

Arbeidsgiveravgift

Publisert: 01.03.2017 kl 12:52

Oppdatert: 04.02.2022 kl 09:22

Arbeidsgivere må betale arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse utbetalt til arbeidstakere.

[Innledning og utgangspunkt](#) [Soneinndeling](#) [Hvilke sektorer kan ikke benytte seg av differensiert arbeidsgiveravgift?](#) [Registre](#)

1. Innledning og utgangspunkt

Hvilke ytelser det skal betales arbeidsgiveravgift av fremgår av folketrygdloven med tilhørende forskrifter. I hovedtrekk skal det beregnes arbeidsgiveravgift av lønn og annen godtgjørelse for arbeid eller oppdrag når arbeidet eller oppdraget ikke er utført som ledd i selvstendig næringsvirksomhet. Som lønn regnes blant annet honorar, provisjon, overtidsgodtgjørelse og ulempetillegg. I tillegg vil de fleste naturallytelser tas med i grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift. Videre skal det beregnes arbeidsgiveravgift av premie til pensjonsordning, selv om arbeidsgivers innbetaling er skattefri for den ansatte.

Arbeidsgiveravgiften i Norge skal bidra til å finansiere folketrygdens utgifter til pensjon, sykepenger, arbeidsledighetstrygd mv.

Hjemmel for å kreve inn arbeidsgiveravgift finner vi i folketrygdloven § 23-2. Regler om beregning av arbeidsgiveravgift er fastsatt gjennom Stortingets vedtak om fastsetting av avgifter til folketrygden (heretter kalt avgiftsvedtaket).

Reglene er nærmere beskrevet og eksemplifisert i Skattedirektoratets melding SKD 2021/1 5. januar 2021 og SKD 2022/1 10. januar 2022.

ESA (EFTA's overvåkningsorgan) har nå godkjent ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift for perioden 2022-2027. Det er imidlertid gjort justeringer for å sikre at ordningen er i tråd med EØS-regelverket. Dette knytter seg til økt sats for åtte kommuner og redusert sats for seks kommuner. Videre er det en endring knyttet til unntaket for ambulerende virksomhet, se mer under punkt 8.

2. Soneinndeling

Utgangspunktet er at arbeidsgiveravgiften er regionalt differensiert og det er stedet hvor virksomheten utøves og skal være registrert som er avgjørende for hvilken sats som skal benyttes ved beregning av arbeidsgiveravgiften. Arbeidsgiver anses å drive virksomhet i den kommunen hvor foretaket er registrert i Enhetsregisteret og hvor de driver reell virksomhet.

Ved kommunesammenslåinger, er det viktig å sette seg inn i de bestemmelser som gjelder for beregning av arbeidsgiveravgift. Følgende fremgår av SKD's melding for 2022 "Der kommuner i ulike avgiftssoner er slått sammen til en ny kommune er det arbeidsgivers registreringsadresse innad i den nye kommunen, sett opp mot de tidligere kommunegrensene, som avgjør i hvilken sone arbeidsgiver anses å drive virksomhet." I praksis betyr dette at arbeidsgiver skal betale arbeidsgiveravgift etter samme sats som de betalte før sammenslåingen.

Nedenfor følger en oversikt over soner og satser som gjelder for de generelle næringene, samt for landbruk og fiske (se også punkt 5 om landbruk og fiske). Med generelle næringer menes de næringer som ikke er omfattet av unntakene som fremkommer av avgiftsvedtakets § 4, se også under punkt 3 under i denne artikkelen.

Sone	Generelle næringer	Landbruk og fiske
I	14,1 %	14,1 %

Ia	10,6 % (14,1*)	10,6 %
II	10,6 %	10,6 %
III	6,4 %	6,4 %
IV	5,1 %	5,1 %
IV a	7,9 %	5,1 %
V	0 %	0 %

*Se under om ordningen med fribeløp i punkt 5

Reglene om arbeidsgiveravgift ved ambulerende virksomhet er nærmere beskrevet i punkt 8.

Veldedige eller allmenntilgittige organisasjoner er fritatt for å beregne og betale arbeidsgiveravgift når organisasjonens totale lønnsutgifter ikke overstiger kr 800.000 pr. år og lønnsutbetalingene til den enkelte arbeidstaker ikke overstiger kr 80.000 pr. år.

