

Rutiner m.v.

Samhandling på utlandsområdet



1. utgave
februar 2011

Forord

NAV og Skatteetaten har en rekke utfordringer på utlandsområdet, spesielt i grenseflaten mellom etatene. For en bred gjennomgang av disse utfordringene innledet etatene et tett samarbeid i januar 2010. Det er nødvendig med tiltak innenfor en rekke områder, og endringene kommer over noe tid.

Utgangspunktet er at Arbeids- og velferdsetaten og Skatteetaten har et felles ansvar for at det blir fastsatt trygdeavgift for medlemmene av norsk folketrygd. For å oppnå dette er vi avhengig av at etatene samarbeider på en mer strukturert måte enn tidligere, og at den enkelte etats oppgaver tydeliggjøres slik at det ikke er tvil om hvilken etat som har ansvar for å fastsette trygdeavgift for hvilke brukere.

Ett av tiltakene er å ferdigstille denne rutinen, som er basert på erfaringer fra en foreliggende avtale mellom Skatt øst og NAV, praksis ved SFU og de endringer som allerede er besluttet gjennomført.

Fra vi startet samarbeidet i 2010 tar det noen år før alle endringer er gjennomført. I denne perioden er det vårt håp at rutinen kan fungere som et praktisk hjelpemiddel for de ansatte i etatene. Vi vil sørge for at rutinen er oppdatert med de endringer som besluttet.

Oslo, februar 2011

Elsebeth Holt
prosjektleder
Arbeids- og velferdsdirektoratet

Morten S Hagedal
prosjektleder
Skattedirektoratet

Til første utgave

Denne første utgave er utgitt i februar 2011 og er ment å dekke Skatteetatens praksis ved ordinær ligning for 2010, endring i tidligere års ligning, samt løpende informasjonsutveksling mellom etatene gjennom 2011.

Neste utgave planlegges å komme i januar 2012, og er ment å dekke Skatteetatens praksis for ligningsåret 2011, samt løpende informasjonsutveksling mellom etatene gjennom 2012.

Innhold

FORORD	3
1 INNLEDNING	7
2 ARBEIDSDELING NAV – SKATTEETATEN M.V.	9
2.1 ARBEIDSDELING INNEN NAV	9
2.2 ARBEIDSDELING INNEN SKATTEETATEN	10
2.3 ARBEIDSDELING – INNBETALING AV ARBEIDSGIVERAVGIFT	11
2.4 REGISTRERING OG OPPFØLGING AV TRYGDEFRITAK – E 101 M.V.	11
2.4.1 ELEKTRONISK OVERFØRING FRA NAV TIL SKATTEETATEN	12
2.5 REGISTRERING AV MEDLEMSKAP VED ARBEID M.V. I UTLANDET	12
2.6 AVKLARING AV MEDLEMSKAP I IKKE KURANTE SAKER	13
2.7 PERIODISERING	13
3 ARBEID OVER LANDEGRENSENE – FRA UTLANDET TIL NORGE	15
3.1 ANSVARFORDELING FOR FASTSETTING AV TRYGDEAVGIFT	15
3.2 INFORMASJONSFLYT	15
3.2.1 FRA SKATTEETATEN TIL NAV INTERNASJONALT	15
3.2.2 FRA NAV INTERNASJONALT TIL SKATTEETATEN	16
3.3 PRAKTISK SAMARBEID	16
4 ARBEID OVER LANDEGRENSENE – FRA NORGE TIL UTLANDET	19
4.1 ANSVARFORDELING FOR FASTSETTING AV TRYGDEAVGIFT	19
4.1.1 SKATTEKONTORET FASTSETTER TRYGDEAVGIFTEN I FØLGENDE TILFELLER	19
4.1.2 NAV INTERNASJONALT FASTSETTER TRYGDEAVGIFTEN I FØLGENDE TILFELLER:	19
4.2 INFORMASJONSFLYT	19
4.2.1 FRA SKATTEKONTORET TIL NAV INTERNASJONALT	19
4.2.2 FRA NAV FORVALTNING TIL SKATTEKONTORET	19
4.2.3 FRA NAV INTERNASJONALT TIL SKATTEKONTORET	19
4.3 PRAKTISK SAMARBEID	20
5 NÆRING OVER LANDEGRENSENE – FRA UTLANDET TIL NORGE	23
5.1 ANSVARFORDELING FOR FASTSETTING AV TRYGDEAVGIFT	23
5.2 INFORMASJONSFLYT	23
5.2.1 FRA SKATTEETATEN TIL NAV INTERNASJONALT	23
5.2.2 FRA NAV INTERNASJONALT TIL SKATTEETATEN	23
5.3 PRAKTISK SAMARBEID	24
6 NÆRING OVER LANDEGRENSENE – FRA NORGE TIL UTLANDET	25
6.1 ANSVARFORDELING FOR FASTSETTING AV TRYGDEAVGIFT	25
6.2 INFORMASJONSFLYT	25
6.2.1 FRA SKATTEETATEN TIL NAV INTERNASJONALT	25
6.2.2 FRA NAV INTERNASJONALT TIL SKATTEETATEN	25
6.3 PRAKTISK SAMARBEID	26
7 PENSJON OVER LANDEGRENSENE – FRA UTLANDET TIL NORGE	27
7.1 ANSVARFORDELING FOR FASTSETTING AV TRYGDEAVGIFT	27
7.2 INFORMASJONSFLYT	27
7.2.1 FRA SKATTEETATEN TIL NAV INTERNASJONALT	27
7.3 PRAKTISK SAMARBEID	28
8 PENSJON OVER LANDEGRENSENE – FRA NORGE TIL UTLANDET	29
8.1 ANSVARFORDELING FOR FASTSETTING AV TRYGDEAVGIFT	29
8.2 INFORMASJONSFLYT	30
8.2.1 FRA SKATTEKONTORET TIL NAV INTERNASJONALT	30
8.2.2 FRA NAV INTERNASJONALT TIL SKATTEKONTORET	30

8.3	PRAKTISK SAMARBEID	30
9	REGLENE OM SKATTEPLIKT OG MEDLEMSKAP I FOLKETRYGDEN	33
9.1	UTGANGSPUNKTET FOR SAMARBEID OM TRYGDEAVGIFT	33
9.2	SKATTEPLIKTEN TIL NORGE	33
9.2.1	REGLENE ETTER NORSK INTERNRETT	33
9.2.2	SYSTEMATIKKEN I VURDERING AV NORSK BESKATNINGSRETT	33
9.2.3	SKATTEAVTALE, SKATTEMESSIG BOSTED	34
9.2.4	NÅR FORELIGGER DOBBELTBESKATNING	35
9.2.5	GENERELT OM FOREBYGGELSE AV DOBBELTBESKATNING	35
9.2.6	FOREBYGGING AV DOBBELTBESKATNING I NORSK INTERNRETT.....	37
9.2.7	SKATTEPLIKT OG FOREBYGGING AV DOBBELTBESKATNING UT FRA INNTEKTSKILDE	37
9.2.8	OPPHØR AV SKATTEPLIKT ETTER INTERNRETEN	40
9.3	MEDLEMSKAP I FOLKETRYGDEN	41
9.3.1	PLIKTIG MEDLEMSKAP – OPPHOLD/ ARBEID I NORGE.....	41
9.3.2	PLIKTIG MEDLEMSKAP VED ARBEID I UTLANDET – FTRL § 2-5	41
9.3.3	OPPHØR AV PLIK TIG MEDLEMSKAP - FTRL § 2-14	41
9.3.4	FRIVILLIG MEDLEMSKAP ETTER SØKNAD – ARBEID/OPPHOLD I UTLANDET - FTRL § 2-8	41
9.3.5	FRIVILLIG MEDLEMSKAP ETTER SØKNAD – ARBEID/OPPHOLD I NORGE – FTRL § 2-7.....	41
9.3.6	OPPHØR AV FRIVILLIG MEDLEMSKAP – FTRL § 2-15	42
9.3.7	TRYGDEAVTALER NORGE HAR INNGÅTT.....	42
9.3.8	NÆRMERE OM EØS-AVTALEN	42
10	KONTAKT MELLOM ETATENE	45
10.1	E-POST.....	45
10.2	TELEFONHENVENDELSER.....	45
10.3	OVERSIKT OVER KONTAKTPUNKTER	45
	VEDLEGG I: ANBEFALT TEKST.....	47

1 Innledning

Denne samarbeidsrutinen er et resultat av samarbeid mellom

- Arbeids- og velferdsdirektoratet med bistand fra NAV Internasjonalt og
- Skattedirektoratet med bistand fra Skatt øst og Sentralskattekontoret for utenlandssaker (SFU)

Samarbeidsrutinen er ment som praktisk hjelpemiddel og landsdekkende rutine for medarbeiderne i våre etater.

Målsettingen med rutinen er å sikre at bare brukere som er medlem av norsk folketrygd betaler trygdeavgift. Vi unngår da at brukere feilaktig tror at de ved betalingen i seg selv får rettigheter etter norsk folketrygd. Videre ønsker vi å sikre at alle med rettigheter i norsk trygd som medlem faktisk innbetaler trygdeavgift.

Det er NAV som er kompetent myndighet for å avgjøre spørsmål om medlemskap i norsk folketrygd, mens det er Skatteetaten som har ansvar for at trygdeavgiften blir fastsatt og innkrevd så lenge inntekten tas med som beskatningsgrunnlag i Norge.

For medarbeidere innen NAV er det imidlertid viktig å ha noe kjennskap til regelverket og arbeidsmetodene innen Skatteetaten i tilknytning til tilleggelse av "trygdeavgift over landegrensler". Tilsvarende ser vi behovet for at medarbeidere innen Skatteetaten har noe kjennskap til regelverket og arbeidsmetodene som benyttes innen NAV i tilknytning til spørsmål om medlemskap og trygd. Samtidig er vår erfaring at det også er et betydelig behov for å ha klare rutiner for *når* og *hvordan* man skal utveksle informasjon mellom våre etater.

Vi forutsetter at denne samhandlingsrutinen blir fulgt i våre berørte etater, og håper at rutinen oppleves som et nyttig og egnet hjelpemiddel for samarbeid og fordeling av arbeid/ansvar knyttet til fastsettelse og innkreving av trygdeavgift mellom våre etater.

Vi forutsetter videre at samarbeid og informasjonsutveksling mellom våre etater gjøres i gjensidig respekt for våre etaters taushetsbestemmelser. Etter ligningsloven § 3-13 nr. 2 er det åpnet for skatteetaten til å gi opplysninger til annen offentlig myndighet som kan ha bruk for dem i sitt arbeid med skatt, toll, avgifter, trygder mv. Tilsvarende gir arbeids- og velferdsforvaltningen (NAV-loven) § 7 begrensning av ordinær taushetsplikt for ansatte i NAV når opplysningene som gis til Skatteetaten anses nødvendig for å ivareta korrekt saksbehandling for den berørte personen.

Eventuelle innspill og kommentarer til innhold, form, struktur mv rettes til

Prosjektleder Morten Hagedal - e-post mortenstokbak.hagedal@skatteetaten.no

Prosjektleder Elsebeth Holt – e-post elsebeth.holt@nav.no

2 Arbeidsdeling NAV – Skatteetaten m.v.

2.1 Arbeidsdeling innen NAV

NAV Forvaltning skal behandle medlemskap i folketrygden for

- alle saker som gjelder arbeid og selvstendig næringsdrift i Norge over ett år
- frivillig medlemskap ved opphold i Norge under et år, for eksempel au pair og ambassadepersonell ved utenlandsk ambassade
- vurdering av pliktig medlemskap som bosatt etter folketrygdloven
- vurdering av opphør av medlemskap som bosatt etter folketrygdloven, og ved forespørsel bekrefte opphør av medlemskap i Norge

NAV Internasjonalt skal behandle medlemskap i folketrygden for

- personer som arbeider i land Norge har trygdeavtale med (f.eks. USA eller i annet EØS-land)
- arbeidstakere som skal arbeide *i mer enn ett år*, med lønn fra Norge, i land Norge ikke har trygdeavtale med (frivillig medlemskap)
- arbeidstakere i arbeid for utenlandsk arbeidsgiver i land Norge ikke har trygdeavtale med (frivillig medlemskap); arbeidsforholdet kan være over eller under et år
- alle saker knyttet til personer som bor i Norge og arbeider (lønn og næring) både i Norge og i annet EØS-land. NAV Internasjonalt utsteder E 101 til annet EØS-land.
- sjøfolk på skip registrert i et EØS-land
 - bosatt i Norge, lønnet fra Norge
- sjøfolk på skip registrert i land utenfor EØS-området
 - bosatt i Norge (etter folketrygdloven) og lønnet fra arbeidsgiver i utlandet
 - bosatt i utlandet, lønnet fra arbeidsgiver i Norge
- utsendte næringsdrivende til land utenfor avtaleland (frivillig medlemskap)
- utsendte næringsdrivende til andre EØS-land
- arbeidstaker som kjører langtransport i EØS-land/flygende personell
 - bosatt i annet EØS-land, lønnet fra Norge.
- saker knyttet til personer som arbeider eller driver næring i Norge uten å være bosatt i Norge (etter folketrygdloven – det vi si som regel under 12 måneder)

NAV Forvaltning skal bekrefte unntak fra norsk trygd for

- ansatte på utenlandske ambassader i Norge
- ansatte i hotell- og restaurantvirksomhet på turistskip registrert i NIS, bosatte i Norge

