

# Opphold i utlandet

Publisert: 28.02.2017 kl 15:11

Under opphold i utlandet er det i hovedsak tre regelsett som er av interesse for den skattemessige posisjon i Norge. Dette er reglene om skattemessig emigrasjon, den såkalte ettårsregelen, samt bestemmelsene i skatteavtalene.

Utgangspunktet er at personer som er skattemessig bosatt i Norge er globalskattepliktige til Norge. Dette innebærer at de er skattepliktige til Norge for all sin inntekt og formue, uavhengig av om den er opptjent i utlandet eller i Norge. Oppholder du deg i utlandet kan det hende at ovennevnte regelsett kan bidra til en lavere beskatning for deg. For eksempel vil globalskatteplikten til Norge bortfalle dersom du anses som skattemessig emigrert fra Norge etter norsk intern rett.

## Emigrasjon etter norsk rett (skatteloven)

Ved flytting fra Norge oppstår spørsmålet om hvorvidt en har emigrert skattemessig fra Norge. Regelverket skiller mellom personer som har mindre eller mer enn 10 års samlet botid i Norge før vedkommende flytter til utlandet.

For personer som har mindre enn 10 års botid i Norge før utflytting, opphører skatteplikten til Norge fra det tidspunkt vedkommende:

- tar fast bosted i utlandet,
- ikke har ett eller flere opphold i Norge som samlet overstiger 61 dager i løpet av inntektsåret (kalenderåret), og
- ikke disponerer fast bolig i Norge. Det er gitt detaljerte regler med hensyn til hva som skal anses som fast bolig i Norge.

Skatteplikten til Norge opphører det inntektsår samtlige tre vilkår er oppfylt. Vær oppmerksom på at tidspunktet for opphør av skatteplikt innenfor inntektsåret beror på i hvilken rekkefølge de tre vilkårene inntreffer.

For personer som har mer enn 10 års botid i Norge før utflytting, opphører skatteplikten til Norge etter utløpet av det tredje inntektsåret etter det inntektsåret vedkommende:

- tar fast bosted i utlandet,
- ikke har ett eller flere opphold i Norge som samlet overstiger 61 dager i løpet av inntektsåret (kalenderåret), og
- ikke disponerer fast bolig i Norge. Det er gitt detaljerte regler med hensyn til hva som skal anses som fast bolig i Norge.

De tre vilkårene må være oppfylt i samtlige av de tre årene for at emigrasjon skal kunne finne sted.

Ved beregningen av 10 års botid er det den *samlede* botid i Norge som er avgjørende. Det er med andre ord ikke et vilkår at en har vært bosatt i de ti siste forutgående årene før utflytning.

Reglene tillater likevel at man på gitte vilkår kan beholde fast eiendom i Norge, så som fritidseiendom, utleieenheter og annen fast eiendom brukt som investeringsobjekt, uten at dette påvirker emigrasjonen. Vær oppmerksom på at fast eiendom som investeringsobjekt må være ervervet fem år før det tas opphold i utlandet og ikke ha vært anvendt som egen bolig av skattyter eller hans nærstående.

Ovennevnte regler gjør det utvilsomt tidkrevende å bryte skatteplikten til Norge. I de fleste tilfeller vil dog skatteavtalen komme til anvendelse og avgjøre hvor en person skal anses skattemessig bosatt. Til tross for at man faktisk kan bli ansett skattemessig bosatt i den andre stat etter skatteavtalen, vil man fremdeles ha plikt til å levere selvangivelse til Norge, så lenge man er bosatt etter norsk intern rett.

## Ettårsregelen

Ettårsregelen er en regel som vil gi lempning av skatt på lønnsinntekt opptjent i utlandet. Det har ikke noen betydning hvordan eller om man beskattes i oppholdslandet. Selv om vilkårene i denne bestemmelsen er oppfylt, er man fortsatt fullt ut skattepliktig til Norge. Det innebærer blant annet at man må levere norsk selvangivelse.

Regelen omfatter ikke formue og kapitalinntekter, eller annen inntekt som ikke regnes som lønn. Kapitalinntekter og formue omfattes således ikke av skattnedsettelsen som beregnes i henhold til ettårsregelen. Vær oppmerksom på at ettårsregelen sonderer mellom privatansatte og statsansatte. I det videre er det reglene om privatansatte som vil bli beskrevet.

Skattnedsettelsen for lønnsinntekter forutsetter et sammenhengende arbeidsopphold i utlandet av minst 12 måneders varighet. I forskriften til bestemmelsen er arbeidsopphold definert som et opphold hvor hovedformålet er å utføre personlige tjenester av økonomisk karakter i eller utenfor tjenesteforhold, men ikke som ledd i næring. For at oppholdet i utlandet skal kunne anses som sammenhengende, må man ikke være i Norge i mer enn 6 dager, helge- og helligdager inkludert, gjennomsnittlig hver måned. Det vil si at vedkommende maksimalt kan oppholde seg 72 dager i Norge i løpet av året dersom utenlandsoppholdet varer i ett år. Upåregnelige forhold kan utvide adgangen til tillatt opphold i Norge.