3. Hvilke sektorer kan ikke benytte seg av differensiert arbeidsgiveravgift?

I utgangspunktet kan alle sektorer i de kommuner som er nevnt være omfattet av ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift. Det er viktig å merke seg at det er gjort betydelige innskrenkninger for flere definerte sektorer etter avgiftsvedtaket § 4.

De unntatte sektorene er:

- produksjon av stål og syntetiske fiber,
- lufthavner,
- finans- og forsikringssektoren,
- hovedkontortjenester i konsern,
- bedriftsrådgivning og annen administrativ rådgivning i konsern

Europakommisjonen vedtok 17. mai 2017 endringer i gruppeunntaksforordningen. Disse endringene gir hjemmel for differensiert arbeidsgiveravgift, og på dette grunnlaget ble det i statsbudsjettet for 2018 gjeninnført differensierte satser for transportsektoren og energisektoren fra 1. januar 2018. Gjeninnføringen innebærer at transport og energi ikke lenger er med i tabellen over sektorinntatte aktiviteter i avgiftsvedtakets § 4.

I denne artikkelen vil vi ikke gå nærmere inn på detaljene innen hver enkelt sektor, men vil henvise til avgiftsvedtaket § 4 og SKD 1/19 punkt 4.5.

4. Registrering av underenhet

ESAs retningslinjer for statsstøtte tillater bare at det gis støtte i form av reduserte avgiftssatser til virksomheter som drives innenfor det geografiske virkeområdet for nærmere angitte soner. Dette gjelder også i de tilfellene virksomheten drives i form av en registrert underenhet, jf. avgiftsvedtaket § 1 tredje ledd. Det fremkommer av avgiftsvedtaket § 1 tredje ledd at det er satsen i sonen der underenheten er registrert som skal anvendes på lønnskostnadene knyttet til denne virksomheten.

Det er viktig å merke seg at dersom et foretak har flere underenheter som ligger i soner med lav arbeidsgiveravgift, der det er adgang til å benytte seg av fribeløp, skal det bare beregnes ett fribeløp for hele konsernet, iht. forordning (EU) nr. 1407/2013 om bagatellmessig støtte.

For private arbeidsgivere er det ingen registrert forretningsadresse, og den private arbeidsgiverens folkeregistrerte adresse skal da legges til grunn ved sonetilordningen, jf. avgiftsvedtaket § 1 annet ledd annet punktum.

Det er beregningsenhetens registreringssted på utbetalingstidspunktet for lønn mv. som er avgjørende for hvilken sonesats som skal benyttes. Unntak gjelder ved flytting i løpet av terminen. Flytter arbeidsgiveren eller underenheten fra en sone til en annen, legges satsen i tilflyttingssonen til grunn fra og med påfølgende avgiftstermin etter registrert flyttedato.

5. Fribeløp

Ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift anses etter EØS-regelverket som statsstøtte og dette er grunnen til at den må godkjennes av ESA, se punkt 1. Statsstøtteregelverket åpner for at statene kan gi bedrifter det som kalles «bagatellmessig støtte». På denne bakgrunn er det innført en fribeløpsordning i regelverket om arbeidsgiveravgift. Fribeløpsordningen er en beløpsmessig støtte. Det generelle fribeløpet er kr 500 000, mens fribeløpet for godstransport er kr 250 000. Det kan imidlertid bare tildeles ett fribeløp per konsern.

For generelle næringer (det betyr at enkelte næringer ikke mottar fribeløp) i sone Ia skal det betales arbeidsgiveravgift med en sats på 10,6 prosent inntil differansen mellom det foretaket faktisk betaler i arbeidsgiveravgift, og det foretaket ville ha betalt i arbeidsgiveravgift med en sats på 14,1 prosent, er lik fribeløpet. For 2022 er fribeløpet kr 500 000 per foretak. Det gjelder kun ett fribeløp per virksomhet (inkludert underenheter).

For næringer som er omfattet av sektorunntak, det vil si at de skal betale 14,1 % uavhengig av beliggenhet, gjelder fribeløpet dersom selskapene er registrert i sone II-V .