NAV Internasjonalt skal behandle alle andre unntak fra norsk trygd – de viktigste er:

- E 101/ A1 oversendt til NAV Internasjonalt, dette gjelder blant annet
 - arbeidstakere og næringsdrivende bosatt i annet EØS-land som skal arbeide både i bostedslandet og i Norge
 - utsendte arbeidstakere og selvstendig næringsdrivende fra annet EØS-land som skal arbeide midlertidig i Norge
 - utenlandske næringsdrivende og arbeidstakere fra annet EØS-land, innen bygg og anlegg/montering
 - Sjøfolk fra annet EØS-land på norsk skip

- fiskere fra andre EØS-land¹ på norske båter
- arbeidstakere på norsk sokkel bosatt i utlandet
- latviske, færøyske¹, polske² og rumenske³ sjøfolk
 - for denne kategorien finnes det en spesiell avtale om unntak
- personer utsendt til Norge fra USA, Canada, Quebec, Chile, Israel og Tyrkia som helt eller delvis er unntatt fra folketrygden etter avtalene
- arbeidstakere i Norge med rettigheter i utenlandske trygdeordninger (ikke EØS og andre avtaleland)

2.2 Arbeidsdeling innen skatteetaten

Sentralskattekontoret for utenlandssaker (SFU) skal behandle alle saker knyttet til:

- utenlandske⁴ personlige næringsdrivende eller selskap hjemmehørende i utlandet med **oppdrag** i Norge/på norsk sokkel (uten varig tilknytning til Norge)
- arbeidstakere, ansatt hos utenlandsk arbeidsgiver, som oppholder seg *midlertidig*⁵ i riket
- arbeidstakere som er nevnt i forrige punkt ansatt hos norsk arbeidsgiver i Norge *dersom de i samme inntektsår først har jobbet i Norge for utenlandsk arbeidsgiver*
- utenlandske personer som utelukkende arbeider på norsk kontinentalsokkel for norsk eller utenlandsk arbeidsgiver
- utenlandske sjøfolk som jobber på skip registrert i NOR og NIS
- utenlandske artister
- refusjon av for mye trukket kildeskatt for utenlandske aksjonærer i norske selskaper
- oppfølging av nordisk trekkavtale (SFU er kompetent myndighet)
- oppfølging av rapporteringsplikten for utenlandske oppdrags- og arbeidstakere
- utveksling av spontanopplysninger, kontrollopplysninger, adresseopplysninger og andre innfordringsopplysninger med andre stater på skatteområdet (SFU er kompetent myndighet)

Lokalt⁶ skattekontor skal behandle alle saker knyttet til:

- personer og selskaper med skattemessig bosted etter skatteloven og som ikke har SFU som skattekontor
- utenlandske næringsdrivende/foretak som driver næringsvirksomhet i Norge med varig tilknytning til Norge (som SFU har vurdert og overført til lokal likning)

¹ Det finnes en spesiell avtale som gjelder fiskere fra Færøyene.

² Denne avtalen opphørte fra 01.01.2011.

³ I praksis utsteder ikke rumenske trygdemyndigheter per i dag dokumentasjon på unntak.

⁴ Med "utenlandsk" menes person (omfatter både fysiske personer og skattepliktige selskaper og innretninger) som ikke anses bosatt/hjemmehørende i Norge etter norsk internrett (skattelovens bostedsbegrep).

Statsborgerskap for fysiske personer har i denne sammenhengen ingen betydning.

⁵ Ordet midlertidig har ingen tilknytning til bostedsbestemmelsene i skatteloven eller folketrygdloven.

Midlertidighetsvurderingen er basert på en helhetsvurdering hvor man ser på om skattyter er tilknyttet et midlertidig prosjekt i Norge (om arbeidsgivers kontrakt med norsk oppdragsgiver er tidsbegrenset), om skattyter har kjøpt eller disponerer fast eiendom, om skattyters familie er i Norge eller om skattyter har stiftet familie i Norge, om skattyter er registrert med adresse i Norge med mer. Sentralskattekontoret overfører skattyter til behandling ved lokalt skattekontor dersom oppholdet ikke lenger er av midlertidig karakter.

⁶ Etter reorganiseringen av Skatteetaten (ROS) som trådte i kraft 1. januar 2008 ble etaten inndelt i fem regioner. Normalt brukes begrepet "skattekontor" om enheter i regionene. På utlandsområdet brukes ofte "lokalt skattekontor", for å avgrense mot SFU.

- utenlandske arbeidstakere med begrenset skatteplikt etter skatteloven ansatt hos arbeidsgiver bosatt i Norge
- utenlandske arbeidstakere som er ansatt hos utenlandsk arbeidsgiver dersom de i samme inntektsår først har jobbet i Norge for norsk arbeidsgiver.

2.3 Arbeidsdeling – innbetaling av arbeidsgiveravgift

En arbeidsgiver med plikt til å innbetale arbeidsgiveravgift for avgiftspliktig lønn eller annen godtgjørelse (inkl. avgiftspliktige naturalytelser eller utgiftsgodtgjørelse) skal av eget tiltak innbetale arbeidsgiveravgift til skatteoppkreveren i kommunen der hovedkontoret ligger. Arbeidsgiver som ikke har hovedkontor, skal innbetale arbeidsgiveravgiften til skatteoppkreveren i den kommune han hører hjemme (for personlige arbeidsgivere er dette normalt bostedskommunen).

Har arbeidsgiveren flyttet skal avgiften betales og oppgaver sendes til fraflyttingskommunen gjennom hele året hvis flyttingen har skjedd etter at første termin har forfalt.

For deltakerlignede selskap skal innbetaling skje i den kommunen som skal ha selskapsoppgaven.

En utenlandsk arbeidsgiver skal innbetale arbeidsgiveravgiften til skatteoppkreveren i den kommunen hvor han har hovedkontor for virksomheten i Norge. Dersom det drives varig virksomhet i en kommune i Norge uten hovedkontor, skal avgiften betales til den kommunen hvor den varige virksomheten drives.

I *alle andre tilfeller* (f.eks. når utenlandsk arbeidsgiver driver varig virksomhet i flere kommuner, ikke driver varig virksomhet i noen norsk kommune eller ikke driver virksomhet i Norge, eller bare driver virksomhet på den norske kontinentalsokkelen) skal arbeidsgiveravgiften innbetales til:

Kommune 2312 Utland
Skatt vest, Skatteoppkrever utland
4068 Stavanger

Telefon 51 86 89 00

e-post : tco@skatteetaten.no

2.4 Registrering og oppfølging av trygdefritak – E 101 m.v.

Innenfor EØS og Sveits regulerer en egen forordning hvilket lands trygdesystem en person er medlem av. Blanketten E 101 utstedes for å bekrefte medlemskapet. Blanketten skrives ut av kompetent myndighet i medlemslandet. E 101 vil falle bort når den nye EØS-forordningen om trygd (883/2004) trer i kraft; trolig i løpet av 2011. Melding om unntak vil bli overført elektronisk mellom landene (ved "SED"). I tillegg utstedes det et personlig dokument A-1 i papirformat⁷.

Det er også faste blanketter som brukes under de fleste bilaterale trygdeavtalene.

NAV Internasjonalt trenger E 101:

Ved arbeid i Norge trenger NAV E 101 for å sikre at unntaket fra medlemskap i norsk folketrygd blir registrert som medlemskapsinformasjon, slik at personer som er unntatt fra norsk trygd ikke feilaktig får utbetalt ytelser fra NAV. I tillegg skal NAV kontrollere om det er forhold som tilsier at arbeidstakeren skal være medlem av norsk folketrygd. I så fall er det NAV som tar opp dette spørsmålet med den utenlandsk trygdemyndigheten. NAV Internasjonalt bekrefter unntak fra medlemskap i Norge. Det er kompetent myndighet i det landet som har utstedt en E 101 som har adgang til å endre perioden eller trekke blanketten tilbake.

⁷ Det er per i dag uklart hvordan A-1 uten en tilhørende SED skal behandles ved ikrafttredelse av ny forordning. Inntil dette er avklart, legges A-1 til grunn på samme måte som E 101 selv om det ikke følges av en SED.

Skattekontoret trenger E 101:

Dette er nødvendig for å sikre at personen får riktig skattekort, selvangivelse og skatteoppgjør.

Arbeidsgiver trenger E 101:

Som dokumentasjon på at det ikke skal betales arbeidsgiveravgift i Norge.

Skatteetatens arbeid og ansvar

- SFU registrerer alle fritak fra norsk trygdeavgift i skatteetatens datasystem for ligning (SL) for hele landet. Dette gjelder bekreftelser fra NAV Internasjonalt om unntak fra norsk trygd i henhold til EØS-forordningen (E 101/A1 eller lignende dokumentasjon), bilaterale trygdeavtaler eller folketrygdens bestemmelser.
- E 101/A1 og lignende dokumentasjon fra andre lands trygdemyndigheter som kommer direkte til **lokalt skattekontor** skal sendes NAV Internasjonalt for vurdering og bekreftelse. Kopi sendes til SFU for registrering i SL.
- I SL legges det inn opplysninger om hvilken periode unntak fra medlemskap i folketrygden relaterer seg til og om unntaket gjelder hele eller kun deler av folketrygden. *Ved likningen skal det ikke beregnes trygdeavgift så lenge arbeidsperioden samsvarer med unntaksperioden.* Det tas altså ikke hensyn til hvilken arbeidsgiver som fremgår av blanketten.

NAV's arbeid og ansvar

- NAV Internasjonalt vurderer alle dokumentasjoner på unntak fra norsk trygd som mottas enten fra den enkelte person eller dennes fullmektig, eventuelt som videresending et skattekontor.
- NAV Internasjonalt utsteder aktuell bekreftelse på hva unntaket fra norsk trygd omfatter (periode, eventuelt om unntaket er begrenset til aktuell arbeidsgiver og om unntaket gjelder hele eller deler av folketrygden). Bekreftelsen sendes til SFU for registrering.
- NAV Internasjonalt gir tilbakemelding til SFU dersom det fremkommer at en person kan være feilaktig registrert med unntak fra norsk trygd. Dette vil spesielt kunne være aktuelt når det er mottatt bekreftelse fra annet lands trygdemyndighet med tilbakevirkende kraft for flere år, og personen i denne perioden har mottatt ytelse fra norsk trygd som ordinær medlem. Dersom medlemskapet likevel skal være i Norge etter avklaring med det annet lands trygdemyndighet, er det nødvendig å sende annullerings-/ endringsmelding av tidligere innsendt bekreftelse på unntak fra norsk trygd.

2.4.1 Elektronisk overføring fra NAV til Skatteetaten

I dag oversendes informasjonen mellom etatene på papir. Vi regner imidlertid med at en løsning for elektronisk overføring av data fra NAV Internasjonalt til Skatteetaten vil være operativ i løpet av våren 2011.

Når denne løsningen er utviklet vil alle fritak fra medlemskap i trygden bli oversendt fra NAV Internasjonalt til Skatteetaten, og der bli gjort tilgjengelig i SL.

Når denne løsningen er implementert vil det kreves noen endringer i den rutinen som er beskrevet her.

2.5 Registrering av medlemskap ved arbeid m.v. i utlandet

Tradisjonelt har NAV Internasjonalt oversendt vedtak om frivillig medlemskap, E 101 som bekrefter medlemskap i norsk folketrygd og lignende til den aktuelle region i Skatteetaten. Disse vedtakene skal være tilgjengelig i Elark.

I løpet av første kvartal 2011 kommer det en ny løsning som innebærer at alle vedtak om frivillig medlemskap, E 101 som bekrefter medlemskap i norsk folketrygd og lignende oversendes elektronisk fra NAV til Skatteetaten.

I praksis gjennomføres dette en gang årlig, slik at alle vedtak som gjelder medlemskap i folketrygden for 2010 overføres og gjøres tilgjengelig i SL omtrent ved utsendelse av selvangivelsen. Ved endringsaker for tidligere år er Skatteetaten henvist til å finne vedtakene i Elark.

Det etableres et kontrollområde⁸ i SL, som ved import av denne oversikten gir et kontrollutslag på skattyter. Når ansatte i Skatteetaten har behov for å vite om det foreligger et vedtak om medlemskap kan dette kontrolleres mot kontrollutslag på person.

For de frivillige medlemmer som skal betale lavere sats enn de ordinære satser vil NAV fortsatt oversende kopi av vedtaket. I disse tilfellene skal Skatteetaten fastsette trygdeavgift med reduserte satser.

2.6 Avklaring av medlemskap i ikke kurante saker

Tradisjonelt har utgangspunktet vært at Skatteetaten ikke skal vurdere medlemskap i folketrygden, denne oppgaven ligger til NAV.

I rutinen peker vi på hvordan kurante grupper skal behandles. Ikke alle tilfeller passer inn i disse gruppene, og i noen tilfeller vil det være motstridende opplysninger, slik at spørsmålet om det skal fastsettes trygdeavgift eller ikke fremstår som vanskelig.

Om Skatteetaten har behov for en avklaring av ikke kurante saker kan dette forelegges NAV. Kontaktopplysninger m.v. fremkommer i avsnitt 10. I oversendelsen skal Skatteetaten opplyse om det evt haster i forhold til Skatteetatens årssyklus. I størst mulig grad vil NAV holde de frister som følger av årssyklusen.

2.7 Periodisering

I noen tilfeller oppstår spørsmål om periodisering av inntekt. Dette gjelder typisk feriepenger, bonuser og opsjoner.

