



Folketingets Skatteudvalg  
Udvalgssekretær Thea Halse  
Thea.halse@ft.dk

17. august 2012

### **Vedr. Lovforslag L195 af 14. august 2012 om ændring af ligningsloven, kildeskatteloven og personskatteloven**

Vi kontakter hermed Folketingets Skatteudvalg vedr. lovforslag L195 af 14. august 2012 om ændring af ligningsloven, kildeskatteloven og personskatteloven (Nedsættelse af loft over rejsefradrag, øget beskatning af fri bil, beskatning af fuldt skattepligtiges udenlandske lønindkomst, beskatning ved arbejdsudleje og udvidet beskatning af lønarbejde i Danmark)

Vores henvendelse vedrører forslagens § 1, nr. 7 om afskaffelse af Ligningslovens § 33A, som i dag på visse betingelser giver fuldt skattepligtige lønmodtagere ret til lempelse i den danske skat efter metoden exemption med progressionsforbehold, når der er tale om arbejde i udlandet. Progressionsforbeholdet indebærer kort fortalt at den lønindkomst der er tjent ved arbejde i udlandet påvirker beskatningen af anden indkomst, således at progressionen fastholdes og f.eks. topskat af denne del af indkomsten fortsat skal betales.

Det fremgår af bemærkningerne til denne del af lovforslaget i punkt 3.3.2 at forudsætningerne for bestemmelsen ikke længere er til stede og at forslaget om ophævelsen af reglen indebærer en tilretning til internationale standarder, og det anføres desuden at det ikke længere er almindeligt at anvende exemption som lempelsesmetode i danske dobbeltbeskatningsoverenskomster. Det fremgår også, at man ønsker at sikre at der ikke opstår situationer, hvor der ingen beskatning sker af løn for arbejde i udlandet.

I en række lande f.eks. Sverige og Tyskland indtræder der fuld skattepligt, når opholdet i landet varer mere end 6 måneder. I Norge indtræder der fuld skattepligt, når opholdet i landet overstiger 183 dage inden for 12 måneder. Ved længere tids ophold, vil der derfor opstå øget sandsynlighed for beskatning af indkomst i landet. I den oprindelige udgave af Ligningslovens § 33A krævede lempelse efter reglen, at opholdet i udlandet oversteg 1 år.

I den forbindelse ønskes svar på følgende spørgsmål:

1. I hvilket omfang har det været overvejet at ændre Ligningslovens § 33A, således at anvendelsen af metoden exemption med progressionsforbehold kræver et længere ophold i udlandet på mindst 12 måneder, med henblik på at øge sandsynligheden for at der vil ske beskatning i arbejdslandet?

-000-

I de øvrige nordiske lande findes der regler, hvorefter lønmodtagere med midlertidigt arbejde i udlandet og på visse betingelser kan opnå exemptionslempelse i deres hjemland. Det gælder således for Norge, Sverige og Finland dvs. i lighed med den nuværende danske regel i Ligningslovens §33A.

Vi har hentet beskrivelser af reglerne fra de respektive landes skattemyndigheder. Vi henviser til vedlagte bilag samt link til dokumenter/information for hvert land.

Vedrørende Norge se venligst bilag 1 og dette link:

<http://www.skatteetaten.no/no/Rettledninger/Informasjon-til-deg-som-har-inntekt-eller-formue-i-utlandet/>

Vedrørende Sverige se venligst bilag 2 og dette link:

<http://www.skatteverket.se/download/18.70ac421612e2a997f858000102105/33913.pdf>

Vedrørende Finland se venligst bilag 3 og dette link:

[http://www.vero.fi/en-US/Individuals/Moving\\_away\\_from\\_Finland/Overseas\\_work/Work\\_in\\_a\\_foreign\\_country\\_for\\_a\\_Finnish\\_\(17501\)](http://www.vero.fi/en-US/Individuals/Moving_away_from_Finland/Overseas_work/Work_in_a_foreign_country_for_a_Finnish_(17501))

