme eller lignende ytelse fra selskap mv. hjemmehørende i riket, g) lønn fra den norske stat begrenset etter § 2-36 tredje ledd, h) inntekt ved arbeid om bord på skip mv. etter følgende regler:

1. Skatteplikten omfatter inntekt vunnet ved arbeid om bord i tjeneste hos rederi eller hos arbeidsgiver som driver virksomhet på norsk registrert fartøy, begrenset etter § 2-36 fjerde ledd. Dette gjelder ikke når det godtgjøres at vedkommende er skattepliktig til bostedsstaten av hele sin hyreinntekt og dobbeltbeskatning ikke er forebygget gjennom skatteavtale med vedkommende stat.

2. For person bosatt i Norden gjelder skatteplikten etter nr. 1 også ved tjenestegjøring på utenlandsregistrert fartøy som eies eller drives av norsk rederi, eller ved tjeneste hos norsk rederi eller hos norsk arbeidsgiver som driver virksomhet om bord på slikt fartøy.

3. Skatteplikten etter nr. 1 og 2 gjelder likevel ikke for person som er bosatt utenfor Norden og ansatt på skip registrert i Det Norske Internasjonale Skipsregister (NIS) eller er ansatt i tjeneste hos utenlandsk arbeidsgiver som driver virksomhet om bord. Skatteplikten gjelder heller ikke for person som er skattepliktig etter petroleums-skatteloven § 1 første ledd.

(2) Arbeidstaker som er bosatt i utlandet og stilles til rådighet for andre for å utføre arbeid her i riket, plikter å svare skatt av inntekt av dette arbeidet.

(3) Person som tidligere har hatt skatteplikt etter § 2-1, men som ikke lenger anses som bosatt i riket, er skattepliktig for inntekt ved realisasjon av følgende formuesobjekter innen fem år etter utløpet av det kalenderår bostedsskatteplikten til Norge bortfalt:

a) aksje eller andel i norsk selskap,

b) opsjon eller annet finansielt instrument knyttet til aksje eller andel i norsk selskap, c) tegningsrett til aksje i norsk selskap, d) grunnfondsbevis i norsk sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kredittforening eller selveiende finansieringsforetak.

Folketrygdløven § 2-1. Personer som er bosatt i Norge

Personer som er bosatt i Norge, er pliktige medlemmer i folketrygden.

Som bosatt i Norge regnes den som oppholder seg i Norge, når oppholdet er ment å vare eller har vart minst 12 måneder. En person som flytter til Norge, regnes som bosatt fra innreisedatoen.

Det er et vilkår for medlemskap at vedkommende har lovlig opphold i Norge.

Ved midlertidig fravær fra Norge som ikke er ment å vare mer enn 12 måneder, regnes vedkommende fortsatt som bosatt her. Dette gjelder likevel ikke dersom vedkommende skal oppholde seg eller har oppholdt seg i utlandet mer enn seks måneder pr. år i to eller flere påfølgende år.

Ligningsloven § 6-2. Om lønnsoppgave m.v.

1. Den som selv eller gjennom andre har utbetalt eller ytet fordel som nevnt i dette nummer, skal ukrevet levere oppgave over alt som i siste inntektsår er ytet til den enkelte mottaker. Oppgavene skal omfatte

- a) lønn og annen godtgjøring for arbeid,
- b) pensjon, introduksjonsstønad etter introduksjonsloven, føderåd i jord- og skogbruk, livrente som ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avløsningsbeløp for slike ytelser, underholdsbidrag, fødselspenger, omsorgspenger ved adopsjon, dagpenger under arbeidsløshet, sykepenger o.l. ytelser som skal regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren,
- c) drikkepenger med det beløp som skal tas med ved beregning av skattetrekk,
- d) gratiale, tantieme og godtgjøring til medlem av styre eller representantskap eller til annen tillitsmann,
- e) provisjon utbetalt til agent eller annen mellommann,
- f) vederlag for tjenester av teknisk, håndverksmessig, juridisk, regnskapsmessig eller annen art,
- g) honorar eller annen godtgjøring som er utbetalt opphavsmann til åndsverk,
- h) reise-, diett- og representasjonsgodtgjøring, samt annen godtgjøring til dekning av utgifter ved utførelse av arbeid, oppdrag eller verv som nevnt under a–g,
- i) lott eller part ved fiske eller fangstvirksomhet,
- j) godtgjøring til medlemmer av faste arbeidslag som utfører arbeid for egen regning, og