Inntil videre anvendes periodisering etter sktl. §§ 14-2 og 14-3. Dette innebærer at trygdeavgift beregnes av inntekt som periodiseres til samme periode som medlemskapet.

⁸ SKD – Medlemskap i folketrygden er foreslått som navn på dette kontrollområdet.

3 Arbeid over landegrensene – fra utlandet til Norge

Det er viktig å være klar over at skatteetaten og NAV har ulikt regelverk for hva som skal til for å anses *bosatt* i utlandet, jf pkt 9.2.1 og 9.3.1.

3.1 Ansvarsfordeling for fastsetting av trygdeavgift

Skattekontoret har hovedansvaret for fastsetting og innkreving av trygdeavgift av inntekt som er skattepliktig til Norge med mindre det foreligger bekreftelse fra NAV Internasjonalt eller blankett E 101/A1 fra annet lands trygdemyndigheter.

Skattekontoret fastsetter trygdeavgiften i følgende tilfeller :

- Lønn bare fra norsk arbeidsgiver
- Lønn fra både norsk og utenlandsk arbeidsgiver
 - Har personen norsk arbeidsgiver først i inntektsåret skal *lokalt skattekontor* fastsette trygdeavgiften. Har personen utenlandsk arbeidsgiver først er det *SFU* som skal fastsette trygdeavgiften.
- Lønn bare fra utenlandsk arbeidsgiver
 - *SFU* fastsetter trygdeavgiften med mindre personen har oppholdt seg så lenge i Norge at han/hun er overført til lokalt skattekontor (se punkt 2.2 om arbeidsdeling i skatteetaten).

NAV Internasjonalt fastsetter trygdeavgiften i følgende tilfeller

- Når personen er medlem av norsk folketrygd men ikke er skattepliktig for lønnen til Norge på grunn av skatteavtale og det ikke er foretatt forskuddstrekk i lønnen
- Grensegjengere som arbeider i Norge
- Transportpersonell fra utlandet som jobber i utlandet for norsk arbeidsgiver
- Fiskere på norske fartøy, bosatt i en annen EØS-stat
- Ansatte fra annet land som jobber ved internasjonale organisasjoner/skoler i Norge
- Ansatte hjemmehørende i utlandet som jobber ved ambassader i Norge

3.2 Informasjonsflyt

3.2.1 Fra Skatteetaten til NAV Internasjonalt

- *Skattekontoret* sender kopi av fritaksbrev til NAV Internasjonalt. Med fritaksbrev menes brev til arbeidstaker eller arbeidsgiver om at skattyter ikke er/vil bli skattepliktig til Norge for inntekten opparbeidet her fordi norsk beskatningsrett er begrenset i en skatteavtale
- *SFU* sender dokumentasjon til NAV Internasjonalt ved påstand om unntak fra norsk trygd – herunder E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra annet lands trygdemyndigheter.
- *Skattekontoret (normalt SFU)* sender melding til NAV Internasjonalt om personer det ikke blir fastsatt trygdeavgift på under likningsbehandlingen. Dette er personer som
 - ikke er skattepliktige til Norge på grunn av norsk internrett eller av skatteavtale og
 - ikke har bekreftelse eller vedtak om unntak fra trygdemedlemskap i Norge, E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra annet lands trygdemyndigheter og
 - der det ikke finnes grunnlagsdata med forskuddstrekk.
- *Skattekontoret* skal kontakte NAV Internasjonalt dersom det er tvil om personens medlemskap i folketrygden.

- *Skattekontoret* orienterer NAV Internasjonalt når ikke all lønn blir beskattet i Norge for ansatte i internasjonalt transport som ikke er bosatt i Norge etter skatteloven. Lønnen skal da være innberettet i lønns- og trekkoppgavekode 927. Trygdeavgift av lønn som ikke er skattepliktig til Norge skal da fastsettes og innkreves av *NAV Internasjonalt*.

3.2.2 Fra NAV Internasjonalt til Skatteetaten

NAV Internasjonalt sender bekreftelse til SFU om unntak fra medlemskap/ vedtak om unntak fra medlemskap knyttet til utenlandske arbeidstakere i Norge, herunder: unntak etter EØS-avtalen (forordning), unntak etter bilaterale trygdeavtaler (herunder også delvis unntak) og unntak etter folketrygdløvens bestemmelser (herunder også delvis unntak)

3.3 Praktisk samarbeid

Forskuddsstadiet:

- *Skattekontoret* orienterer aktuelle personer om viktigheten av at de avklarer sitt trygdeforhold med norske trygdemyndigheter ved arbeidsopphold i Norge⁹
- *Skattekontoret* legger til grunn at forskuddstrekk skal omfatte trygdeavgift av den inntekten som er skattepliktig til Norge. Personen kan imidlertid søke om skattekort som ikke inkluderer trygdeavgift, forutsatt at NAV Internasjonalt har utstedt bekreftelse på unntak fra medlemskap eller det foreligger blankett E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra annet lands trygdemyndigheter. *Skattekontoret* utsteder da i tilfelle skattekort *uten* trygdeavgift.

Under likningsbehandlingen

- *Skattekontoret* fastsetter alltid trygdeavgift ved likningen med mindre det foreligger unntak i form av bekreftelse fra NAV eller blankett E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra et annet lands trygdemyndigheter.
- *Skattekontoret* fastsetter trygdeavgift også i de tilfellene personen ikke er skattepliktig til Norge på grunn av skatteavtale, forutsatt at
 - det er foreligger grunnlagsdata i form av lønns- og trekkoppgave fra arbeidsgiver med forskuddstrekk og
 - det ikke er gjort unntak fra medlemskap i folketrygden fra NAV Internasjonalt eller
 - det ikke er fremlagt E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra annet lands trygdemyndigheter som bekrefter medlemskap i annet lands trygdeordning.
- *SFU* fastsetter trygdeavgift på sjøfolk bosatt utenfor Norden, men innenfor EØS-området eller Sveits som arbeider om bord på skip registrert i NIS, disse er kun er trygdepliktig til Norge.

I endringssak

- *Skattekontoret* fastholder trygdeavgiften selv om skatteplikten frafaller ved endring av ligning, med mindre det foreligger bekreftelse på unntak fra NAV Internasjonalt, blankett E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra annet lands trygdemyndigheter.
- *Skattekontoret* kan legge til grunn E 101/A1 eller lignende dokumentasjon fra annet lands trygdemyndigheter i endringssak dersom endringen gjelder med tilbakevirkning for det siste inntektsåret som er fullført for ligning.
 - I de tilfeller *skattekontoret* mottar E 101/A1 som gjelder for 2008 og tidligere inntektsår, skal disse alltid sendes NAV Internasjonalt for kontroll i forhold til utbetalte ytelser m.v. Først når NAV bekrefter at unntak fra medlemskap i norsk trygd er uproblematisk, gjennomføres endringssak. I de tilfeller hvor det er utbetalt ytelser eller det av andre årsaker er grunn til å

⁹ Det arbeides med å utvikle en ny løsning som innebærer at informasjon om medlemskapsreglene sendes som vedlegg til skattekortet. En slik løsning kan bli realisert i løpet av 2011.

ta opp spørsmålet med utstedende myndighet, avtales videre behandling mellom NAV Internasjonalt og skattekontoret.

4 Arbeid over landegrensene – fra Norge til utlandet

Det er viktig å være klar over at skatteetaten og NAV har ulikt regelverk for hva som skal til for å anses *bosatt* i Norge, jf pkt 9.2.1 og 9.3.1.

4.1 Ansvarsfordeling for fastsetting av trygdeavgift

4.1.1 Skattekontoret fastsetter trygdeavgiften i følgende tilfeller¹⁰

- Lønn bare fra norsk arbeidsgiver
 - med mindre det foreligger bekreftelse fra NAV på at personen ikke er medlem av norsk trygd under arbeidsoppholdet i utlandet
- Lønn både fra norsk og utenlandsk arbeidsgiver i samme periode (f eks i konsernforhold):
 - som for personer med kun norsk arbeidsgiver.
- Lønn bare fra utenlandsk arbeidsgiver
 - når det foreligger vedtak fra NAV Internasjonalt om at personen er fullt eller delvis medlem av norsk trygd under arbeidsoppholdet i utlandet.

4.1.2 NAV Internasjonalt fastsetter trygdeavgiften i følgende tilfeller:

- Lønn fra norsk arbeidsgiver
 - For medlem av norsk trygd som ikke er skattemessig bosatt i Norge etter skatteloven og som opptjener lønn både innenfor og utenfor Norge (innenfor EØS). NAV Internasjonalt fastsetter og innkrever trygdeavgift av lønn opptjent i utlandet¹¹.
- Fra emigrasjonstidspunktet uavhengig av arbeidsgiver og arbeidsland
 - Dette vil være aktuelt så lenge personen har helt eller delvis medlemskap i folketrygden

4.2 Informasjonsflyt

4.2.1 Fra skattekontoret til NAV Internasjonalt

Skattekontoret sender melding til NAV Internasjonalt ved opphør av skatteplikt etter norsk internrett for medlemmer av folketrygden.¹²

4.2.2 Fra NAV Forvaltning til skattekontoret

NAV Forvaltning sender melding til Skattekontoret ved opphør av medlemskap i folketrygden etter folketrygdlovens bestemmelser.

4.2.3 Fra NAV Internasjonalt til skattekontoret

NAV Internasjonalt sender melding til skattekontoret ved

¹⁰ Dette gjelder for person som er skattemessig bosatt i Norge etter norsk internrett uavhengig av om bosted etter skatteavtale er flyttet.

¹¹ Per i dag er det ikke hjemmel for skattekontoret til å fastsette trygdeavgift for person uten skattemessig bosted i Norge etter internrett for lønn opptjent utenfor Norge.

¹² Melding om opphør av skattemessig bosted i Norge etter norsk internrett sendes for alle personer som har fått fastsatt/ ilagt trygdeavgift frem til emigrasjon (normalt der medlemskapet er bekreftet opprettholdt). NAV Internasjonalt vil ved denne informasjonen også kunne fange opp personer uten medlemskap der det feilaktig har vært ilagt trygdeavgift

- bekreftelse på pliktig medlemskap i folketrygden
- vedtak om frivillig medlemskap etter folketrygdloven
- vedtak om medlemskap i folketrygden etter EØS-avtalen og andre trygdeavtaler
- vedtak om fortsatt medlemskap i folketrygden ved arbeid/næring i to eller flere land etter EØS-avtalen
- ethvert vedtak om unntak fra norsk trygd etter trygdeavtaler med andre land inkl. EØS-avtalen
- NAV Internasjonalt kontakter alltid skattekontoret når det oppdages betydelig differanse mellom opplysning gitt til NAV om lønn fra utenlandsk arbeidsgiver og personinntekt av lønn som fremkommer i skattemønstret for det aktuelle inntektsåret.

Informasjonsutveksling fra NAV Internasjonalt til Skatteetaten skjer elektronisk, med unntak av frivillig medlemskap hvor saksbehandler manuelt må oversende vedtaket.

4.3 Praktisk samarbeid

Ved kontakt/ korrespondanse i tilknytning til spørsmål om skatteplikt og trygdeavgift knyttet til arbeid i utlandet, orienterer skattekontoret alltid om viktigheten av at personen avklarer sitt trygdeforhold med NAV Internasjonalt. Dette tas inn som standard informasjon i forhåndsuttalelser, brev mv. Se vedlegg 1.

Forskuddsstatiet:

- Dersom det søkes om nedsettelse/ fritak for forskuddstrekk av lønn fra norsk arbeidsgiver som følge av arbeid i utlandet ("ettårsregel", unntak med progresjonsforbehold eller "kredit"), skal det i endret skattekort uansett hensyntas trygdeavgift med mindre det er fremlagt bekreftelse fra NAV på at personen ikke er medlem i norsk trygd.
 - Er det sannsynliggjort at det ikke vil bli utlignet skatt på inntekt og formue, utstedes skattekort på 10 % for å dekke inn trygdeavgiften.
- Dersom det søkes om fritak for norsk skatt på lønn fra utenlandsk arbeidsgiver for arbeid utført i utlandet ("ettårsregel", unntak med progresjonsforbehold eller "kredit") skal det som hovedregel ikke tas høyde for trygdeavgift med mindre
 - noen del av lønnsytelsene kommer fra norsk arbeidsgiver i samme periode eller
 - det er dokumentert medlemskap i norsk trygd for den aktuelle perioden.
- Er det sannsynliggjort at det ikke vil bli utlignet skatt på inntekt og formue for person med medlemskap i norsk trygd i arbeid for utenlandsk arbeidsgiver, utstedes en forskuddsskatt på det beløp som antas å dekke forventet trygdeavgift.