I den svenske skattelovgivning findes der som nævnt regler, der minder meget om Ligningslovens §33A. Vi henviser til den vedlagte vejledning udarbejdet af Riksskatteverket herom (bilag 2). Det fremgår af de svenske regler om den såkaldte 6 måneders regel, at det er en betingelse for at anvende reglen, at der sker beskatning af løn og goder i arbejdslandet efter dette arbejdslands regler, for at der i Sverige kan gives exemptionslempelse. Derudover er der en svensk regel om exemptionslempelse, når det gælder arbejde i udlandet i mere end 1 år, hvor der ikke kræves beskatning i arbejdslandet.

I den forbindelse ønskes svar på følgende spørgsmål:

2. I hvilket omfang har det været overvejet at ændre Ligningslovens § 33A, således at der i lighed med den svenske 6 måneders regel kræves beskatning i arbejdslandet?

-000-

En række lande anvender fortsat exemptionsmetoden til lempelse for beskatning af lønindkomst i deres dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre lande. Det gælder eksempelvis Sverige og Tyskland.

Lad os i et tænkt eksempel forestille os at et tysk og et dansk ingeniørfirma byder på at levere teknisk rådgivning i forbindelse med bygning af en bro over Donau i Ungarn. Det vindende firma vil i den konkrete situation i givet fald få fast driftssted i Ungarn. De involverede danske eller tyske ingeniører vil i eksemplet uanset deres skattemæssige hjemsted i henholdsvis Danmark og Tyskland ved arbejde i Ungarn blive skattepligtige fra første arbejdsdag i Ungarn efter gældende dobbeltbeskatningsoverenskomster og lokale regler. Både det danske ingeniørfirma og det tyske ingeniørfirma beregner lønomskostningerne i deres tilbud ud fra en forudsætning om, at de ingeniører, der potentielt vil skulle arbejde på projektet i Ungarn, vil kunne nøjes med at betale ungarnsk skat af den løn der vedrører arbejde udført i Ungarn. De gældende udstationeringsvilkår for ingeniører, der arbejder i udlandet for ingeniørfirmaerne afspejler derfor også disse forudsætninger om beskatning i arbejdslandet. Det betyder, at de danske og tyske ingeniører i eksemplet i givet fald vil blive tilbudt en uændret nettoløn samt bolig i Ungarn i den tid projektet varer, mens forskellen i skatteniveau udmøntes i sparet bruttoløn for henholdsvis det danske og det tyske ingeniørfirma. Begge firmaer er nemlig klar over, at det gælder om at komme med et godt tilbud, hvis de to bydende ingeniørfirmaer skal gøre sig håb om at vinde mod et lokalt ungarnsk ingeniørfirma med egne ungarnske ingeniører, som er bosat i Ungarn og kan nøjes med at betale ungarnske skatter af deres løn.

Når den tyske ingeniør i eksemplet skal have lempelse i sit hjemstedsland Tyskland foregår det efter metoden exemption med progressionsforbehold efter den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Tyskland og Ungarn.

Når den danske ingeniør i eksemplet skal have lempelse foregår det efter eget valg enten efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten, hvor metoden er almindelig credit eller efter Ligningslovens § 33A, hvor metoden er exemption med progressionsforbehold. Da metoden almindelig credit fører til højere samlet skat vælger den dansk bosatte ingeniør at anvende Ligningslovens § 33A.

Ved afskaffelse af Ligningslovens §33A, bortfalder muligheden for lempelse efter metoden exemption med progressionsforbehold for den dansk bosatte ingeniør, og det danske ingeniørfirma vil i sammenligning med den tyske konkurrent få fordyret sit tilbud med højere lønomkostninger.

