

---

## NOTAT

Til: Norges Bank  
Fra: Wikborg Rein  
Dato: 4. mars 2020  
Ansvarlig advokat: Anders Myklebust

---

## SKATTEMESSIGE FORHOLD KNYTTET TIL ANSETTELSE

### 1 INNLEDNING

Vi er blitt bedt om å gi en redegjørelse for de skattemessige forholdene knyttet til en kandidat ("Kandidaten") som er i en ansettelsesprosess hos Norge Bank.

Kandidaten er norsk statsborger, men har vært bosatt i London, Storbritannia i lang tid med sin familie. Kandidaten er skattemessig bosatt i Storbritannia. Dersom Kandidaten blir ansatt i den aktuelle stillingen vil vedkommende flytte til Norge i den forstand at Kandidaten vil tilbringe nok tid i Norge til å utføre oppgavene som følger med stillingen. Kandidaten vil ha en fast bolig i Norge, men familien vil bli værende i Storbritannia.

### 2 SKATTEMESSIG BOSTED

Skattemessig bosted for en person avgjøres i utgangspunktet av det enkelte lands interne skatteregler – i Norge skatteloven § 2-1. Dersom en person anses skattemessig bosatt i to land etter de interne skattereglene i disse landene, vil spørsmålet måtte avgjøre basert på reguleringer i skatteavtalen mellom de aktuelle landene.

I henhold til skatteloven § 2-1 vil en person som oppholder seg

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

bli ansett som skattemessig bosatt i Norge. Oppholder vedkommende seg mer enn 183 dager i det første inntektsåret, så anses vedkommende som skattemessig bosatt i Norge fra første dag. Dersom oppholdet på mer enn 183 dager strekker seg over to inntektsår, anses vedkommende som skattemessig bosatt fra 1. januar i det året grensen overskrides. Det har ingen betydning hva som er formålet med oppholdet i Norge, slik at også ferie i Norge eller opphold i Norge av andre årsaker teller med. Videre telles reisedagen med, dvs. dagen man kommer til Norge og dagen man drar fra Norge.

Dersom Kandidatens familie blir værende i Storbritannia og Kandidaten for øvrig oppholder seg mye i Storbritannia, vil vi anta at Kandidaten også vil bli ansett som skattemessig bosatt i Storbritannia etter internretten i Storbritannia.

Skattemessig bosted i to land må avgjøres basert på skatteavtalen mellom Norge og Storbritannia. Skatteavtalene regulerer både bostedsspørsmålet og fordelingen av retten til å beskatte inntekter. En skatteavtale begrenser altså Norges rett til beskatning etter internretten.

I henhold til artikkel 4 (2) skal dette løses etter følgende metodikk:

- "Når en fysisk person ifølge bestemmelsene i punkt (1) i denne artikkel er bosatt i begge kontraherende stater, skal hans status avgjøres etter følgende regler:*
- a) han skal anses for bosatt bare i den stat hvor han disponerer fast bolig; hvis han disponerer fast bolig i begge stater, skal han anses for bosatt bare i den stat hvor han har de sterkeste personlige og økonomiske forbindelser (sentrum for livsinteressene);*
  - b) hvis det ikke kan bringes på det rene i hvilken stat han har sentrum for livsinteressene, eller hvis han ikke disponerer en fast bolig i noen av statene, skal han anses for bosatt bare i den stat hvor han har vanlig opphold;*
  - c) hvis han har vanlig opphold i begge stater eller ikke i noen av dem, skal han anses for bosatt bare i den stat hvorav han er statsborger;*
  - d) hvis han er statsborger av begge stater eller ikke av noen av dem, skal de kompetente myndigheter i de kontraherende stater avgjøre spørsmålet ved gjensidig avtale."*

I de aller fleste tilfeller vil spørsmålet bli løst i bokstav a, dvs. basert på hvor vedkommende har fast bolig eller sitt sentrum for livsinteresser. Ved denne vurderingen er det både de personlige og de økonomiske momentene som skal tillegges vekt. Typiske momenter vil være hvor vedkommende arbeider, oppholdets varighet, hvor arbeidsgiver hører hjemme, hvorvidt vedkommende driver selvstendig virksomhet i en av statene, hvor eventuelle eiendommer forvaltes fra, hvor familien oppholder seg og hvor vedkommende tilbringer fritiden. Dersom vedkommende har nær familie (ektefelle og barn), så vil det som regel kunne ha avgjørende betydning hvor disse oppholder seg. Det skal en del til for at Kandidatens sentrum for livsinteresser endres til Norge dersom familiens bosted i London beholdes og øvrig familie bor der. Motsatt, dersom familien flytter til Norge så vil sentrum for livsinteressene raskt være i Norge.