5.2 Særregel for arbeidsgivere som driver godstransport på vei

Arbeidsgivere som driver godstransport på vei inngår som en del av transportsektoren og skal som et utgangspunkt benytte høy sats på 14,1 % i alle soner. På samme måte som for annen transport er det også her en fribeløpsordning, men med et beløp på kr 250 000.

5.3 Foretak i økonomiske vanskeligheter

Det er inntatt egne regler for foretak i økonomiske vanskeligheter. For nærmere beskrivelse av reglene som vil gjøre seg gjeldende for foretak i økonomiske vanskeligheter vises det SKD 1/22 punkt 6.4.

5.4 Dersom arbeidsgiver mottar annen "bagatellmessig" støtte

Samlet fordel for støtte, i form av redusert arbeidsgiveravgift og annen "bagatellmessig" støtte (definert i avgiftsvedtaket § 4 og EU-forordningen om bagatellmessig støtte), kan ikke overstige EUR 200 000 til den juridiske enheten/ konsernet over en 3-årsperiode. For godstransport på vei er grensen på EUR 100 000 over en 3-årsperiode.

Fribeløpet skal derfor avkortes med annen offentlig støtte som arbeidsgiver har mottatt, dersom denne støtten også er omfattet av EU-forordningen om bagatellmessig støtte.

6. Landbruk og fiske

Foretak som driver næring innen landbruks- og fiskerivirksomhet innen sone Ia, skal benytte satsen på 10,6 % uten begrensning av fribeløpet. Det er kun visse næringskoder angitt i avgiftsvedtaket § 5 som kan benytte særreglene for landbruks- og fiskerivirksomhet. Videre er det et vilkår for anvendelse av satsene for landbruk og fiske at virksomheten er begrenset til å omfatte produkter som faller utenfor EØS-avtalen.

7. Statsforvaltningen og helseforetak

De ordinære differensierte satsene for arbeidsgiveravgift vil gjelde for statsforvaltningen og helseforetak. Det gjelder imidlertid ikke noe fribeløp for statsforvaltningen og helseforetak i sone Ia.

8. Ambulerende virksomhet og arbeidsutleie

Det har vært mange endringer angående reglene for beregning av arbeidsgiveravgift ved ambulerende virksomhet. Vi skal ikke gå gjennom alle bestemmelsene, men vil vise til hva som gjelder:

1. Perioden 1. januar – 2016 – 31. desember 2020

Særreglene om ambulerende virksomhet gjelder kun der arbeidstaker ambulerer til en sone med høyere sats enn

registreringssonen. Det har altså medført at selskaper med ambulerende virksomheter ikke har fått nye godt av lavere satser der prosjektet gjennomføres i en lavere sone

2. Perioden 1. januar 2021 – 31. desember 2027

Særregelen om ambulerende virksomhet gjelder både der arbeidstaker ambulerer til en sone med høyere sats enn i registreringssonen og der arbeidstaker ambulerer til en sone med lavere sats enn i registreringssonen. I praksis innebærer dette at ambulerende virksomheter vil nyte godt av den lavere satsen dersom de ansatte utfører hoveddelen av sitt arbeidet i en sone med lavere sats.

Hovedregelen er som nevnt at et selskap skal registreres på det stedet hvor det driver virksomhet. Starter selskapet virksomhet ett annet sted, skal man registrere en underenhet. Noen selskap driver imidlertid virksomhet som etter sin art naturlig utføres på ett annet sted enn der selskapet er registrert. Dette kalles for ambulerende virksomhet. Typisk eksempel på ambulerende virksomhet er bygg- og anleggsbransjen. For ambulerende virksomhet foreligger det ingen plikt til å registrere en underenhet der hvor virksomheten drives.

Dette gjelder etter SKD 2022/1 punkt 3 for følgende virksomheter

- Bygg- og anleggsvirksomhet
- Transportvirksomhet, skogdrift og annen virksomhet av ambulerende karakter
- Filialer/servicekontor som kun har åpent 1-2 dager i uka
- Hjemmekontor
- Selgere med bosted på annen adresse enn hovedkontoret og som ikke har fast kontor
- Utleie av eiendom med ambulerende ansatte.