Dersom man reiser ut 1. januar 2019 og returnerer til Norge 30. desember 2019, og i denne perioden har vært hjemme 69 dager, vil man ikke tilfredsstillende 12-månedersperioden ved å ta ut de 3 resterende dagene i tidsrommet 30. desember 2019 til 1. januar 2020. Oppholdet i utlandet kan med andre ord ikke starte og slutte med at en oppholder seg i Norge. Når det gjelder 6-dagersregelen, teller alle dager man har oppholdt seg i Norge som 1 dag, det vil si at 1. januar 2019 (utreiseditiden) teller som 1 dag. I tillegg vil oppholdet fra 30. desember 2019 til 1. januar 2020 utgjøre 3 dager. I løpet av 12-månedersperioden fra 1. januar 2019 til 1. januar 2020 vil man da ha oppholdt seg i Norge i 73 dager, og altså overskride de tillatte 72 dagene, og ikke være berettiget til nedsettelse i henhold til "ettårsregelen".

Det kan ikke kreves skattnedsettelse i Norge hvis Norge gjennom skatteavtale er forbeholdt en eksklusiv beskatningsrett til lønnsinntekten. Dette gjelder for eksempel for lønn fra den norske stat.

Det er i prinsippet uten betydning hva de tillatte oppholdsdagene i Norge benyttes til, ved vurderingen av om utenlandsoppholdet skal anses som avbrutt. Imidlertid vil det være enklere for skattemyndighetene å påstå at utenlandsoppholdet er avbrutt hvis de tillatte oppholdsdager i Norge benyttes til å utføre arbeid. Jo lengre oppholdet i Norge er og desto mer det arbeides i Norge i denne perioden, desto mer taler det for at oppholdet er avbrutt. "Ettårsregelen" omfatter alle de ytelser som normalt defineres som lønn, herunder naturalytelser og overskudd på utgiftsgodtgjørelser, sykepenger, sluttvederlag med mer. Feriepenger som innvinnes under utenlandsoppholdet omfattes av bestemmelsen. Feriepenger opptjent i Norge, som utbetales under utenlandsoppholdet, omfattes ikke. Det vil derfor kunne kreves nedsettelse av skatten på feriepenger som er opptjent i utlandet og utbetalt etter hjemkomst.

Den praktiske måten å gjennomføre nedsettelsen på, skjer ved den såkalte «alternative fordelingsmetode», som innebærer at

utenlandsinntekten tas med til beskatning i Norge, hvorefter den norske inntektsskatten nedsettes med den forholdsmessige delen av den norske skatten som faller på lønnsinntekt opptjent i utlandet. Metoden gir effekt for skatteprogresjonen, det vil si at skatten på den øvrige inntekten beregnes etter den marginalsatsen som ville vært brukt om den totale inntekten skulle vært beskattet i Norge. Det tas ikke hensyn til faktisk betalt skatt i utlandet. Har man betalt lavere skatt i utlandet enn norsk skatt på inntekt opptjent i utlandet er beregnet til, gis fradraget like fullt med det beløpet som den norske skatten er beregnet til. Er det betalt høyere skatt i utlandet, vil det ikke bli gitt fradrag for den høyere skatten.

Regelen gir, som nevnt ovenfor, ikke skattenedsettelse for andre inntekter eller formue. Annen inntekt enn lønn opptjent i oppholdsstaten, samt formue, vil fremdeles være skattepliktig til Norge etter de vanlige bestemmelser.

### Unngåelse av dobbeltbeskatning ved anvendelse av skatteavtale

Det kan oppstå situasjoner hvor en inntekt eller formue er skattepliktig til flere enn ett land. Skatteavtalen skal hindre dobbeltbeskatning, og har bestemmelser om hvor en person skal anses skattemessig bosatt og nærmere om hvilket land som har beskatningsretten til de ulike typer inntekter og formue.

Dersom du tar opphold i et annet land for å arbeide der, er det to regelsett for beskatning av inntekten:

- Dersom du fortsatt er bosatt i Norge etter skatteavtalen, er hovedregelen at det landet hvor du arbeider kan skattlegge lønnsinntekten din og at Norge som bostedsstat må sørge for at inntekten ikke blir skattlagt to ganger.
- Dersom du bytter bosted etter skatteavtalen fra Norge til arbeidsstaten, er hovedregelen at inntektene dine er skattepliktige til arbeidslandet og at Norge kun har en begrenset beskatningsrett til enkelte typer av inntekter.

Dobbeltbeskatning skal unngås ved at bostedsstaten sørger for at det ved beskatningen tas hensyn til at inntekten er skattlagt i en annen stat. Dette gjøres ved en av følgende metoder:

- Kreditmetode
- Unntaksmetode
- Unntaksmetode med progresjonsforbehold
- Alternativ fordelingsmetode

Regelverket er til dels komplisert og det vil ofte være hensiktsmessig å få bistand fra skattekontoret eller andre ved anvendelse av metodene.

På bakgrunn av ovennevnte regelsett, antar vi at det for mange personer, som har opphold i utlandet, vil kunne være lønnsomt å søke beskyttelse i skatteavtalene. Skatteavtalene gir en mulighet til straks å flytte beskatningsretten på de fleste former for inntekt og formue fra Norge til utlandet, som internretten ikke lenger gir. Les mer om beskatning etter skatteavtalene i kapitlet om «[Utenlandsbeskatning - skatteavtaler](#)».

Les mer om vårt tjenestoområde [Global Mobility Services](#).



© KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, Norwegian limited liability companies and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.