Dersom det ikke er mulig å fastslå hvor sentrum for livsinteressene er, så vil man måtte vurdere de andre elementene som er listet opp i bokstav b og c, og til slutt må myndighetene i to landene avgjøre spørsmålet dersom det ikke er mulig å fastslå skattemessig bosted i ett land. Det er i så fall skattyter selv som må ta opp spørsmålet om dobbelt skattemessig bosted med norske og britiske myndigheter (Finansdepartementet eller Skattedirektoratet i Norge).

Vurdering av skattemessig bosted vil ikke være statisk, og vil avhenge av hvordan Kandidaten til enhver tid innretter seg. Typisk vil det i en første fase være sannsynlig at sentrum for livsinteresser fortsetter å være i Storbritannia, men at dette kan endres etter noen år. Dette er således noe som må vurderes med jevnlig mellomrom.

## 3 BESKATNINGSPRINSIPPER

### 3.1 Innledning

I dette punktet redegjør vi overordnet for beskatningsprinsippene som vil gjelde avhengig av om Kandidaten er skattemessig bosatt i Norge eller Storbritannia etter skatteavtalen. Vi legger til grunn at Kandidaten vil anses som skattemessig bosatt i Norge etter norsk intern rett basert på at antall dager i Norge overstiger grensene angitt ovenfor. Det vil da være skatteavtalen som avgjør hvor Kandidaten anses bosatt. Vi påpeker at dette er hovedlinjene i beskatningen, og at det er mange særregler, unntak og detaljer som kan være relevant ved fastsetting av den konkrete skatteplikten.

### 3.2 Beskatning i Norge dersom skattemessig bosatt i Storbritannia

Forutsatt at Kandidaten er skattemessig bosatt i Storbritannia i henhold til skatteavtalen, vil det være Storbritannia som har beskatningsretten til alle inntekter som etter skatteavtalen skal skattlegges i bostedsstaten. Dette vil i utgangspunktet være alle inntekter som ikke har sin kilde i Norge. Inntekter som har kilde i Norge vil kunne skattlegges i Norge, og i noen tilfeller også i Storbritannia. Dersom inntekten kan skattlegges i begge land, skal Storbritannia, som bostedsland, gi kreditt i britisk skatt for skatt betalt i Norge slik at det ikke blir en dobbeltbeskatning.

Disse prinsippene innebærer blant annet følgende:

- Lønnsinntekter Kandidaten mottar fra Norges Bank vil skattlegges i Norge<sup>1</sup>
- Inntekter fra fast eiendom i Norge (f.eks. utleie) vil skattlegges i Norge
- Inntekter fra fast eiendom i Storbritannia vil skattlegges i Storbritannia
- Aksjegevinster og utbytte vil skattlegges i Storbritannia
- Inntekter fra deltakelse og eierskap i "Partnerships" i Storbritannia eller andre land utenfor Norge, vil skattlegges i Storbritannia ("Partnerships" tilsvarer typisk et kommandittselskap eller et indre selskap i Norge, og det er deltakerne/eierne som skattlegges for overskuddet direkte)
- Andre inntekter uten kilde i Norge, vil skattlegges i Storbritannia

Hvordan beskatningen gjennomføres i Storbritannia må vurderes av lokale rådgivere.

Kandidatens fradragrett vil være begrenset til de relevante kostnader og tap som knytter seg til de inntektene som er skattepliktig i Norge. I praksis vil dette innebære relevante kostnader knyttet til arbeidet i Norge og eventuell fast eiendom i Norge. Det vil ikke være aktuelt med fradrag knyttet til inntekter som ikke er skattepliktig i Norge, for eksempel inntekter fra deltakelse i et "Partnership".