I den forbindelse ønskes svar på følgende spørgsmål:

3. I hvilket omfang har det været undersøgt, hvilke metoder andre sammenlignelige lande, herunder nabolande anvender i deres lokale regler eller i dobbeltbeskatningsoverenskomster, for at sikre at dansk bosatte lønmodtagere, med arbejde i udlandet ikke stilles ringere end lønmodtagere bosat i disse lande?

-000-

Det fremgår videre af bemærkningerne i punkt 3.3.2, at Ligningslovens §33A i dag ikke blot anvendes af personer, som arbejder i udlandet for en dansk arbejdsgiver i en periode. Der er langt større bevægelighed i dag, og det er derfor ikke usædvanligt, at en person i en kortere eller længere periode arbejder i udlandet for en udenlandsk arbejdsgiver, samtidig med at den fulde skattepligt er bevaret i Danmark. Det fremhæves i den forbindelse også, at hvis bestemmelsen anvendes kan personen dermed undgå at svare skat, samtidig med at den pågældende og evt. familie fortsat anvender de fordele af velfærdsmæssig karakter, som tilhørsforholdet til Danmark medfører.

Danmark er som medlemsland i EU omfattet af EU-forordning 883/2004 om social sikring for vandrende arbejdskraft. Dertil kommer, at Danmark har indgået en lang række sociale konventioner med samme formål som EU-reglerne. Se evt. nærmere Pensionsstyrelsens oversigt her: <http://www.penst.dk/Regler-og-tal/Regler/Konventioner-og-overenskomster-om-social-sikring.aspx>

Senest er der indgået konventioner med Indien og Sydkorea og der er taget initiativ til forhandlinger med Kina. Det stigende antal konventioner skal ses i lyset af, at der i disse lande i stigende grad indføres sociale systemer og relativt høje sociale bidrag til disse. EU-reglerne og de sociale konventioner er afgørende i relation til vurderingen af, hvilket lands sociale sikringssystem en lønmodtager er omfattet af, når den pågældende arbejder på tværs af landegrænser.

I den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst og i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland er det aftalt, at Danmark giver lempelse for dobbeltbeskatning til dansk bosatte lønmodtagere på en sådan måde, at personens status i relation til social sikring er af afgørende betydning.

Hvis lønmodtageren er omfattet af social sikring i det andet land, skal der betales ganske store sociale bidrag i dette land både af lønmodtageren og ikke mindst af arbejdsgiveren. Der gives ikke credit for disse bidrag, og derfor er det aftalt i disse dobbeltbeskatningsoverenskomster, at Danmark giver exemption med progressionsforbehold i disse tilfælde. Hvis lønmodtageren derimod fortsat er omfattet af dansk social sikring efter de nævnte regler, så lemper Danmark skatten ifølge credit metoden ifølge dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med henholdsvis Norden og Tyskland.

I den forbindelse ønskes svar på følgende spørgsmål:

4. I hvilket omfang har det været overvejet at ændre Ligningslovens §33A, således at lempelsesmetoden i forbindelse med arbejde i udlandet gøres afhængig af status for social sikring ifølge de relevante EU-regler/sociale konventioner i lighed med den løsning, der er valgt i dobbeltbeskatningsoverenskomsten for Norden og i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Danmark og Tyskland?



Med venlig hilsen

*N. Ernst*  
f. Mona Lorentsen

*Benedicte Wiberg*  
Benedicte Wiberg

nhj/pd/breve til Skatteudvalget



Skatteetaten

# Informasjon til deg som har inntekt eller formue i utlandet

Rettledning, 24. april 2012

[Skriv ut hele dokumentet](#)  
[Engelsk](#)

## Innhold

[Forsiden](#)[Bosatt i Norge](#)[Skatt på ikke realiserte \(latente\) aksjegevinster mv. ved utflytting](#)[Beskatning av enkelte inntekter i utlandet for personer som er skattemessig bosatt i Norge](#)[Unngåelse av dobbeltbeskatning](#)[Gjelds- og gjeldsrentefradrag](#)[Særregler for personer som er skattemessig bosatt i Norge en del av året](#)[Inntekter/fradrag og formue/gjeld med tilknytning til utlandet – føring i selvangivelsen](#)

## Unngåelse av dobbeltbeskatning

Personer som er skattemessig bosatt i Norge er i utgangspunktet skattepliktig til Norge for hele sin formue og inntekt, uansett om den befinner seg/er opptjent i Norge eller i utlandet.

