

# Utenlandske arbeidstakere i Norge

Publisert: 28.02.2017 kl 10:22

Oppdatert: 28.03.2023 kl 15:58

Skatteplikt, trygdeplikt, kildeskatt for lønn og arbeids-/oppdragsgivers rapporteringsplikt.

[Skatteplikt](#) [Skattemessig bosatt](#) [Begrenset skatteplikt til Norge](#) [Skatteplikt til Norge etter skatteavtalen](#) [Trygd](#) [Skattefrie](#)

## Skatteplikt

En person kan være skattepliktig til Norge for hele sin globale inntekt som skattemessig bosatt eller ha en begrenset skatteplikt til Norge etter norsk skattelov.

## Skattemessig bosatt

Etter *skatteloven* § 2-1 vil en person som oppholder seg i Norge i en periode som overstiger 183 dager i løpet av en 12-månedersperiode eller 270 dager i løpet av en 36-månedersperiode, anses som skattemessig bosatt i Norge.

Personen vil være globalskattepliktig til Norge fra og med 1. januar i det inntektsår vedkommende overstiger en av de nevnte grenser. Som globalskattepliktig til Norge, vil personen være skattepliktig til Norge for sin samlede inntekt og formue fra både Norge og utlandet.

## Begrenset skatteplikt til Norge etter norsk skattelov

Oppholder personen seg i Norge i mindre enn 183 dager i løpet av en 12-månedersperiode, eller mindre enn 270 dager i løpet av en 36-månedersperiode, vil vedkommende være begrenset skattepliktig til Norge etter skatteloven § 2-3. Det samme gjelder personer som er arbeidsutleiet til norsk selskap.

Som begrenset skattepliktig, har personen kun skatteplikt til Norge for inntekt med kilde i Norge. Dette utgjør i praksis hovedsakelig lønn fra norsk arbeidsgiver/lønn fra utenlandsk arbeidsgiver som har fast driftssted i Norge og inntekt fra fast eiendom.

## Skatteplikt til Norge etter skatteavtalen

Både som globalskattepliktig til Norge, og som begrenset skattepliktig til Norge, vil Norge etter norsk intern rett ha rett til å beskatte inntekt opptjent ved arbeid utført i Norge. Dersom Norge har inngått skatteavtale med vedkommendes hjemland, vil retten til å beskatte arbeidstakeren kunne være begrenset når vedkommende oppholder seg i Norge under 183 dager enten i løpet av et inntektsår eller i løpet av en 12-månedersperiode avhengig av ordlyden i skatteavtalen. Den utenlandske arbeidstakeren vil uansett bli skattepliktig til Norge også ved arbeidsopphold under 183 dager i riket, dersom:

- Vedkommende er leiet inn til et norsk selskap for å utføre arbeid i Norge (dette har norske myndigheter innfortolket i alle skatteavtaler)
- Kostnadene for arbeidstakeren belastes et fast driftssted i Norge, og/eller dersom kostnadene belastes via et management fee mellom hans arbeidsgiver i utlandet og et norsk, fast driftssted
- Vedkommende arbeider for en norsk arbeidsgiver i Norge

Dette medfører at ved arbeidsinnleie er personen skattepliktig til Norge fra første dag etter skatteloven § 2-3 (2) og skatteavtalen.

Det er derfor viktig at man forut for utsendelse av en arbeidstaker til Norge, vurderer den ansattes skatteplikt til Norge.

## Trygd

Hovedregelen er at personer som tar lønnet arbeid i Norge eller på norsk kontinentalsokkel er pliktige medlemmer i folketrygden fra første arbeidsdag i Norge.

Norge har gjennom *EUs Rådsforordning nr. 883/2004* og gjennom trygdeavtaler med en rekke land, åpnet for muligheten til at utstasjonerte utenlandske arbeidstakere fra land vi har trygdeavtale med (herunder alle EU-/EØS-land), kan opprettholde medlemskap i sitt hjemlands trygdesystem under arbeidsopphold i Norge. Tilsvarende kan borgere fra enkelte land utenfor EU/EØS som Norge har inngått trygdeavtale med, også opprettholde medlemskap i hjemlandets trygdeordning. Ved å innhente skjema A1 (eller tilsvarende bekreftelse) fra hjemlandets trygdemyndigheter, vil den ansatte fritas fra plikten til å betale trygdeavgift, eller få redusert trygdeavgift i Norge. Arbeidsgiveravgiftsplikten vil normalt bortfalle eller bli tilsvarende redusert.

## Skattefrie godtgjørelser

En utenlandsk arbeidstaker som arbeider i Norge og har sitt bosted i et EØS-land anses som pendler. Fra og med inntektsåret 2014 kan også personer som har sitt bosted utenfor EØS anses som pendlere. Som pendler i skattemessig forstand, har man rett til å kreve fradrag for merutgifter til kost, losji og hjemreiser ved arbeidsoppholdet i Norge.