Det er viktig å merke seg at skatteavtalen mellom Norge og Storbritannia har en bestemmelse i artikkel 31 ("Begrensning av skattefritak") som innebærer dersom Storbritannia ikke skattlegger en inntekt eller gevinst fordi den ikke tas inn til Storbritannia, så kan Norge likevel skattlegge inntekten. Dette er for å unngå at slike inntekter ikke blir skattlagt i noen av landene. Dersom noen av inntektene

---

<sup>1</sup> Lønnsinntektene opptjenes basert på arbeid primært i Norge. Særregelen for lønn fra den norske stat i skatteloven § 2-3 (1) bokstav g, er ikke anvendelig da den gjelder lønn fra den norske stat for arbeid utenfor Norge.

Kandidaten oppnår ikke tas inn til Storbritannia, og Storbritannia da ikke skattlegger inntektene, så kan Norge skattlegge disse.

### 3.3 Beskatning i Norge dersom skattemessig bosatt i Norge

Forutsatt at Kandidaten blir skattemessig bosatt i Norge i henhold til skatteavtalen, vil det være Norge som har den primære beskatningsretten til alle inntekter Kandidaten har (såkalt globalskatteplikt). Storbritannia vil da ha beskatningsrett til inntekter som har kilde i Storbritannia, og Norge må eventuelt gi kreditfradrag for slik skatt dersom den samme inntekten også skattlegges i Norge.

Dette innebærer blant annet følgende hovedprinsipper:

- Lønnsinntekter fra Norges Bank skattlegges i Norge
- Inntekter fra fast eiendom i Norge skattlegges i Norge
- Inntekter fra fast eiendom i Storbritannia vil skattlegges i Storbritannia, men kan også skattlegges i Norge. Ved beskatningen i Norge må det gis fradrag for skatt betalt i Storbritannia.
- Aksjegevinster og utbytte vil skattlegges i Norge
- Inntekter fra deltakelse i "Partnerships" i Storbritannia (eller andre land) kan skattlegges i Norge. Hvorvidt slike inntekter også kan skattlegges i Storbritannia må vurderes av lokale rådgivere.
- Inntekter med kilde i andre land vil også kunne skattlegges i Norge, men den aktuelle inntekten må vurderes ut fra relevant skatteavtale.

Kandidatens fradragsrett vil på samme måte som beskrevet i punkt 3.2 over, knytte seg konkret til inntektene som er skattepliktig i Norge. Siden forutsetningen her er at Kandidaten er skattemessig bosatt i Norge etter skatteavtalen, vil Kandidaten også ha stor grad av fradragsrett. Det avgjørende spørsmålet blir da om de aktuelle fradragene er fradragsberettiget i henhold til skatteloven. Gaver vil normalt ikke være fradragsberettiget, da gaver ikke har noen tilknytning til fremtidige inntekter. Det er fradragsrett for gaver til visse frivillige organisasjoner, men begrenset til NOK 50.000 per år.

### 3.4 Formuesskatt

Formuesskatt ilegges alle personer som er skattemessig bosatt i Norge. Dette vil i utgangspunktet omfatte den globale formuen. Den enkelte skatteavtale kan imidlertid begrense Norges rett til å beskatte formue som er tilknyttet et annet land.

Skatteavtalen mellom Norge og Storbritannia omfatter ikke formuesskatt – kun inntektsskatt. Dette skyldes at Storbritannia ikke ilegger formuesskatt etter sin interne rett, og følgelig oppstår det ingen dobbeltbeskatning som en skatteavtale skal håndtere. Norge står da fritt til å ilegge formuesskatt, forutsatt skattemessig bosted i Norge etter skatteloven.

Vi legger som nevnt til grunn at Kandidaten blir ansett som skattemessig bosatt i Norge i henhold til skatteloven § 2-1, og da vil Kandidaten også være formuesskattepliktig til Norge. Dette vil gjelde uavhengig av om sentrum for livsinteresser fortsatt er i Storbritannia, da det kun vil ha betydning for inntektsbeskatningen.