Formue og inntekt i utlandet kan også være skattepliktig i det land hvor formuen befinner seg, eller hvor inntekten opptjenes eller utbetales. Er det inngått skatteavtale med det land hvor formuen eller inntekten er skattepliktig, vil skatteavtalen inneholde regler om hvilket land som kan beskatte formuen eller inntekten. Det finnes en oversikt over Norges skatteavtaler på [Finansdepartementets hjemmesider](#).

For personer som er skattemessig bosatt i Norge, kan dobbeltbeskatning forebygges etter tre metoder:

1. [Kreditmetoden](#) innebærer at formuen eller inntekten også beskattes i Norge, men at det gis fradrag (kreditfradrag) i utliknet norsk skatt for endelig utliknet skatt som er betalt på formuen eller inntekten i det andre landet.
2. [Fordelingsmetoden](#) innebærer at Norge avstår fra å beskatte formue eller inntekt som etter avtalen kan skattlegges i det annet land.
3. [Den alternative fordelingsmetoden](#) innebærer at inntekten tas med i skattegrunnlaget i Norge, men at norsk inntektsskatt settes ned med den forholdsmessige del av den norske skatten som faller på inntekten i utlandet.

Er det ikke inngått skatteavtale med det land hvor formuen eller inntekten blir skattlagt, kan en person som er skattemessig bosatt i Norge, kreve fradrag ved den norske likningen for endelig utliknet skatt som er betalt i utlandet.

Fradrag for utenlandsk skatt kan kreves enten som et fradrag i utliknet norsk skatt (kreditfradrag) eller som et fradrag i inntekten.

Skattekontoret kan gi nærmere opplysninger.

## Kreditmetoden

Kreditmetoden innebærer at formuen eller inntekten i utlandet også beskattes i Norge, men at det gis fradrag (kreditfradrag) i utliknet norsk skatt for endelig utliknet skatt som er betalt på formuen eller inntekten i det andre landet.

Kreditfradrag kan kreves av skattytere som er skattemessig bosatt i Norge etter norsk intern rett og eventuell skatteavtale. Dersom en inntekts- eller formuespost som har kilde i utlandet skattlegges både i Norge og i utlandet, kan skattyteren kreve fradrag i norsk utliknet skatt for den skatt som er betalt i utlandet. Er beskatningen gjennomført i et land som Norge har skatteavtale med, kan det bare gis kreditfradrag når det andre landet kan beskatte inntekten etter skatteavtalen.

Krever du fradrag i norsk skatt for skatt betalt i utlandet skal du krysse av i selvangivelsens post 1.5.6. Du må fylle ut og levere skjema RF-1147 "Fradrag for skatt betalt i utlandet av person – kreditfradrag".

Kreditfradraget er begrenset til det laveste av:

- den beregnede norske skatten på den samlede utenlandsinntekten og/eller utenlandsformuen (beregnet maksimalt kreditfradrag)
- det beløp som faktisk er betalt i skatt i utlandet samme inntektsår som inntekten/formuen er skattepliktig i Norge

Kreditfradrag for utenlandsk inntektsskatt avregnes mot norsk inntektsskatt, dvs. skatt på alminnelig inntekt og toppskatt. Kreditfradrag for utenlandsk formuesskatt avregnes mot norsk formuesskatt. Det gis ikke kreditfradrag i trygdeavgift. Det gis heller ikke kreditfradrag i tilleggsskatt og forsinkelsesavgift.