Oppstillingen er ikke uttømmende, men gir eksempler på typer virksomheter hvor det er gjort unntak fraplikten til å registrere underenheter.

Reglene om ambulerende virksomheter vil også omfatte konsulentvirksomhet og arbeidsutleie.

Siden det ikke foreligger en plikt til å registre en underenhet på det stedet hvor virksomheten utføres, vil selskap med ambulerende virksomhet kunne ha arbeidstakere som utfører hoveddelen av sitt arbeid i en annen sone for arbeidsgiveravgift enn den sonen selskapet er registrert i.

Med "hoveddelene av arbeidet" menes "mer enn halvparten av antall arbeidsdager arbeidstakeren har gjennomført for arbeidsgiveren i løpet av en kalendermåned".

Det er også anledning til å benytte hoveddelen av arbeidstimer i stedet for arbeidsdager ved vurdering av hvor hoveddel av arbeidet er utført. Utgangspunktet er da at selskapet skal benytte den satsen som gjelder i den sonen hvor arbeidet er utført. Dette gjelder både når satsen er høyere og lavere enn satsen i den sonen selskapet er registrert.

Imidlertid er det ikke all ambulerende virksomhet som kan benytte lavere sats. For at selskapet skal kunne benytte seg av lavere sats må det omfattes av reglene om stedbundet virksomhet (nytt fra 2022)

Det betyr at man ikke lenger kan registrere lavere sats der arbeidstaker bedriver fjernarbeid, typisk hjemmekontor. Her følger man hovedregelen om satsen i arbeidsgivers registreringssone.

Unntaket for ambulerende virksomhet for stedbunden arbeid gjelder kun dersom arbeidstakeren utfører hoveddelen av sitt arbeid i en kalendermåned i en annen avgiftssone enn registreringssonen.

Ved rapportering av lønn i a-meldingen må derfor arbeidsgiver ta stilling til hvor arbeidstaker har utført hoveddelen av sitt arbeid.

Det vises til SKD meldinger 2021/1 og 2022/1 for avklaring knyttet til spørsmål om grunnlag for arbeidsgiveravgift ved

sykepenger/feriepenger og naturallytelser.

9. Internasjonale arbeidsforhold

Utenlandske arbeidsgivere uten registrert forretningsadresse og med fast driftssted i Norge, faller i utgangspunktet inn under sone I (full sats). Dersom de har registrert adresse, gjelder de vanlige reglene om sone.

Det følger av folketrygdloven § 23-4 a at det skal svares arbeidsgiveravgift og trygdeavgift for ytelser til personer som er omfattet av norsk trygdlovgivning i henhold til EØS-avtalens trygderegler eller annen avtale om trygd inngått med andre land med hjemmel i folketrygdloven § 1-3.

Dersom en ansatt er unntatt fra norsk folketrygd i medhold av en trygdeavtale, skal arbeidsgiveravgift ikke betales til Norge, enten i sin helhet eller ved at den blir delvis redusert. De praktisk viktigste avtalene er EØS-avtalen og avtalen med USA/Canada. Etter EØS-avtalen vil norsk arbeidsgiveravgift bortfalle i sin helhet og etter avtalen med USA/Canada, skal arbeidsgiveravgiften kun fastsettes med 7 %.

Det skal ikke betales arbeidsgiveravgift av godtgjørelse for arbeid i utlandet og på norsk kontinentalsokkel og i norsk territorialfarvann, når arbeidet er utført av en utenlandsk arbeidstaker som ikke er medlem i trygden.

10. Innberetning/ Rapportering

Det følger av skatteforvaltningsloven at arbeidsgiver skal gi opplysninger om beregnet arbeidsgiveravgift og grunnlag for beregning av avgiften for hver kalendermåned etter reglene i A-opplysningsloven.

Det følger av skattebetalingsloven at arbeidsgiveren/oppdragsgiveren skal av eget tiltak innbetale arbeidsgiveravgiften for de to foregående månedene henholdsvis hver 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november.

Som nevnt er arbeidsgiveravgiften per i dag regionalt differensiert. Kommunene er plassert i ulike soner med tilhørende differensierte avgiftssatser.

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.