Under likningsbehandlingen:

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale under likningsbehandlingen for person med lønn enten bare fra norsk arbeidsgiver eller delvis fra norsk arbeidsgiver for den aktuelle perioden, ilignes likevel trygdeavgift i skatteoppgjøret når det er foretatt forskuddstrekk i lønnen selv om ordinære skatter av lønnen bortfaller. Ved skifte av avtalebosted skal det foreligge vedtak fra NAV, jf. avsnitt 2.5, eller lønn skal komme fra statlig arbeidsgiver for at trygdeavgift skal fastsettes.
- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale under likningsbehandlingen for person med lønn bare fra utenlandsk arbeidsgiver, ilignes verken trygdeavgift eller ordinære skatter av lønnen i skatteoppgjøret.
 - Avvik: Trygdeavgift ilegges likevel dersom medlemskap i norsk trygd er dokumentert og det foreligger forskudd.
- Når det foreligger vedtak fra NAV Internasjonalt om frivillig medlemskap i folketrygden under arbeidsopphold i Malaysia og arbeid for internasjonale organisasjoner, hvor arbeidsinntekten unntas fra norsk beskatning, fastsetter ikke skattekontoret trygdeavgift av lønnsinntekten.. *I alle*

vedtak fra NAV Internasjonalt for disse gruppene fremgår det at trygdeavgift i disse sakene skal innbetales direkte til NAV.

- Inntil det systemteknisk i skatteetaten er mulig å fastsette trygdeavgift maskinelt med korrekt sats for trygdeavgift, fastsettes trygdeavgift med ordinær sats (7,8 %). Om det fremkommer av vedtak om *frivillig* medlemskap at satsen er lavere, skal denne satsen anvendes.

I endringssak (dvs etter ordinært skatteoppgjør):

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale i endringssak der trygdeavgift er ilignet under ordinær likning i samsvar med denne rutinen, fastholdes trygdeavgiften i skatteoppgjøret selv om øvrige skatter bortfaller.
 - Dette gjelder også der personen bare har jobbet for en utenlandsk arbeidsgiver forutsatt at det foreligger vedtak fra NAV om at personen er medlem i folketrygden under arbeidsoppholdet i utlandet.
- Ved innbetaling av trygdeavgift både gjennom skatteoppgjøret og ved direkte innbetalinger til NAV Internasjonalt, er det NAV Internasjonalt som tilbakebetaler trygdeavgiften til betaleren. Dette forutsetter at skatteplikten til Norge etter norsk internrett er i behold for hele perioden. Tilbakebetaling skjer normalt når NAV Internasjonalt har foretatt kontroll mot skattelistede for det aktuelle inntektsåret.
 - Avvik: Ved dobbelt innbetaling av trygdeavgift knyttet til arbeidsopphold i *Malaysia*, og inntekten ikke beskattes i Norge, rettes dette opp av skattekontoret.

5 Næring over landegrensene – fra utlandet til Norge

Det er viktig å være klar over at skatteetaten og NAV har ulikt regelverk for hva som skal til for å anses *bosatt* i utlandet, jf pkt 9.2.1 og 9.3.1.

5.1 Ansvarsfordeling for fastsetting av trygdeavgift

Normalt er det SFU som er skattekontor for utenlandske næringsdrivende uten varig tilknytning til Norge. Tilsvarende er det NAV Forvaltning (over ett år) og NAV Internasjonalt (under ett år) som er kompetent trygdemyndighet. Næringsdrivende som overføres fra SFU som følge av varig tilknytning til Norge, kommer inn som ordinære næringsdrivende til behandling ved lokalt skattekontor.

Hovedregel:

Skattekontoret (normalt SFU) skal fastsette og kreve inn trygdeavgift av inntekt fra næringsvirksomhet som er skattepliktig til Norge med mindre det foreligger bekreftelse fra NAV Internasjonalt om unntak fra medlemskap *eller* E 101/A1 fra trygdemyndighet i annet EØS-land.

NAV innkrever trygdeavgift av inntekter fra næringsdrift uten skatteplikt til Norge for personer med medlemskap i norsk trygd (normalt ut fra oversendt oversikt fra skattekontoret/ SFU).

Viktig avvik

Skattekontoret (normalt SFU) innkrever ikke trygdeavgift av selvstendig næringsdrivende hjemmehørende utenfor EØS-området som har opphold i Norge *under ett år*, jf også def. av begrepet *bosatt* etter folketrygdloven i pkt 9.3.1.¹³

5.2 Informasjonsflyt

5.2.1 Fra Skatteetaten til NAV Internasjonalt

- *Skattekontoret (normalt SFU)* sender informasjon til NAV Internasjonalt om selvstendig næringsdrivende fra land innenfor EØS-området som ikke er skattepliktig til Norge i henhold til skatteavtale. Dette skjer på det tidspunktet det er tatt stilling til skatteplikten til Norge. Ofte skjer ikke dette før under likningsbehandlingen.
- *Skattekontoret (normalt SFU)* oversender mottatte E 101/A1 mottatt fra personen selv, dennes fullmektig eller lignende til NAV Internasjonalt for behandling.
- *Skattekontoret (normalt SFU)* sender orientering til NAV Internasjonalt når lønnen blir omklassifisert fra næringsinntekt til lønn.
- *Skatteetaten* skal kontakte NAV Internasjonalt dersom det er tvil om personens trygdemedlemskap.

5.2.2 Fra NAV Internasjonalt til Skatteetaten

NAV Internasjonalt sender bekreftelse til Sentralskattekontoret for utenlandssaker om unntak fra medlemskap i folketrygden.

¹³ Det er kun selvstendige næringsdrivende fra annet EØS-land som blir pliktige medlemmer i folketrygden uten å være bosatt i Norge etter folketrygdloven. Selvstendige næringsdrivende i Norge som etter folketrygdloven er bosatt i/statsborger i land utenfor EØS-området er IKKE medlem av norsk trygd. Det skal følgelig ikke fastsettes trygdeavgift for disse. Det er derfor bare *arbeidstakere* fra land utenfor EØS som kan bli medlem i folketrygden uten å være bosatt i Norge etter folketrygdloven, jf pkt 9.3.1.

5.3 Praktisk samarbeid

Forskuddsstatiet

Skattekontoret (normalt SFU) skriver ut forskuddsskatt for næringsdrivende med trygdeavgift med mindre det foreligger

- unntak fra medlemskap i folketrygden i form av bekreftelse fra NAV Internasjonalt
- E 101/A1 fra annet lands trygdemyndigheter eller
- opplysning om at næringsvirksomheten i Norge for person hjemmehørende utenfor EØS-området ikke vil overstige ett år.

Under likningsbehandlingen

- *Skattekontoret (normalt SFU)* fastsetter trygdeavgift med mindre det foreligger bekreftelse fra NAV Internasjonalt om unntak fra medlemskap i folketrygden, E 101/A1 fra annet lands trygdemyndigheter eller opplysning om at næringsaktivitet i Norge for person hjemmehørende i land utenfor EØS-området ikke overstiger ett år.
- *Skattekontoret (normalt SFU)* fastsetter trygdeavgift også for personer som ikke er skattepliktig etter skatteavtale men hvor det er innbetalt forskuddsskatt *med mindre* det foreligger
 - fritak i form av bekreftelse fra NAV,
 - E 101/A1 fra annet lands trygdemyndigheter eller
 - opplysning om at næringsaktivitet i Norge for person hjemmehørende i land utenfor EØS-området ikke overstiger ett år.

I endrings sak

Skattekontoret fastholder trygdeavgiften ved eventuell endrings sak hvor skatteplikten frafalles på grunn av skatteavtale *med mindre* det foreligger

- bekreftelse fra NAV Internasjonalt med unntak fra medlemskap i folketrygden,
- E 101/A1 fra annet lands trygdemyndigheter
- opplysning om at næringsaktivitet i Norge for person hjemmehørende i land utenfor EØS-området ikke overstiger ett år

6 Næring over landegrensene – fra Norge til utlandet

Det er viktig å være klar over at skatteetaten og NAV har ulikt regelverk for hva som skal til for å anses *bosatt* i Norge, jf pkt 9.2.1 og 9.3.1.

6.1 Ansvarsfordeling for fastsetting av trygdeavgift

Under dette punkt omfattes kun personer med skattemessig bosted i Norge etter skatteloven.

Skattekontoret fastsetter trygdeavgift i følgende tilfeller:

- Næringsvirksomhet i Norge og i ett eller flere land innenfor EØS:
 - for all næringsinntekt *med mindre* det foreligger bekreftelse fra NAV på at personen er unntatt fra medlemskap i folketrygden (E101/A1 foreligger fra utenlandske trygdemyndigheter).
- Arbeidstaker i en EØS-stat og selvstendig næringsdrivende i en annen EØS-stat
 - trygdeavgift fastsettes av all personinntekt dersom personen er arbeidstaker i Norge.
 - trygdeavgift fastsettes ikke dersom personen er næringsdrivende i Norge og arbeidstaker i annet EØS-land *med mindre det foreligger bekreftelse fra NAV* på at hele eller deler av personinntekten er omfattet av norsk trygd.
- Næringsvirksomhet både i Norge og i ett eller flere land utenfor EØS:
 - Trygdeavgift fastsettes av all næringsinntekt dersom virksomheten drives fra Norge, og virksomheten i utlandet er av kort varighet, for eksempel kortere oppdrag. Dersom virksomheten i utlandet er av en viss varighet, må medlemskapet vurderes av NAV. Se mer om dette i pkt 9.3.3.
- Næringsvirksomhet i land utenfor EØS (men ikke i Norge):
 - Trygdeavgift fastsettes kun dersom det foreligger vedtak fra NAV Internasjonalt om medlemskap i folketrygden.

6.2 Informasjonsflyt

6.2.1 Fra Skatteetaten til NAV Internasjonalt

Skatteetaten sender melding til NAV Internasjonalt dersom

- skattekontoret oppdager uoverensstemmelser mellom opplysninger i vedtak fra NAV og opplysninger gitt i selvangivelsen.
- trygdeavgift fastsettes på grunnlag av næringsinntekt fra utlandet når denne er fastsatt uten vedtak fra NAV.
- skattekontoret informerer NAV Internasjonalt dersom det oppdages uoverensstemmelse mellom opplysninger som er lagt til grunn i vedtak fra NAV og opplysninger som skattekontoret er kjent med.
- skattekontoret oversender informasjon dersom skattekontoret fastsetter trygdeavgift av næring i utlandet uten at det foreligger vedtak fra NAV.

6.2.2 Fra NAV Internasjonalt til Skatteetaten

NAV Internasjonalt sender melding til skattekontoret

- brev eller vedtak om medlemskap (eller unntak fra medlemskap) knyttet til næringsvirksomhet i utlandet.

6.3 Praktisk samarbeid

Ved kontakt/ korrespondanse i tilknytning til spørsmål om skatteplikt og trygdeavgift knyttet til næringsvirksomhet i utlandet, orienterer skattekontoret alltid om viktigheten av at personen avklarer sitt trygdeforhold med NAV Internasjonalt. Dette tas inn som standard informasjon i forhåndsuttalelser, brev mv. Se vedlegg 1.

Denne informasjonen er det viktig å gi også overfor norske næringsdrivende som utøver næringsvirksomhet på utenlandsregistrert skip.

Forskuddsstadiet

Dersom det søkes om nedsettelse av forskuddsskatt fordi det er godtgjort at skatt er betalt i utlandet av næringsinntekten/ krav om endret bosted etter skatteavtale, skal det i endret forskuddsskatt uansett hensyntas at trygdeavgift skal trekkes inn. Dette forutsetter at personen er medlem i folketrygden.

Under likningsbehandlingen

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale under likningsbehandlingen for person med bekreftet medlemskap i norsk trygd, ilegges likevel trygdeavgift i skatteoppgjøret når det er fastsatt forskuddsskatt.
- Inntil det systemteknisk i skatteetaten er mulig å fastsette trygdeavgift maskinelt med korrekt sats for trygdeavgift, fastsettes trygdeavgift med ordinær sats (11,0 %). Om det fremkommer av vedtak om *frivillig* medlemskap at satsen er lavere, skal denne satsen anvendes.

I endringssak (dvs etter ordinært skatteoppgjør):

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale i endringssak for person med bekreftet medlemskap i folketrygden, fastholdes trygdeavgiften i skatteoppgjøret selv om øvrige skatter bortfaller.
- Ved innbetaling av trygdeavgift både gjennom skatteoppgjøret og ved direkte innbetalinger til NAV Internasjonalt, er det NAV Internasjonalt som tilbakebetaler trygdeavgiften til betaleren. Dette forutsetter at skatteplikten til Norge etter norsk internrett er i behold for hele perioden. Tilbakebetaling skjer normalt når NAV Internasjonalt har foretatt kontroll mot skattelistede for det aktuelle inntektsåret.

7 Pensjon over landegrensene – fra utlandet til Norge

Det er viktig å være klar over at skatteetaten og NAV har ulikt regelverk for hva som skal til for å anses bosatt i utlandet, jf pkt 9.2.1 og 9.3.1.

7.1 Ansvarsfordeling for fastsetting av trygdeavgift

Dette punkt omhandler kun personer som anses skattemessig bosatt i Norge etter norsk internrett og bosatt etter folketrygdloven.

Pensjon både fra Norge og fra land utenfor EØS

- Skattekontoret fastsetter trygdeavgift av all pensjonsinntekt.
- Det skiller ikke mellom private og offentlige pensjoner. Skattekontoret fastsetter trygdeavgift av bruttopensjon uavhengig av om en eventuell skatteavtale begrenser norsk beskatningsrett til den aktuelle pensjonsutbetaling. For eksempel vil dette gjelde Social Security pensjon fra USA.

Pensjon kun fra land utenfor EØS

- Skattekontoret fastsetter trygdeavgift uavhengig av om en eventuell skatteavtale begrenser norsk beskatningsrett til den aktuelle pensjonsutbetaling
- Avvik
 - Hvor det ikke er pensjon som er skattepliktig til Norge, etter en aktuelle skatteavtalen, skal skattekontoret ikke fastsette trygdeavgift. I disse tilfellene fastsettes denne av NAV Internasjonalt. For eksempel vil dette gjelde om den eneste pensjonen er Social Security pensjon fra USA.