Dersom den ansatte får dekket merutgiftene til kost, losji og hjemreiser fra arbeidsgiver, vil dette i utgangspunktet være skattepliktig inntekt. Den ansatte som har rett til fradrag for merutgifter kan imidlertid lignedes etter den såkalte nettometoden, som innebærer at arbeidsgivers dekning av ytelsene anses som skattefrie for den ansatte. Forutsetningen for at arbeidsgivers dekning av utgiftene anses som skattefrie er at den ansatte anses som pendler.

## Standardfradraget bortfaller

Tidligere kunne utenlandske arbeidstakere som hadde et midlertidig arbeidsopphold i Norge kreve et standardfradrag på 10 % i inntekten, begrenset oppad til kr 40 000 per inntektsår. Reglene om dette ble fjernet pr.01.01.2019 og utenlandske arbeidstakere med et midlertidig arbeidsopphold kan nå benytte seg av reglene om kildeskatt på lønn "Pay-As-You-Earn" (PAYE)-ordningen som ble innført fra 2019. Sokkelarbeidere og utenlandske sjøfolk kan imidlertid ikke inngå i den nye ordningen med kildeskatt, og får derfor beholde standardfradraget.

## Kildeskatt for lønn

For mer informasjon om kildeskatt for utenlandske arbeidstakere viser vi til egen artikkel om kildeskatt på lønn.

## ID-kontroll

Det har i flere år vært et krav at utenlandske arbeidstakere må møte personlig hos lokalt skattekontor for å bekrefte sin identitet samt levere søknad om skattekort og eventuelt flyttemelding.

Basert på dette har lokalt skattekontor utstedt skattekort og D-nummer / norsk personnummer til den ansatte. Den ansatte vil ikke få tildelt skattekort eller D-nummer / norsk personnummer uten først å ha gjennomført en slik ID-kontroll.

Reglene for gjennomføring av ID-kontrollen ble endret for tredjelandsborgere fra og med februar 2019. ID-kontrollen for tredjelandsborgere gjennomføres nå av politiet når den ansatte effektuerer sin oppholdstillatelse.

Den ansatte må så vente noen dager før de får tilsendt brev fra skatteetaten med sitt norske ID-nummer. Først når dette er mottatt kan de opprette elektronisk bruker hos skatteetaten og søke skattekort elektronisk.

Skjema som skal benyttes for søknad om skattekort er RF-1209.

For EU/EØS-borgere og tredjelandsborgere som er unntatt fra kravet om oppholdstillatelse gjelder den 'gamle ordningen'. De

må forhåndsbestille avtale hos lokalt skattekontoret eller på Servicesenteret for utenlandske arbeidstakere (SUA) for å gjennomføre ID-kontroll og fremsette søknad om skattekort. Bestilling av time gjøres på [skatteetaten.no](http://skatteetaten.no).

Skjemaet kan lastes ned direkte fra Skatteetatens hjemmesider. De ansatte må selv fylle ut dette skjemaet før de møter hos skattekontoret.

Den ansatte må medbringe følgende dokumenter til ID-kontrollen hos skattekontoret:

1. Gyldig pass (original) eller nasjonalt ID-kort som er godkjent som reisedokument i Schengen-området
2. Søknad om skattekort på skjema RF-1209 (ferdig utfylt)
3. Kopi av arbeidskontrakt eller bekreftelse på arbeidsoppdrag i Norge
4. Tredjelandborgere som er unntatt fra kravet om oppholdstillatelse bør også ha med dokumentasjon som redegjør for at de praktiserer en unntaksbestemmelse

Det er viktig at de ansatte prioriterer å få gjennomført ID-kontrollen så snart som mulig etter ankomst til Norge all den tid det kan ta noe tid før skattekontoret får utstedt skattekort og D-nummer / norsk personnummer. Den ansatte vil få beskjed om D-nummer / norsk personnummer i form av en skattetrekkmelding.

Bestilling av time gjøres på [www.skatteetaten.no](http://www.skatteetaten.no)

## Skattekort

Arbeidsgiver laster skattekortet ned elektronisk for alle ansatte via sitt lønssystem. Arbeidstaker vil motta et brev (skattetrekkmelding) fra Skattekontoret i desember året før inntektsåret. Dersom arbeidstaker er registrert som e-bruker, vil dette brevet bli sendt elektronisk til meldingsboksen i Altinn. I dette brevet vil det fremgå hva som er grunnlaget for beregning av skattetrekket. Dersom arbeidstaker ser at grunnlaget er feil, kan det som tidligere søkes om korrigert skattekort. Arbeidsgiver vil da motta en melding om at arbeidstaker har endret sitt skattekort.

Arbeidsgiver må være oppmerksom på forskjellene i de spesielle trekktabeller for utenlandske arbeidstakere. Man varierer bl.a. med trekkplikt i 10,5 måneder og trekkplikt i 12 måneder, samt hvorvidt trygdeavgift er inkludert eller ikke. Å sørge for et korrekt skattekort vil være av stor betydning for den ansatte og arbeidsgiver.