- k) godtgjøring for barnepass også når dette skjer i barnepasserens hjem som ledd i selvstendig næringsvirksomhet.
 - l) vederlag til arbeidstaker i forbindelse med opphør av arbeidsforhold i henhold til avskjed, oppsigelse eller avtale med arbeidsgiver.
2. I lønnsoppgaven tas også med vederlag for varer eller andre ytelser som er levert i forbindelse med arbeid som nevnt i nr. 1.
3. Lønnsoppgaven skal inneholde opplysninger om
- a) fradrag som er gjort ved lønnsutbetalingene, så som medlemsinnskudd til tjenestepensjonsordning, pliktig underholdsbidrag og fradragsberettiget fagforeningskontingent m.v. Det samme gjelder fradragsberettiget fagforeningskontingent som lønnstakeren legitimerer å ha betalt direkte til sin fagforening og
 - b) inntektsfradrag som gis ved ligningen, så som sjømannsfradrag m.v. Departementet kan i forskrift bestemme hvilke inntektsfradrag det skal gis særskilte opplysninger om på lønnsoppgaven.
4. Kongen kan gi forskrifter om særskilt oppgaveplikt for
- a) ytelse fra skattyter som driver næringsvirksomhet eller utleie av fast eiendom til person som står ham nær gjennom familie, slektskap, økonomisk fellesskap eller på annen måte og b) ytelse eller uttak fra selskap til person som har vesentlig innflytelse som aksjonær eller andelseier, eller til noen som står slik person nær.
5. Lønnsoppgaven leveres innen 31. januar i året etter inntektsåret til skatteoppkreveren i den kommune hvor arbeidsgiveren hører hjemme eller har sitt hovedkontor. Dog skal oppgaver fra person bosatt i utlandet og der hjemmehørende selskaper m.v. være innsendt før virksomheten innen riket opphører, med mindre ligningskontoret for vedkommende kommune har gitt tillatelse til at oppgaver leveres på et senere tidspunkt.

Endret ved lover 23. des. 1983 nr. 82, 19. des. 1986 nr. 68, 23. des. 1988 nr. 82, 22. des. 1989 nr. 94, 18. des. 1992 nr. 138, 6. des. 1996 nr. 80, 15. des. 2000 nr. 92 (i kraft 1. jan. 2001), 21. des. 2001 nr. 105 (i kraft straks med virkning fra og med 11. okt. 2001), 27. juni. 2003 nr. 63 (i kraft 1. sep. 2003).

Ligningsloven § 6-10. Om rapportering av oppdrag, arbeidstakere og sjøfolk m.m.

1. Næringsdrivende og offentlig organ som har gitt noen et oppdrag i riket eller på kontinentalsokkelen, skal ukrevet gi ligningsmyndighetene følgende opplysninger om oppdraget og om enhver oppdragstaker som i tilknytning til hovedoppdraget eller underoppdrag utfører oppdrag innen riket eller på kontinentalsokkelen:

a) oppdragstakernes navn, adresse, eventuelt arbeidsgivernummer, tidspunkt da oppdragene forutsettes påbegynt og avsluttet, stedet der oppdraget skal utføres, samt kontraktsbeløpet i kontrakter oppdragsgiveren har inngått, b) arbeidstakere tilknyttet oppdraget, deres navn, fødselsdata og eventuelt personnummer, adresse, nasjonalitet, sivilstand, tidspunkt for arbeidets begynnelse og antatte avslutning samt arbeidsgiverens navn og arbeidsgivernummer.

2. Oppdragsgiver og oppdragstaker har plikt til å gi opplysninger som nevnt i nr. 1 b om egne arbeidstakere.

3. Opplysningene skal gis snarest etter at kontrakt er inngått eller pålegg er gitt, og når opplysningsplikten følger av nr. 1 og 2 senest 14 dager etter at arbeidet er påbegynt. Opplysning etter nr. 1 b om arbeidets avslutning skal gis senest 14 dager etter avslutningen. Opplysningene skal gis til den myndighet som departementet bestemmer.