Pensjon både fra Norge og fra land innenfor EØS

- Skattekontoret fastsetter trygdeavgift for all pensjonsinntekt.
- Dette gjelder også tilfeller der norsk beskatningsrett er begrenset til hele eller deler av pensjonsutbetalingene i de ulike skatteavtalene. Se for eksempel skatteavtalen med Frankrike.
- Viktige avvik:
 - Skattekontoret fastsetter ikke trygdeavgift når personen mottar offentlig¹⁴ pensjon *kun* fra annet EØS-land. I disse tilfellene skal det heller ikke fastsettes trygdeavgift av privat pensjon fra Norge.

Pensjon kun fra et annet EØS-land

- om vedkommende mottar offentlig pensjon¹⁴ skal det ikke fastsettes trygdeavgift
- om vedkommende kun mottar privat pensjon skal skattekontoret fastsette trygdeavgift

Pensjon kun fra land innenfor EØS og lønn eller næringsinntekt i Norge:

Skattekontoret fastsetter trygdeavgift for all personinntekt – også av pensjonen fra utlandet.

7.2 Informasjonsflyt

7.2.1 Fra Skatteetaten til NAV Internasjonalt

Skattekontoret orienterer NAV Internasjonalt når det fremkommer opplysninger om person som *kun* har pensjon som ikke er skattepliktig til Norge etter skatteavtale med land **utenfor EØS**.

¹⁴ Det er opptil de enkelte land å definere hvilke pensjonsordninger som hører inn under rådsforordning 1408/71. For Norges del koordineres offentlig pensjon dvs pensjon fra folketrygden, Statens pensjonskasse og Pensjonstrygden for sjømenn.

7.3 Praktisk samarbeid

Ved korrespondanse i tilknytning til spørsmål om skatteplikt og medlemskap i norsk trygd, benyttes alltid standardavsnitt¹⁵ om viktigheten av at personen avklarer sitt trygdeforhold med NAV. Dette gjelder uavhengig av hvor pensjonsmottaker har mottatt pensjonen fra, og uavhengig av hvor han/hun flytter.

Forskuddsstadiet

Nedsettelse av forskuddstrekk/ -skatt knyttet til krav om at det ikke skal trekkes trygdeavgift av ytelsen, gjennomføres kun

- ved melding fra NAV som bekrefter dette eller
- det fremgår at det kun er offentlig pensjon fra annet EØS-land og ingen offentlig pensjon fra Norge i det aktuelle året.

Under likningsbehandlingen

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale under likningsbehandlingen for person med bekreftet medlemskap i norsk trygd, ilegges likevel trygdeavgift i skatteoppgjøret når det er foretatt forskuddstrekk av pensjonen eller er fastsatt forskuddsskatt.
- Inntil det systemteknisk i skatteetaten er mulig å fastsette trygdeavgift maskinelt med korrekt sats for trygdeavgift, fastsettes trygdeavgift med ordinær sats (3% før 2010 og 4,7 % fra og med 2011).

I endrings sak (dvs etter ordinært skatteoppgjør)

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale i endrings sak for pensjonsmottaker med bekreftet medlemskap i norsk trygd, fastholdes trygdeavgiften i skatteoppgjøret selv om øvrige skatter bortfaller.
- Ved innbetaling av trygdeavgift både gjennom skatteoppgjøret og ved direkte innbetalinger til NAV Internasjonalt, er det NAV Internasjonalt som tilbakebetaler trygdeavgiften til betaleren. Dette forutsetter at skatteplikten til Norge etter norsk internrett er i behold for hele perioden.

¹⁵ Forslag til standardavsnitt følger som vedlegg 1.

8 Pensjon over landegrensene – fra Norge til utlandet

Det er viktig å være klar over at skatteetaten og NAV har ulikt regelverk for hva som skal til for å anses bosatt i Norge, jf pkt 9.2.1 og 9.3.1.

Det vil sannsynligvis komme endring i ansvar for fastsetting og innkreving av trygdeavgift for pensjonister bosatt innenfor EØS-området, som får virkning fra og med ligning for 2011. Dette vil kun ha betydning på ligningsstadiet.

Selv om dette kapitlet er "begrenset" til personer bosatt i utlandet med pensjonsytelser fra Norge, vil dette i realiteten omfatte følgende persongrupper:

- Pensjonsmottaker bosatt i utlandet etter ftrl., men i Norge etter internrett og skatteavtale.
- Pensjonsmottaker bosatt i utlandet etter ftrl. og etter skatteavtale, men i Norge etter internrett.
- Pensjonsmottaker bosatt i utlandet etter ftrl., men skattemessig emigrert etter norsk internrett

Disse formene for "utenlandsbosatt" vil kunne medføre ulike konsekvenser med hensyn til medlemskap i norsk trygd, og dette har direkte betydning for samhandling og ansvarsfordeling mellom skattekontoret og NAV.

8.1 Ansvarsfordeling for fastsetting av trygdeavgift

Pensjon til person bosatt i annet EØS-land etter folketrygdloven, men skattemessig bosatt i Norge etter norsk internrett (uavhengig av bosted etter skatteavtale)

- Skattekontoret fastsetter trygdeavgift
- Avvik:
 - Om brukeren mottar offentlig¹⁶ pensjon kun fra bostedslandet skal det ikke fastsettes trygdeavgift.

Pensjon til person bosatt utenfor EØS-området etter folketrygdloven, men skattemessig bosatt i Norge etter norsk internrett og skatteavtale

Skattekontoret fastsetter ikke trygdeavgift for pensjonsmottaker som er registrert i folkeregisteret¹⁷ med adresse i land utenfor EØS med mindre det vedtak om medlemskap i norsk trygd, se 2.5.

Pensjon til person bosatt innenfor EØS-området og alminnelig skatteplikt til Norge som bosatt opphører/ er opphørt (skattemessig emigrert)

- Skattekontoret overfører pensjonsmottaker til Skatt Nord, Fauske for behandling av kildeskatt på pensjon (skattemanntallsgruppe 37).
- NAV Internasjonalt fastsetter og innkrever trygdeavgift for medlem av norsk trygd fra det tidspunkt personen er skattemessig emigrert.

¹⁶ Det er opptil de enkelte land å definere hvilke pensjonsordninger som hører inn under rådsforordning 1408/71. For Norges del koordineres offentlig pensjon dvs pensjon fra folketrygden, Statens pensjonskasse og Pensjonstrygden for sjømenn.

¹⁷ Person som har flyttet uten å ha meldt utflytting i folkeregisteret, vil ikke være medlem i folketrygden hvis personen fysisk oppholder seg i utlandet mer enn 6 måneder per kalenderår. Disse personene fanges ikke opp av skattekontoret. Disse må selv sørge for å avklare sitt medlemskap i norsk trygd med NAV Internasjonalt

8.2 Informasjonsflyt

8.2.1 Fra Skattekontoret til NAV Internasjonalt

Skattekontoret orienterer NAV Internasjonalt ved informasjon om opphør av skatteplikt som bosatt etter skatteloven ("emigrasjon") for person det har vært fastsatt trygdeavgift for frem til emigrasjonen.

8.2.2 Fra NAV Internasjonalt til Skattekontoret

NAV Internasjonalt orienterer skattekontoret når en pensjonist melder fra til NAV Internasjonalt om tilbakeflytting til Norge.

8.3 Praktisk samarbeid

Ved korrespondanse i tilknytning til spørsmål om skatteplikt og medlemskap i norsk trygd under opphold/ bosetting i utlandet, benyttes alltid standardavsnitt¹⁸ om viktigheten av at personen avklarer sitt trygdeforhold med NAV Internasjonalt. Dette gjelder uavhengig av hvor pensjonen kommer fra, og uavhengig av hvor pensjonsmottaker har flyttet.

Forskuddsstadiet

- Nedsettelse av forskuddstrekk/ -skatt knyttet til krav om at ytelsen skal være fritatt fra norsk trygd når personen har flyttet til
 - *Annet EØS-land*: Trygdefritak gjennomføres om det dokumenteres at vedkommende oppbeholder offentlig pensjon fra bostedslandet.
 - *Land utenfor EØS-området*: Trygdefritak gjennomføres med mindre det foreligger vedtak om frivillig medlemskap i folketrygden fra NAV Internasjonalt.
- Anses pensjonsmottaker emigrert med virkning for forskuddsstadiet det aktuelle inntektsåret, bortfaller både skatt og trygdeavgift i grunnlaget for forskudd som behandles på ordinært skattekontor.
 - Pensjonsmottaker overføres til Skatt Nord, Fauske for behandling og oppfølging av kildeskatt (skattemanntallsgruppe 37).
- NAV overtar innkreving av trygdeavgiften dersom pensjonsmottaker fortsatt er medlem av norsk trygd eller plikter å betale trygdeavgift.

Under likningsbehandlingen

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale under likningsbehandlingen for person med bekreftet medlemskap i norsk trygd, ilegges likevel trygdeavgift i skatteoppgjøret når det er foretatt forskuddstrekk av pensjonen eller det er fastsatt forskuddsskatt.
- Anses pensjonsmottaker emigrert med virkning for likningsstadiet det aktuelle inntektsåret, bortfaller både skatt og trygdeavgift i skattegrunnlaget. Er emigrasjonstidspunktet i løpet av året, opprettholdes skatt og trygdeavgift for medlem av norsk trygd frem til emigrasjonstidspunktet. Dersom pensjonsmottaker ikke allerede er overført til kildeskattemantallet (gruppe 37) for behandling og oppfølging av kildeskatt, gjennomføres dette nå. Det må påses at denne overføringen også er registrert for forskudd det etterfølgende inntektsåret. NAV overtar innkreving av trygdeavgiften dersom pensjonsmottaker fortsatt er medlem av norsk trygd.
- Inntil det systemteknisk i skatteetaten er mulig å fastsette trygdeavgift maskinelt med korrekt sats for trygdeavgift, fastsettes trygdeavgift med ordinær sats (3 % for 2010 og 4,7 % for 2011).

I endringssak (dvs etter ordinært skatteoppgjør)

- Ved avgjørelse om endret bosted etter skatteavtale i endringssak for pensjonsmottaker med bekreftet medlemskap i norsk trygd, fastholdes trygdeavgiften i skatteoppgjøret selv om øvrige skatter bortfaller.

¹⁸ Forslag til standardavsnitt følger som vedlegg 1

- Avgjøres opphør av skattemessig bosted i Norge etter internrett ("emigrasjon") først i endrings sak for det aktuelle inntektsåret, bortfaller både skatt og trygdeavgift i skattegrunnlaget. Er emigrasjonstidspunktet i løpet av året, opprettholdes skatt og trygdeavgift for medlem av norsk trygd frem til emigrasjonstidspunktet.
- Dersom pensjonsmottaker ikke allerede er overført til *Skatt Nord, Fauske* for behandling og oppfølging av kildeskatt (skattemanntallsgruppe 37), gjennomføres dette nå. Det må påses at denne overføringen også er registrert for forskudd det/de etterfølgende inntektsåret.
- *Skattekontoret* sendes informasjon om emigrasjonen til *NAV Internasjonalt* for personer det har vært ilagt trygdeavgift for frem til emigrasjon. NAV vil da overta ansvar for fastsetting og innkreving av trygdeavgiften dersom pensjonsmottaker fortsatt er medlem av norsk trygd.
- Ved innbetaling av trygdeavgift både gjennom skatteoppgjøret og ved direkte innbetalinger til NAV Internasjonalt, er det NAV Internasjonalt som tilbakebetaler trygdeavgiften til betaleren. Dette forutsetter at skatteplikten til Norge etter norsk internrett er i behold for hele perioden.

9 Reglene om skatteplikt og medlemskap i folketrygden

9.1 Utgangspunktet for samarbeid om trygdeavgift

I forbindelse med innføring av folketrygdloven i 1967 ble det innført en ordning med felles innbetaling, innkreving og utligning av medlemsavgifter til folketrygden og skatt. En slik felles behandling ble ansett for å avlaste trygdeetaten og forenkle det arbeidet arbeidsgiverne var pålagt i relasjon til trygdeetaten. Da reglene for fastsetting og innkreving av avgifter til folketrygden ble utformet, ble det lagt vekt på at bestemmelsene skulle tilpasses skattemyndighetenes arbeidsoppgaver og rutiner i det eksisterende utlignings- og innfordringssystemet. Det ble tatt utgangspunkt i at det skulle fastsettes forskuddstrekk eller skrives ut forskuddsskatt for alle personlige skattepliktige, og at det i stor grad måtte innkreves trygdeavgift for de samme personene.

Da fellesinnkrevingen ble innført, ble det pekt på fordelene for arbeidsgiveren og ligningsmyndighetene ved at trekket for skatt og avgifter kunne foretas i én operasjon med felles trekk og felles trekkgrunnlag. Etter dagens innkrevingssystem skal skatt og avgifter fremdeles innkreves i én operasjon og på felles grunnlag.

Over tid har endret regelverk ført til at forskjellene mellom det trygderettslige og det skatterettslige har blitt mer ulikt. Når dette kombineres med en stadig økende migrasjon blir utfordringene relativt store.