Det vises også til egen artikkel om kildeskatt på lønn i denne sammenheng.

## Oppdragsgivers og oppdragstakers/arbeidsgivers rapporteringsplikt

Ny skatteforvaltningslov trådte i kraft 1. januar 2017. Reglene om rapporteringsplikt som tidligere var lovfestet i Ligningslovens § 5-6 er nå hjemlet i Skatteforvaltningsloven § 7-6. Denne bestemmelsen pålegger rapporteringsplikt både for oppdragsgivere for oppdragstakere/arbeidsgivere som har utenlandske oppdragstakere eller arbeidstakere på oppdrag i Norge.

Ifølge rapporteringsplikten skal det snarest mulig, og senest innen 14 dager etter at arbeidet er påbegynt, gis opplysninger om oppdrag/kontrakter og arbeidstakere som benyttes for å utføre et oppdrag i Norge eller på kontinentalsokkelen. Tilsvarende skal det rapporteres, innen 14 dager, når et oppdrag/arbeidsforhold er avsluttet.

Oppdragsgiver skal rapportere oppdraget på RF-1199 og oppdragstaker skal rapportere arbeidstakerne på RF-1198. Rapporteringen gjøres i Oppdrags- og arbeidsforholdsregisteret (OAR) eller på papirutgaven av RF-1198 og RF-1199. For å få tilgang til OAR må du logge deg inn med elektronisk ID.

For at du skal kunne se hva som er rapportert i registeret må du ha lesetilgang til tjenesten RF-1199/RF-1198 i Altinn for det organisasjonsnummer som er registrert på oppdraget. Dersom du skal rapportere opplysninger må du ha skrive-tilgang. Tilgangene tildeles i Altinn.

Formålet med reglene er å få en oversikt over utenlandske oppdragstakere og arbeidstakere i Norge og på kontinentalsokkelen, samt danne grunnlag for skattemanntallet til Sentralskattekontoret for utenlandssaker (SFU). Som en følge av kritikk fra ESA ble det gjort endringer i rapporteringsreglene i 2018. Blant annet kan det neves at det tidligere unntaket for oppdrag som utføres på et sted som ikke står under oppdragsgivers kontroll ble opphevet, det ble innført begrensninger på at man kun plikter å rapportere ett ledd oppover og to ledd nedover i kontraktskjeden og grensen for rapporteringspliktige oppdrag ble hevet fra kr. 10 000 til kr. 20 000.

#### Sanksjoner ved manglende eller for sen rapportering på RF1198 og/eller RF1199

Det kan medføre sanksjoner dersom rapporteringsplikten ikke overholdes.

#### *Tvangsmulkt (skatteforvaltningsloven § 14-1)*

For å fremtvinge levering av pliktige opplysninger, kan skattemyndighetene i henhold til dagens regelverk ilegge den som har plikt til å gi opplysninger en daglig løpende tvangsmulkt når opplysningene ikke gis innen de fastsatte frister. Det samme gjelder når det er åpenbare feil ved de opplysninger som gis.

Samlet tvangsmulkt etter første ledd første og annet punktum kan ikke overstige 50 ganger rettsgebyret (kr 62 150 i 2023).

Rettsgebyret justeres årlig og er foreslått å øke til kr. 1 243 fra 1. januar 2023.

Skattemyndighetene kan i "særlige tilfeller" redusere eller frafalle påløpt mulkt. Tvangsmulkt påløper ikke dersom oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige.

#### *Overtredelsesgebyr (skatteforvaltningsloven § 14-7)*

Dersom det ikke ilegges tvangsmulkt, kan skattemyndighetene ilegge overtredelsesgebyr overfor opplysningspliktige som ikke overholder sine plikter til å rapportere.

Overtredelsesgebyr skal utgjøre 10 rettsgebyr (kr 12 430 for 2023).

Ved gjentatt overtredelse innen tolv måneder fra ileggelse av overtredelsesgebyr, skal gebyret utgjøre 20 rettsgebyr (kr 24 860 for 2023).

Et tilleggsgebyr på inntil to rettsgebyr (kr 2 486 for 2023) kan ilegges for hver person eller selskap som det ikke er levert opplysninger om.

Overtredelsesgebyr ilegges ikke tredjepart som er ilagt tvangsmulkt for den samme opplysningssvikten. Overtredelsesgebyr ilegges heller ikke dersom oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige.

Vi gjør for ordens skyld oppmerksom på at arbeidsgiver også har en rekke andre registrerings- og rapporteringsforpliktelser knyttet til utenlandske arbeidstakere i Norge.

Disse omtales imidlertid ikke nærmere i denne artikkelen.

Om KPMG



Hold deg oppdatert



Redaktør for Verdt å vite



© 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.

---