4. Den som lar utføre arbeid på bygg eller anlegg, plikter etter krav fra ligningsmyndighetene å gi opplysning om hvem som har levert materialer m.v. og hvem som for egen regning har medvirket i arbeidet. Han skal gi slike opplysninger som nevnt i § 6-3 nr. 1 annet punktum om sitt mellomværende med hver enkelt. Den som har levert materialer m.v. eller har medvirket i arbeidet, har tilsvarende opplysningsplikt om sitt mellomværende med byggherren eller oppdragsgiveren.

5. Rederi eller arbeidsgiver som driver næringsvirksomhet om bord på fartøy, skal ukrevet gi Sentralskattekontoret for utenlandssaker opplysninger på skjema fastsatt av Sentralskattekontoret om arbeidstaker bosatt i utlandet i tjeneste på norsk registrert fartøy, herunder fartøy registrert i Norsk Internasjonalt Skipsregister (NIS). For arbeidstakere bosatt i Danmark, Finland, Island eller Sverige skal slike opplysninger også gis ved tjenestegjøring om bord på utenlandsk registrert fartøy i tjeneste hos norsk rederi eller hos arbeidsgiver som driver næringsvirksomhet på slikt fartøy.

Opplysninger etter forrige ledd skal gis snarest etter at tjenesteavtaler er inngått og senest 14 dager etter at tjenesten er påbegynt.

Endret ved lover 23. des. 1983 nr. 82, 23. des. 1988 nr. 82, 22. des. 1989 nr. 103, 8. jan 1993 nr. 15, 20. des. 1993 nr. 136, 23. des. 1994 nr. 71, 6. des. 1996 nr. 80 (f.o.m. inntektsåret 1997), 2. juli. 2004 nr. 66 (i kraft 1. okt. 2004). Endres ved lov 10. des. 2004 nr. 77 (i kraft fra den tid Kongen bestemmer).

Lov om merverdiavgift § 10.

Registreringspliktig næringsdrivende skal beregne og betale avgift av omsetning og uttak som nevnt i kap. IV. Ved konkurs eller dødsfall er boet avgiftspliktig for omsetning og uttak etter konkursåpningen eller dødsfallet i den utstrekning dette ville vært avgiftspliktig på debtors eller avdødes hånd. Omsetning ved kommisjon regnes som både kommittentens og kommisjonærens omsetning. Ved auksjonssalg skal avgift beregnes og betales av auksjonarius.

Bestemmelsen i første ledd, første punktum, gjelder også for samvirkeforetak som mot godtgjørelse direkte eller gjennom avgifter eller stønader fordeler varer eller tjenester eller formidler medlemmenes omsetning. Det er uten betydning for avgiftsplikten om varene eller samvirketjenestene faktureres og betales utenom foretaket.

Utenlandske næringsdrivende, som ikke har forretningssted eller hjemsted i Norge, skal beregne og betale avgift ved representant når ikke annet er bestemt. Også representanten er avgiftspliktig.

Næringsdrivende som for egen regning driver virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering m.v. av bygg eller anlegg for salg eller utleie, skal beregne og betale avgift som ved uttak når varer og tjenester tas i bruk i virksomheten. Bestemmelsene i § 14 gis tilsvarende anvendelse.

Kongen kan etter innhentet uttalelse fra et rådgivende utvalg bestemme at næringsdrivende med virksomhet som faller utenfor loven, skal beregne og betale avgift av varer som han fremstiller eller tjenester som han yter til eget bruk i virksomheten. Kongen bestemmer hva som skal medregnes i grunnlaget for beregningen av avgiften og om og i hvilken utstrekning fradrag kan gjøres for inngående avgift.

Departementet avgjør med bindende virkning hvem som skal anses som næringsdrivende etter bestemmelsene i denne paragraf.

Departementet kan fastsette forskrifter om gjennomføringen av bestemmelsene i tredje ledd og om at avgift skal kunne beregnes og betales på annen måte enn ved representant.

Endret ved lover 19. des. 1969 nr. 95, 26. juni 1970 nr. 76, 11. juni 1971 nr. 60, 8. juni 1973 nr. 42, 4. mars 1977 nr. 9, 3. mars 1989 nr. 7.