For å vurdere fremtidig arbeidsdeling og hvordan man kan håndtere disse ulikhetene i praksis er det nødvendig med en innføring i de mest sentrale bestemmelsene knyttet til skatteplikt til Norge og medlemskap i norsk folketrygd. I og med at så vel lovens arbeidsdeling som den arbeidsdeling som praktiseres tar utgangspunkt i reglene om skatteplikt til Norge er det også for å forstå arbeidsdelingen nødvendig med en slik gjennomgang.

9.2 Skatteplikten til Norge

9.2.1 Reglene etter norsk internrett

Skatteplikten etter norsk internrett er basert på at man er *skattemessig bosatt*, jf. sktl. § 2-1.

Plikt til å betale skatt har enhver person som er skattemessig bosatt i Norge, jf. sktl. § 2-1 (2). En person er skattemessig bosatt i Norge i det året han har oppholdt seg her i landet i:

- mer enn 183 dager i løpet av enhver 12 måneders periode eller
- mer enn 270 dager i løpet av enhver 36 måneders periode.

Oppholder skattyter seg i Norge i mer enn 183 dager i det første inntektsåret, skal vedkommende anses bosatt her fra den første oppholdsdag. Strekker antall dager i oppholdsperioden(e) seg over to inntektsår, anses skattyteren bosatt i Norge fra og med 1. januar i det året oppholdet overskrider grensen. Tilsvarende gjelder for 270-dagersregelen.

Skatteplikten som bosatt gjelder hele året. Skatteplikten omfatter all formue og inntekt her i riket og i utlandet.

En person som ikke anses skattepliktig til Norge som bosatt kan være *begrenset skattepliktig* til Norge for enkelte inntekter. Reglene om begrenset skatteplikt følger av sktl. § 2-3. I vår sammenheng er det arbeidsinntekt, pensjonsinntekt og inntekt som selvstendig næringsdrivende som er interessant.

9.2.2 Systematikken i vurdering av norsk beskatningsrett

Arbeidsmetodikk for vurdering av om det foreligger norsk beskatningsrett til aktuell inntekt/ formue:

- Er det hjemmel for skattlegging i Norge etter norsk intern rett? Hvis ja;
- Er det inngått skatteavtale med det annet land, og i så fall om denne begrenser retten til skattlegging av den formue eller inntekt saken gjelder og i tilfelle hvilken metode som skal anvendes for å unngå dobbeltbeskatning. Skatteavtalen gir ikke hjemmel for skattlegging. Den kan bare innskrenke skatteplikten etter norsk intern rett.
- Dersom det ikke er inngått skatteavtale med vedkommende stat, eller hvis et konkret forhold faller utenfor skatteavtalens virkeområde, skal beskatningen gjennomføres etter intern rett.

9.2.3 Skatteavtale, skattemessig bosted

Dersom en skattyter bosatt i Norge etter norsk intern rett også anses bosatt i en annen stat etter vedkommende stats interne rett, vil det foreligge dobbelt bosted. Skatteavtalene inneholder regler om hvor en skattyter i forhold til skatteavtalen skal anses bosatt i slike tilfeller.

Hovedregelen i den nordiske skatteavtalen (NSA) er at en person er bosatt i en stat hvis han i henhold til lovgivningen i denne stat er skattepliktig der på grunnlag av bosted, jf. art. 4 nr. 1. Når den situasjonen oppstår at en fysisk person blir ansett for bosatt i flere stater etter interne regler i disse statene, bestemmer avtalen art. 4 nr. 2 at:

- Han skal anses for bosatt i det land hvor han disponerer fast bolig.
- Har vedkommende fast bolig i flere stater, er det avgjørende etter skatteavtalen, til hvilken av statene han har de «sterkeste personlige og økonomiske forbindelser (sentrum for livsinteressene)».
- Kan det ikke bringes på det rene i hvilken stat dette er, eller disponerer vedkommende ikke fast bolig i noen av statene, anses han for å være bosatt i den av statene hvor han har vanlig opphold.
- Først dersom spørsmålet ikke er avgjort etter dette, vil han bli ansett for bosatt i den stat hvor han er statsborger.
- Løser heller ikke dette problemet, skal spørsmålet avgjøres ved avtale mellom landene.

Som følge av reglene om skattemessig bosted ved inn- og utflytting vil det ikke være uvanlig at skattyter anses bosatt i Norge etter intern rett og i en annen stat etter skatteavtalen.

En person kan være bosatt i utlandet etter skatteavtalen selv om han har beholdt bolig i Norge. Det er skattyter som må gjøre ligningsmyndighetene oppmerksomme på at det foreligger dobbelt bosted etter skatteavtalen og eventuelt kreve at bostedet etter avtalen skal flyttes fra Norge til den annen stat. Før norske skattemyndigheter foretar en vurdering av hvor skattyter skal anses bosatt etter artikkel 4 nr. 2, må skattyter ha sannsynliggjort at han er bosatt i det annet land etter artikkel 4 nr. 1. Skattyteren må derfor legge frem tilstrekkelig dokumentasjon som viser at han har oppfylt vilkåret om å være skattemessig bosatt også i det annet land.

En skattyter som påberoper seg å være bosatt i en annen stat etter skatteavtalen, må for hvert år sannsynliggjøre at han er bosatt der etter skatteavtalens art. 4 nr. 1. En bekreftelse utstedt av skattemyndighetene i oppholdslandet om at han anses skattemessig bosatt der i henhold til skatteavtalen (Certificate of Residence), vil i de fleste tilfeller være tilstrekkelig for å sannsynliggjøre skattemessig bosted etter art. 4 nr. 1. Bekreftelsen må være i original, angi hvilken tidsperiode den gjelder for og vise til skatteavtalen med Norge.

Norske ligningsmyndigheter skal alltid foreta en selvstendig vurdering av om skattyter skal anses bosatt i Norge eller den annen stat etter skatteavtalen art 4 nr 2. Når skattyter ikke sannsynliggjør at han er skattemessig bosatt i det annet land, skal han behandles som skatteavtalemessig bosatt i Norge.

Ved vurderingen etter art. 4 nr. 2 må det foretas en selvstendig vurdering av om skattyter har hatt fast bolig i henholdsvis Norge og oppholdslandet. Ved vurderingen av om skattyter fortsatt disponerer fast bolig i Norge, skal en skattyter ikke anses for å disponere bolig i Norge når den er leid ut i ca ett år på slike vilkår at leieforholdet ikke kan sies opp av skattyter i utleieperioden. Er boligen utleid til nær familie eller «andre som ikke er på en armlengdes avstand» anses skattyter likevel å disponere boligen. Det samme gjelder når boligen i Norge er leiet ut på vilkår som gjør at skattyter uten for store vansker kan få faktisk råderett over boligen. Når en bolig er leiet ut på en tidsbestemt leieavtale med 3 måneders oppsigelsesfrist, anses utleier ikke å ha for store vanskeligheter med å få rådighet over boligen. Ved vurderingen av om skattyter har disponert fast bolig i oppholdslandet, skal det legges til grunn at et midlertidig opphold i et annet land på ca. ett år kan være tilstrekkelig til at skattyteren kan etablere fast bolig der.

Ved vurderingen av hvor skattyter har de sterkeste personlige og økonomiske forbindelser (sentrum for livsinteressene), skal det bl.a. tas hensyn til:

- hvor skattyter arbeider,
- utenlandsoppholdets varighet,
- hvor arbeidsgiver hører hjemme,
- om skattyter driver selvstendig virksomhet i en av statene,
- hvorfra han forvalter sin eiendom,
- hvor familien oppholder seg og
- hvor han tilbringer sin fritid.

Selv om både økonomiske og personlige momenter skal hensyntas, skal det legges noe mer vekt på momenter av personlig art. For skattytere med nær familie, dvs. ektefelle/samboer og/eller mindreårige barn, vil det som regel være av avgjørende betydning hvor familien oppholder seg.

Ved vurderingen av hvor skattyter skal anses å ha vanlig opphold, er det hvor skattyter har oppholdt seg i den perioden utenlandsoppholdet varer, som skal vurderes. Hvor vedkommende disponerer fast bolig, hvor vedkommende har de sterkeste personlige og økonomiske forbindelser og hvor vedkommende har fast opphold, er kriterier som forutsetter vurdering over en viss tid. Varigheten av oppholdet er derfor et moment ved vurderingen. Dette innebærer at kortvarige opphold i en stat normalt ikke kan medføre at en person skal anses skattemessig bosatt der etter disse kriteriene i skatteavtalen.

Det er imidlertid ikke grunnlag for, verken i bestemmelsens ordlyd eller i kommentarene til OECDs mønsteravtale, å angi en nedre tidsgrense for at et opphold i en stat skal kunne føre til at en person anses skattemessig bosatt der etter skatteavtale.

I de tilfeller hvor skattyter blir ansett bosatt i flere stater fordi ligningsmyndighetene anser ham som bosatt der etter skatteavtalen, må skattyter selv ta opp dobbeltbeskatningen med kompetent myndighet i det land han mener seg bosatt, dvs. enten i Norge eller i utlandet. I Norge skal slike henvendelser rettes til Skattedirektoratet (SKD) eller Finansdepartementet (FIN).

9.2.4 Når foreligger dobbeltbeskatning

Internasjonal juridisk dobbeltbeskatning foreligger når en skattyter ilegges sammenlignbare skatter på samme inntekt eller samme formue i to (eller flere) land for samme inntektsperiode.

9.2.5 Generelt om forebygging av dobbeltbeskatning

Personer som er skattepliktig som bosatt og selskaper eller andre innretninger som er hjemmehørende i Norge, er skattepliktige hit for hele sin formue og inntekt etter norsk intern rett

(globalskatteplikt). (Dette følger av skatteloven § 2-1 (1), (7) og (9) og § 2-2 (1) og (6).) Dette gjelder som hovedregel uansett om formuen/ inntekten befinner seg/ervertes innenlands eller utenlands. Formuen og inntekten i utlandet kan også være skattepliktig dit. Eventuell dobbeltbeskatning forebygges som hovedregel i det landet hvor personen er bosatt eller selskapet mv. er hjemmehørende. Dobbeltbeskatningen forebygges i Norge både gjennom regler i internretten og i skatteavtalene.

For å gjøre fremstillingen enklest mulig brukes den nordiske skatteavtalen (NSA) som eksempel, både fordi den i det alt vesentligste bygger på OECDs mønsteravtale og fordi den fremstår som representativ for de fleste av de avtalene Norge har inngått med industristater, selv om den er inngått mellom flere enn to stater.

Skatteavtalene skal hindre internasjonal juridisk dobbeltbeskatning av sammenlignbare skatter på samme inntekt eller samme formue i to (eller flere) land for samme inntektsperiode.

De fleste bestemmelsene i skatteavtalene er bestemmelser om at statene gir avkall på sin rett til å skattlegge. Etter sitt eget innhold hjemler derfor avtalene ikke skjerpet skattlegging i forhold til det som følger av intern rett. Det er vanlig oppfatning at det følger av norsk rett at inkorporerte skatteavtaler ikke kan lede til skjerpet beskatning i forhold til det som følger av intern rett. Dette er den vanlige forståelsen også i andre stater.

Det er allmenn enighet om at internasjonal dobbeltbeskatning er uheldig. Det kan stride både mot hensynet til rettferdighet og til økonomisk effektivitet. Spesielt har det vært fremholdt at internasjonal dobbeltbeskatning hemmer utviklingen av internasjonal handel og økonomisk samkvem ellers. Internasjonal dobbeltbeskatning er imidlertid ikke forbudt etter alminnelig folkerett og forebygges heller ikke av alminnelig folkerett. Slik forebyggelse må derfor reguleres særskilt, i intern rett eller i traktater (eller begge deler). Alminnelig folkerett antas bare å stille et vilkår om at det må være en eller annen relevant tilknytning mellom den aktuelle inntektsposten og den staten som skattlegger den.

Internasjonal dobbeltbeskatning kan forebygges gjennom anvendelse av ulike metoder i skatteavtaler. De aktuelle metodene som anvendes for å unngå dobbeltbeskatning er fordelingsmetoden, den alternative fordelingsmetoden og kreditmetoden.

- Fordelingsmetoden (unntaksmetoden) innebærer at inntekten eller formuesposten bare skal beskattes i ett av landene. Denne metoden innebærer at bostedsstaten unnlater å ta med i sitt beregningsgrunnlag den inntekt som etter skatteavtalen kan beskattes i den annen stat. Skatteavtalen med Malaysia er den eneste skatteavtalen Norge har inngått som opererer med fordelingsmetoden for lønn.¹⁹
- Den alternative fordelingsmetoden innebærer at den utenlandske inntekten medregnes i beskatningsgrunnlaget, men at den beregnede skatten skal settes ned med et beløp som tilsvarer den forholdsmessige del av den norske skatten som faller på utenlandsinntekten.
- Kreditmetoden innebærer at begge land kan beskatte inntekten eller formuen, og at skattyter kan kreve at skatt som er betalt i utlandet kommer til fradrag i skatt (kreditfradrag) i det land skattyter er skattemessig bosatt eller hjemmehørende. Fradraget i skatt i det enkelte inntektsår kan ikke overstige den del av norsk skatt som faller på den inntekten/formuen som er beskattet i utlandet.

Hvis den stat som etter avtalen er tillagt beskatningsretten på et område ikke benytter seg av denne retten, vil den andre staten som hovedregel ikke ha rett til å beskatte inntekten, selv om internrettslig hjemmel foreligger. Imidlertid er det bestemmelser om subsidiær beskatningsrett i enkelte skatteavtaler.