Nærmere om Sentralskattekontoret for utenlandssaker (SFU)⁹

Sentralskattekontoret for utenlandssaker (SFU) ble opprettet i 1978 og holder til i Sandnes. Det er et ligningskontor for utenlandske selskaper og utenlandsk arbeidskraft med midlertidig opphold i Norge. De sentrale virksomhetsområdene som SFU forvalter, er selskaper og personell på norsk sokkel og bygg- og anleggsvirksomhet på land. Tidligere var det bare disse to områdene som var omfattet av rapporteringsplikten til SFU, men fra 1. oktober 2004 ble rapporteringsplikten utvidet til å gjelde alle bransjer.

Opplysningsplikten er pålagt enhver næringsdrivende og ethvert offentlig organ som gir noen et oppdrag i riket eller på norsk kontinentalsokkel, samt oppdrag i tilknytning til disse. Plikten til å gi opplysninger påhviler så vel norske som utenlandske oppdragsgivere som driver sin virksomhet eller deler av sin virksomhet innenfor norsk beskatningsområde. Utenlandske oppdragsgivere er ikke fritatt for opplysningsplikt gjennom skatteavtale som Norge har med vedkommendes hjemland. Plikten er heller ikke avhengig av hvorvidt den utenlandske oppdragsgiver er skattepliktig hit. Opplysningene skal gis seinest 14 dager etter at arbeidet er påbegynt. Kontoret driver i hovedsak med registrering, skattepliktavurdering, ligning og kontroll av selskaper og personell.

Kontoret er organisert med avdelinger og underliggende seksjoner inndelt etter funksjoner og oppgaver. Størst er ligningsavdelingen som har ansvar for ligning av lønnstakere, næringsvirksomhet og artistbeskatning. Kontrollavdelingen avholder stedlige kontroller i inn- og utland hos virksomheter som har begrenset skatteplikt til Norge. Juridisk avdeling har ansvar for innhenting av opplysninger i forbindelse med avgjørelse av skatteplikt samt saksbehandleroppgaver i endrings saker, klagebehandling, rettsaker og utredningsoppgaver.

Les mer:

<http://www.skatteetaten.no/Templates/Rettledning.aspx?id=9106>

Her kan du lese mer om skattemessig bosted og rapportering av utlendinger:

<http://www.skatteetaten.no/Templates/Emne.aspx?id=8908>

Her kan du lese mer om trygdereglene:

http://www.trygdeetaten.no/default.asp?strTema=utland&path=arbeid_mri_mrutlandet

⁹ Kilder: Ivar Seljeskog, SFU og SFUs nettsider.

Skatter og avgifter for arbeidstakere fra nye EØS-land

I en undersøkelse fra mars 2005 er det bare 19 prosent av bedriftslederne som svarer at de har god kjennskap til skatte- og avgiftsreglene for utenlandske bedriftsledere. Regelverket er komplisert og varierer for ulike typer arbeidskraft og ansettelsesformer. I dette notatet fra Fafo Østforum gir vi en kort oversikt over hovedpunktene i regelverket.

Fafo Østforum er en forskningsbasert arena og en møteplass som samler kunnskap og utveksler erfaringer i forbindelse med EUs utvidelse østover. Utvidelsen skaper nye rammebetingelser og konkurranseforhold for norske virksomheter og arbeidstakere.

Fafo Østforum omfatter:

- seminarer med formidling av forskning og kunnskap fra Fafos egne prosjekter og andre nasjonale og internasjonale forskningsmiljøer
- nettverk til andre organisasjoner, bedrifter, myndigheter og forskningsmiljøer
- notatserie
- egen nettside med daglige oppdateringer og elektronisk nyhetsbrev som sendes deltakerne jevnlig <http://www.faf.no/Oestforum/index.html>

Vil du vite mer om Fafo Østforum, ta kontakt med prosjektleder Line Eldring, tlf 22 08 87 01 line.eldring@faf.no



Fafo

Borggata 2B/Postboks 2947 Tøyen
N-0608 Oslo
www.faf.no

Fafo-notat 2005:28
Bestillingsnummer 787
ISSN 0804-5135