¹⁹ Dette forutsetter at inntekten beskattes i Malaysia, jf. skatteavtalen med Malaysia art XX nr. 3.

De fleste av Norges skatteavtaler bygger i hovedsak på kreditmetoden. De avtaler som er trådt i kraft før 1992 bygger i hovedsak på fordelingsmetoden fra norsk side (men ikke alltid fra den annen stats side). Disse avtalene inneholder også bestemmelser om anvendelse av kreditmetoden for visse typer inntekter.

9.2.6 Forebygging av dobbeltbeskatning i norsk internrett

Norsk internrett har følgende regler for å forebygge dobbeltbeskatning:

- sktl. § 2-1 (10) 1-årsregelen for lønnsinntekt
- sktl. §§ 16-20 til 16-29 Fradrag i norsk skatt for skatt betalt til fremmed stat (kreditmetoden)
- sktl. §§ 16-30 til 16-33 Fradrag i norsk skatt ved skattlegging av utbytte mv. fra utenlandsk datterselskap
- sktl. § 2-37 (4) FIN kan samtykke i at person som er skattepliktig som bosatt/ selskap hjemmehørende i Norge med minst 95 % eierandel i utenlandsk aksjeselskap anses som direkte eier av tilsvarende andel av selskapets eiendommer og anlegg i utlandet
- sktl. § 2-35 Om formue og inntekt som skattlegges på Svalbard
- sktl. § 6-15 Fradrag i inntekt for utenlandsk skatt. I visse tilfeller kan det gis fradrag i norsk inntekt for den utenlandske skatten. Dersom inntekt oppebåret i utlandet skattlegges både i utlandet og i Norge, har skattyteren ved den norske ligningen rett til fradrag for den utenlandske skatten i inntekten, jf. sktl. § 6-15. Dette gjelder ikke hvis skattyteren gis kreditfradrag i norsk skatt for samme skattebeløp etter regelen i sktl. §§ 16-20 til 16-28 eller § 16-30 flg. Dersom inntekt oppebåret i utlandet ikke skattlegges i Norge enten etter intern rett eller skatteavtale, kan det ikke kreves fradrag etter sktl. § 6-15 for skatt betalt i utlandet på denne inntekten. Det er en betingelse for fradrag at det gjelder endelig fastsatt utenlandsk skatt som godtgjøres å være betalt og at den utenlandske skatten ligger innenfor eventuell begrensning i skatteavtale.

9.2.7 Skatteplikt og forebygging av dobbeltbeskatning ut fra inntektskilde

9.2.7.1 Særlig om lønnsinntekt opptjent i utlandet

Intern rett

Hovedregel

I henhold til norsk intern rett, vil personer som er bosatt i Norge som hovedregel være skattepliktige til Norge for inntekt av lønnsarbeid utført i utlandet.

1-årsregelen, generelt

1-årsregelen i sktl. § 2-1 (10) og FSFIN § 2-1 er en regel om nedsettelse av skatt og ikke en regel om opphør av alminnelig skatteplikt. Det gis bare nedsettelse av skatt på lønnsinntekt som er ervervet under utenlandsoppholdet. Skattenedsettelsen beregnes etter de samme prinsipper som ved anvendelsen av den alternative fordelingsmetoden. Regelen gjelder ikke trygdeavgift. Skatt på formue og annen inntekt kan ikke settes ned etter 1-årsregelen.

Skattyteren kan velge om han vil påberope seg 1-årsregelen eller reglene i skatteavtale om unngåelse av dobbeltbeskatning.

For at skattyter skal få skattenedsettelse på lønnsinntekt opptjent i utlandet må følgende vilkår være oppfylt:

- utenlandsoppholdet må være et arbeidsopphold
- utenlandsoppholdet må være av minst 12 måneders sammenhengende varighet
- skattyters opphold i Norge må ikke overstige seks dager i gjennomsnitt hver hele måned
- Norge må ikke, i skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst, ha eksklusiv beskatningsrett til lønnsinntekten. Det stilles ikke krav om at oppholdslandet faktisk skattlegger lønnen
- arbeidet må ikke hovedsakelig finne sted utenfor andre staters territorium og kontinentalsokler.

Dette innebærer blant annet at 1-årsregelen normalt ikke gjelder for norske sjøfolk i internasjonal fart.

Skatteavtale

Lønnsinntekter i privat tjeneste, hovedregel

Hovedregelen i skatteavtalene er at lønnsinntekt og annen lignende godtgjørelse i privat tjeneste kan skattlegges i arbeidsstaten, jf. f.eks. art. 15 nr. 1 i NSA.

Lønnsinntekter i privat tjeneste, «183-dagers regelen»

En viktig unntaksbestemmelse til denne hovedregel er den såkalte 183-dagers regelen, jf. f.eks. NSA art. 15 nr. 2. Ifølge denne unntaksbestemmelsen skal lønnsinntekt i privat tjeneste bare beskattes i arbeidstakerens bostedsstat (Norge) når alle vilkårene nedenfor er oppfylt:

- arbeidstakerens opphold i arbeidsstaten, hvor han arbeider i et eller flere tidsrom, må til sammen ikke overstige 183 dager i løpet av en periode på 12 måneder som begynner eller slutter i angjeldende skatteår. (I andre avtaler kan perioden være knyttet til kalenderår, inntektsår eller skatteår), **og**
- godtgjørelsen er betalt av – eller på vegne av – en arbeidsgiver som ikke er bosatt/hjemmehørende i arbeidsstaten, **og**
- godtgjørelsen må ikke belastes et fast driftssted eller et fast sted som arbeidsgiveren har i arbeidsstaten **og** det må heller ikke være snakk om utleie av arbeidskraft

Hvis alle vilkårene ovenfor er oppfylt, skal lønnsinntekten bare beskattes i Norge. Norge har eksklusiv beskatningsrett.

Lønnsinntekt i offentlig tjeneste

Hovedregelen i skatteavtalene er at lønn fra offentlige kilder kan beskattes i den stat som utbetalingen skriver seg fra, se f.eks. NSA art. 19 nr. 1. Dette gjelder også utbetaling av lønn fra regionale og kommunale myndigheter. Også lønn fra mer frittstående statsinstitusjoner omfattes av bestemmelsen, som f.eks. universiteter eller andre utdannings- eller forskningsinstitusjoner.

Det er ikke noen betingelse for artikkelens anvendelse at det gjelder lønn under «utøvelse av offentlige funksjoner». Dette vil imidlertid kunne være et vilkår i andre avtaler. I de fleste skatteavtaler omfatter ikke bestemmelsen om offentlig tjeneste lønnsarbeid knyttet til det offentliges forretningsvirksomhet, se f.eks. NSA art. 19 nr. 3. Et eksempel på slik offentlig forretningsvirksomhet er Arcus AS. Utbetales godtgjørelsen fra en annen stat mv. skal inntekten som hovedregel unntas fra beskatning i Norge. Skatteavtalene har forskjellige regler for hvordan inntekten skal behandles ved ligningen i Norge. Etter NSA kommer den alternative fordelingsmetoden direkte til anvendelse.

9.2.7.2 Særlig om pensjon, livrente mv. utbetalt fra utlandet

Intern rett

Pensjon, livrente mv. utbetalt fra utenlandsk privat firma eller offentlig myndighet til personer bosatt i Norge, er skattepliktige hit. Dette gjelder også pensjoner utbetalt fra internasjonale organisasjoner og institusjoner, herunder FN og NATO, selv om lønnsinntekt ville vært skattefri.

Skatteavtale

Skatteavtalene har forskjellige regler om i hvilket land pensjon skal beskattes. Etter noen skatteavtaler kan alle pensjoner beskattes i utbetalingslandet. Etter andre skatteavtaler skal alle eller visse typer pensjoner bare beskattes i Norge som bostedsland.

Etter NSA art. 18 nr. 1 kan offentlig og privat pensjon, livrente og utbetaling i henhold til sosiallovgivningen (tilsvarende norsk folketrygdlov mv.) skattlegges både i den stat der utbetalingen finner sted og i Norge. Dobbeltbeskatning skal unngås ved anvendelse av kreditmetoden art. 25 nr. 5 a).

Kan pensjonen beskattes i utbetalingslandet og skatteavtalen anvender kreditmetoden for å unngå dobbeltbeskatning, skal pensjonen også beskattes i Norge.

Kan pensjoner beskattes i utbetalingslandet og skatteavtalen anvender fordelingsmetoden (unntaksmetoden) for å unngå dobbeltbeskatning, skal pensjonen unntas fra beskatning i Norge.

9.2.7.3 Beskatningsrett for næringsvirksomhet i henhold til skatteavtale

Generelt

Etter skatteavtalene er hovedregelen at bostedsstaten/den stat selskapet er hjemmehørende, har beskatningsretten til inntekt av virksomhet, jf. f.eks. NSA:

- når det gjelder virksomhet (forretningsvirksomhet), jf. art. 7 nr. 1,
- når det gjelder virksomhet drevet gjennom utøvelse av fritt yrke e.l., jf. art. 14 nr. 1.

Fast driftssted/ fast sted

For virksomhet, herunder fritt yrke, er regelen at dersom utøvelsen skjer gjennom fast driftssted/fast sted, kan beskatningen skje i den stat der det faste driftssted eller det faste sted befinner seg. Er dobbeltbeskatning forebygget gjennom kreditmetoden, skal overskudd ved fast driftssted/fast sted også beskattes i Norge. Ellers skal overskuddet unntas fra beskatning i Norge.

Fritt yrke

Inntekt av fritt yrke kan etter NSA art. 14 nr. 1 b) også beskattes i den stat hvor virksomheten er utøvet hvis vedkommende har oppholdt seg i arbeidsstaten i mer enn 183 dager i en 12 måneders periode. Er dobbeltbeskatning forebygget gjennom kreditmetoden, skal overskuddet også beskattes i Norge. Ellers skal overskuddet unntas fra beskatning i Norge.

Nærmere om "Fast driftssted"

Definisjon

«Fast driftssted» er i avtalene definert som «et fast forretningssted gjennom hvilket et foretagendes virksomhet helt eller delvis blir utøvet», jf. art. 5 nr. 1 i NSA. Skatteavtalens begrep «fast driftssted» er mer omfattende enn grunnlaget for stedbunden beskatning i sktl. § 3-3.

Eksempler på fast driftssted

Forutsatt at betingelsene i NSA art. 5 nr. 1 er oppfylt, angir NSA art. 5 nr. 2 og 3, en del eksempler på fast driftssted:

- sted hvor foretak har sin ledelse

- filial
- kontor
- fabrikk
- verksted
- bergverk, olje- eller gasskilde, steinbrudd eller annet sted hvor naturforekomster utvinnes
- sted for et bygningsarbeid, anleggs-, installasjons- eller monteringsprosjekt eller virksomhet som består av planlegging, overvåking, rådgivning eller annen hjelpende personalinnsats i forbindelse med slikt prosjekt, hvis varighet overstiger 12 måneder.

Eksempler på aktiviteter som ikke utgjør fast driftssted

NSA har i art. 5 nr. 5 en oppregning av aktiviteter som ikke anses å være fast driftssted. Felles for alle disse er at det gjelder aktiviteter som er av forberedende art eller er en hjelpevirksomhet. Dette gjelder når:

- det gjøres bruk av innretninger utelukkende til lagring, utstilling eller utlevering av varer som tilhører foretaket
- varelager som tilhører foretak opprettholdes utelukkende for lagring, utstilling eller utlevering
- varelager som tilhører foretak opprettholdes utelukkende for bearbeidelse ved et annet foretak
- et fast forretningssted opprettholdes utelukkende til innkjøp av varer eller til innsamling av opplysninger for foretaket
- et fast forretningssted opprettholdes utelukkende for å drive annen virksomhet som for foretaket er av forberedende art eller har karakter av hjelpevirksomhet
- et fast forretningssted opprettholdes utelukkende for en kombinasjon av de ovenfor nevnte aktiviteter, forutsatt at resultatet av det faste forretningsstedets samlede virksomhet som skrives seg fra denne kombinasjonen, er av forberedende art eller har karakter av en hjelpevirksomhet.

9.2.8 Opphør av skatteplikt etter internretten

For at det skattemessige bosted i Norge skal opphøre må skattyter ha tatt *fast opphold* i utlandet. Det faktiske *oppholdet i Norge* må ikke overstige 61 dager per inntektsår i utflyttingsfasen. I tillegg må verken skattyter eller hans nærstående (ektefelle, samboer, barn) eie, leie eller på annen måte *disponerer bolig* i Norge i utflyttingsfasen. Reglene om utflytting står i sktl. § 2-1 (3).

Det kan ikke tas stilling til spørsmål om opphør av skattemessig bosted etter internretten på forskuddsstadiet året før man faktisk oppfyller vilkårene. Det foreligger forskjellige regler i forhold til tidspunktet for emigrasjon for om skattyter har vært bosatt mer eller mindre enn 10 år i Norge.

For skattyter som har bodd minst 10 år i Norge før det inntektsåret han tar fast opphold i utlandet, opphører skatteplikten etter utløpet av det tredje inntektsåret etter det inntektsåret vedkommende tok fast opphold i utlandet. Alle vilkårene må være oppfylt i disse tre årene.

For skattyter som har bodd mindre enn 10 år i Norge før det inntektsåret han tar fast opphold i utlandet, opphører det skattemessige bosted i Norge i det inntektsåret samtlige av de tre vilkårene er oppfylt.

Skattyter kan ha fritidsbolig eller annen fast eiendom i Norge etter utflyttingen uten at det er til hinder for at hans skattemessige bosted i Norge opphører. Dette gjelder boenheter som ikke regnes som bolig og andre boenheter som er anskaffet minst fem år før det året han flyttet til utlandet.

9.3 Medlemskap i folketrygden

Reglene om medlemskap i folketrygden finner vi i folketrygdlovens kapittel 2. Medlemskap er inngangsnøkkelen for rettigheter i folketrygden. Man kan være pliktig medlem eller frivillig medlem.

9.3.1 Pliktig medlemskap – opphold/ arbeid i Norge

En person som oppholder seg lovlig i Norge, er pliktig medlem av folketrygden dersom han eller hun er bosatt her. De aller fleste som er medlemmer i folketrygden, er medlem fordi de er bosatt i Norge. Når man flytter til Norge for å være her i minst 12 måneder, regnes man som bosatt og blir medlem i folketrygden fra innreisedatoen. Oppholdet må være lovlig. Det har ikke avgjørende betydning om man er registrert i folkeregisteret og/eller betaler skatt til Norge.

En person som ikke er bosatt i Norge, men som arbeider i Norge som arbeidstaker er også pliktig medlem. Personer som utøver næring i Norge uten å bo her, er ikke medlemmer i folketrygden. Dette gjelder også arbeidstakere på norsk kontinentalsokkel.

9.3.2 Pliktig medlemskap ved arbeid i utlandet – ftrl § 2-5

Noen personer vil opprettholde sitt pliktige medlemskap selv om de arbeider i utlandet. Pliktig medlemskap i følge denne paragrafen gjelder både norske og EØS-statsborgere.

- arbeidstaker i den norske stats tjeneste
- arbeidstaker hos en person som nevnt i punktet over, f. eks praktikanter, hushjelper
- arbeidstaker på et norskregistrert skip (NOR eller NIS), med unntak for cateringansatte på turistskip registrert i NIS

Listen er ikke uttømmende.

I tillegg til gruppene nevnt over er personer som arbeider midlertidig i utlandet for arbeidsgiver med plikt til å betale arbeidsgiveravgift i Norge, pliktige medlemmer i folketrygden. 'Midlertidig' betyr i denne sammenheng arbeid i utlandet i inntil ett år (ftrl. § 2-14 siste ledd annet punktum).

9.3.3 Opphør av pliktig medlemskap - ftrl § 2-14

Pliktig medlemskap i trygden opphører straks medlemmet kommer i arbeid i utlandet eller på et skip som er registrert i utlandet. For selvstendig næringsdrivende som driver sin virksomhet i Norge, opphører medlemskapet ikke selv om de som ledd i virksomheten i Norge utfører noe arbeid i utlandet, f. eks forretningsreiser og lignende. Har virksomheten i utlandet et selvstendig preg i forhold til virksomheten i Norge, vil personen normalt regnes for å ha kommet i inntektsgivende arbeid i utlandet.

9.3.4 Frivillig medlemskap etter søknad – arbeid/opphold i utlandet - ftrl § 2-8

Personer som ikke er medlemmer i folketrygden kan, dersom vilkårene er oppfylt, bli medlemmer etter søknad til NAV Internasjonalt. Blant søkergruppene finner vi arbeidstakere utsendt fra norske arbeidsgivere, selvstendig næringsdrivende, pensjonister, sjøfolk, arbeidstakere på norsk sokkel, misjonærer og au pairer. Listen er ikke uttømmende.

Ved frivillig medlemskap kan man velge trygdedekning, det vil si at man kan velge å være medlem i helsedelen, pensjonsdelen eller begge deler.

Departementet fastsetter årlig avgiftssatsene for frivillig medlemskap. Satsene er hjemlet i forskrift til folketrygdloven § 23-4 og endres årlig.

9.3.5 Frivillig medlemskap etter søknad – arbeid/opphold i Norge – ftrl § 2-7

Personer som skal oppholde seg i Norge uten å bli pliktig medlem kan etter søknad få innvilget et frivillig medlemskap i folketrygden. Når det gjelder arbeidstakere kan dette gjelde personer som arbeider ved utenlandske ambassader eller for internasjonale organisasjoner.

9.3.6 *Opphør av frivillig medlemskap – ftrl § 2-15*

Et frivillig medlemskap under opphold i utlandet jf. ftrl. § 2-8 opphører når personen kommer tilbake til Norge. For den som er frivillig medlem under opphold i Norge, jf. ftrl. 2-7, opphører medlemskapet når vedkommende flytter fra Norge. Et frivillig medlemskap opphører også hvis ikke avgiften blir betalt.

9.3.7 *Trygdeavtaler Norge har inngått*

Norge har trygdeavtaler med en rekke land. Dersom trygdeavtalene bestemmer noe annet enn folketrygden, er det trygdeavtalenes bestemmelser som gjelder.

- Avtaler mellom flere land (multilaterale avtaler):
 - EØS: Belgia, Bulgaria, Danmark, Estland, Finland, Frankrike, Hellas, Irland, Island, Italia, Kypros, Latvia, Liechtenstein, Litauen, Luxembourg, Malta, Nederland, Norge, Polen, Portugal, Romania, Slovakia, Slovenia, Spania, Storbritannia og Nord-Irland, Sverige, Tsjekia, Tyskland, Ungarn og Østerrike. I tillegg omfattes Sveits av reglene for koordinering av trygd.
 - Nordisk trygdeavtale (Nordisk konvensjon)
- Avtaler mellom Norge og ett annet land (bilaterale avtaler):
 - Australia, Bosnia og Hercegovina, Canada, Chile, Israel, Kroatia, Quebec, Serbia, Tyrkia og USA

Alle disse avtalene har bestemmelser om medlemskap/lovvalg. Bestemmelsene tar sikte på å unngå medlemskap og innbetaling av trygdeavgift i mer enn et land. Det er bestemmelser i alle avtalene om at arbeidstakere skal være omfattet av arbeidslandet trygdlovgivning. Det er videre unntaksbestemmelser i alle avtaler for "utsendte arbeidstaker". Disse bestemmelsene medfører at personer som er utsendt fra norsk arbeidsgiver til et avtaleland fortsatt kan være pliktig medlem i folketrygden og unntatt fra medlemskap og avgift i arbeidslandet.

Medlemskapet medfører alltid medlemskap i hele folketrygden. Personer som er utsendt til Norge og unntatt fra norsk trygd, er imidlertid ikke alltid unntatt fra hele folketrygden. Utsendte arbeidstakere fra USA og Canada er kun unntatt fra pensjonsdelen i folketrygden.

Begrepet utsendt arbeidstaker er ikke klart definert, men det gjelder personer som er sendt av sin arbeidsgiver for å arbeide i avtalelandet for en begrenset periode. Hvor lenge dette dreier seg om – og hvilke andre vilkår som stilles – varierer fra avtale til avtale.

9.3.8 *Nærmere om EØS-avtalen*

Rådsforordning 1408/71 har regler som angir hvilket lands lovgivning som skal gjelde for statsborgere av en EØS-stat, som flytter innenfor EU/EØS området for å arbeide (lovvalgsregler). Tilsvarende gjelder også for flyktninger og statsløse innenfor EØS.

EØS-reglene gjelder også for Sveits, Færøyene og Grønland. Statsborgere fra land utenfor EØS-området bosatt i Finland, Sverige og Island omfattes også av regelverket.

Det er vedtatt en ny forordning, 883/04, som har trådt i kraft innenfor EU. Den forventes å tre i kraft første halvår 2011 innenfor EØS.

9.3.8.1 *Hovedregler*

En person som er arbeidstaker i ett EØS-land, skal som hovedregel være omfattet av trygdereglene i arbeidslandet. Dette gjelder selv om personen arbeider for en arbeidsgiver som er registrert i annet land. Personer som utøver næring i ett av landene, skal omfattes av lovgivningen i det landet arbeidet faktisk utføres. Dette gjelder selv om virksomhet er registrert i annet EØS-land. Personer som er arbeidstakere eller næringsdrivende på skip, skal som hovedregel være omfattet av lovgivningen i flagglandet. Det å være omfattet av et lands lovgivning, medfører ikke alltid medlemskap i landets trygdeordning. Mange land har bestemmelser som gjør at store grupper faller

utenfor bestemmelsene om medlemskap. Disse har ofte private forsikringer som ikke er omfattet av EØS-reglene

9.3.8.2 Unntaksbestemmelser

Forordningen har lovvalgsbestemmelser som tar sikte på å unngå hyppig skifte av medlemsland og bestemmelser som skal forhindre samtidig medlemskap i to eller flere land. Personer som er utsendt av sin arbeidsgiver for å arbeide i et annet land i inntil 12 måneder (forlenges inntil 12 måneder) skal opprettholde medlemskapet i utsenderlandet. Det samme gjelder utsendte næringsdrivende. Personer som er arbeidstakere eller utøver næring i mer enn et land, skal som regel være omfattet av lovgivningen i bostedslandet. Det inngås mange avtaler mellom landene om unntak fra lovvalgsreglene. De fleste avtalene gjelder utsendte arbeidstakere. Det er også unntaksbestemmelser for sjøfolk. Sjøfolk som bor i samme land som arbeidsgiver de mottar lønn fra, skal være omfattet av lovgivningen i bostedslandet.

9.3.8.3 Arbeid på norsk sokkel

Norsk sokkel omfattes ikke av EØS-avtalen. Folketrygdloven § 2-4 bestemmer at EØS-reglene for trygd likevel skal gjelde også på norsk sokkel. Andre lands myndigheter utsteder dels E 101, dels blanketter som er laget for bilaterale avtaler. NAV godkjenner både E 101 og blanketter som er laget for bilateral avtale.

10 Kontakt mellom etatene

10.1 E-post

Vi minner om at ekstern e-post går over usikre kanaler og kan lett avlyttes. Taushetsbelagt informasjon skal derfor ikke sendes over ekstern e-post. Dette gjelder spesielt personsensitiv informasjon. E-post bør derfor kun brukes til ikke-sensitiv informasjonsflyt mellom våre etater. Informasjonsflyt som sendes på e-post, må tydelig markeres slik at det raskt kommer til riktig mottaker.

Ved e-post til Skatteetaten er det viktig at man i linjen "emne" skriver i personens fødselsdato, men ikke fullt fødselsnummer (f.eks. 180155) og "utland". Dette gjør at e-posten vil bli videresendt internt i etaten direkte til riktig gruppe. Henvendelsen vil da bli registrert på riktig person/ skattyter og eventuelt fulgt opp og besvart fra relevant utlandsgruppe.

Henvendelser som av sikkerhetsmessige eller praktiske hensyn ikke kan sendes per e-post, sendes mellom våre etater per post.

10.2 Telefonhenvendelser

Av gjensidig respekt for våre hektiske hverdager, bør bruk av telefon mellom våre etater begrenses til spesielle tilfeller som må/bør tas opp direkte. Er kontakt per telefon vurdert som nødvendig i en konkret sak, benyttes følgende telefonnumre mellom etatene:

Kontakttelefon fra NAV til Skatteetaten hele landet: tlf 800 80 000.

Kontakttelefon fra Skatteetaten til NAV : NAV Internasjonalt kundesenter – tlf 21 07 37 00

10.3 Oversikt over kontaktpunkter

Skatteetaten

Bosatt i	Region	Adresse	e-post
Finnmark, Troms og Nordland	Skatt nord	Postboks 6310 9293 Tromsø	skattnord@skatteetaten.no
Nord-Trøndelag, Sør-Trøndelag og Møre og Romsdal	Skatt Midt-Norge	Postboks 2060 6402 Molde	skattmidt@skatteetaten.no
Sogn og Fjordane, Hordaland og Rogaland	Skatt vest	Postboks 8103 4068 Stavanger	skattvest@skatteetaten.no
Vest Agder, Aust Agder, Telemark, Vestfold og Buskerud	Skatt sør	Postboks 2412 3104 Tønsberg	skattsor@skatteetaten.no
Hedmark, Oppland og Østfold	Skatt øst – Sarpsborg	Postboks 1073, Valaskjold 1705 Sarpsborg	skattost@skatteetaten.no
Oslo og Akershus	Skatt øst – Oslo	0630 Oslo	skattost@skatteetaten.no
	SFU	Skatt vest Postboks 8131 4068 Stavanger	sfu@skatteetaten.no

NAV

NAV Internasjonalt nav.internasjonalt@nav.no
Postboks 8138 Dep.
0033 OSLO

Vedlegg I: Anbefalt tekst

ANBEFALT TEKST SOM KAN BENYTTES I ULIKE SAMMENHENGER DER SKATTEKONTORET VIL ORIENTERE OM VIKTIGHETEN AV AT PERSONEN AVKLARER SITT MEDLEMSKAP I NORSK TRYGD

Medlemskap i folketrygden

Dersom du ikke allerede har fått avklart hvor du har ditt trygdemedlemskap under oppholdet i utlandet ("under oppholdet i utlandet" kan erstattes med f eks "etter at du flyttet til utlandet" slik at dette blir individuelt tilpasset den enkelte sak), anbefaler vi at du tar kontakt med NAV Internasjonalt for å få dette avklart. Det er viktig å være klar over at det ikke nødvendigvis er noen sammenheng mellom det å være skattepliktig til Norge og det å være medlem i folketrygden.