Utenlandsk skatt som ikke kommer til fradrag i det året skatten er betalt, kan fremføres til fradrag i norsk skatt på utenlandsinntekt i inntil fem år.

### Nærmere om beregning av kreditfradrag

For å beregne maksimalt kreditfradrag må inntekter, kostnader, formue og gjeld fordeles mellom Norge og utlandet. Fordelingen gjøres i skjemaet "Frادrag for skatt betalt i utlandet av person – kreditfradrag" (RF-1147). (For rettledning se RF-1148). Skjemaet er pliktig vedlegg til selvangivelsen ved krav om kreditfradrag. Næringsdrivende skal også fylle ut "Næringsinntekt skattlagt i utlandet" (RF-1149). Kreditfradrag beregnes og fastsettes av skattekontoret under likningsbehandlingen.

### Dokumentasjon

Ved krav om kreditfradrag må det legges fram dokumentasjon som viser at beløpet det kreves fradrag for:

- utgjør utenlandsk skatt som er fradragberettiget i norsk skatt
- er innbetalt i utlandet
- utgjør endelig skatt ved ordinær likning i utlandet

Skattekontoret kan kreve nærmere dokumentasjon av inntekter, kostnader og formue i utlandet. Skattekontoret kan også kreve at det legges frem regnskap for virksomhet i utlandet. Skattekontoret kan kreve at dokumentasjon legges frem i notarialbekreftet kopi og/eller sammen med oversettelse til norsk av autorisert translatør.

Kan kreditfradrag ikke godtgjøres før utløpet av selvangivelsesfristen det året inntekten og/eller formuen i utlandet er skattepliktig i Norge, må kravet fremsettes senest seks måneder etter at endelig skatt er fastsatt i utlandet. Krav om fradrag for utenlandsk skatt kan ikke fremsettes senere enn 10 år etter utløpet av det år inntekten/formuen i utlandet var skattepliktig til Norge.

### Fordelingsmetoden

Fordelingsmetoden innebærer at Norge avstår fra å beskatte formue eller inntekt som etter avtalen kan skattlegges i det annet land.

Formue og inntekt som kan beskattes i det annet land, skal holdes utenfor beskatningsgrunnlaget i Norge. Det kan ikke kreves fradrag for kostnader eller tap som refererer seg til slik inntekt.

Når det gjelder lønnsinntekt i privat tjeneste skal fordelingsmetoden bare anvendes på lønn som kan beskattes i Malaysia etter skatteavtalen. Det er en forutsetning at lønnen faktisk er beskattet i Malaysia.

### Den alternative fordelingsmetoden

Den alternative fordelingsmetoden brukes for personer som er skattemessig bosatt i Norge etter intern rett og skatteavtalen, for å unngå dobbeltbeskatning på:

- lønnsinntekt som er skattepliktig i et annet nordisk land
- lønn i privat tjeneste som kan beskattes i et av følgende land når arbeidet er utført på land: Barbados, Belgia, Benin, Bosnia Hercegovina, Brasil, Bulgaria, Egypt, Elfenbenskysten, Filippinene, Indonesia, Israel, Italia, Jamaica, Kenya, Kina, Kroatia, Malta, Marokko, Montenegro, De Nederlandske Antiller, Pakistan, Portugal, Serbia, Sri Lanka, Sør-Korea, Trinidad og Tobago, Tunisia, Tyrkia, Tyskland, Zambia og Zimbabwe.

Det kan gjelde andre regler for arbeid utført på kontinentalsokkelen.

Den alternative fordelingsmetoden innebærer at Norge tar med utenlandsinntekten i beskatningsgrunnlaget, men at skatten på samlet inntekt settes ned med den del av skatten som faller på den inntekt som omfattes av den alternative fordelingsmetoden.

Den alternative fordelingsmetoden skal også anvendes i visse tilfeller når en person bosatt i Norge mottar lønn i utenlandsk offentlig tjeneste som kan beskattes i det andre landet etter skatteavtalen. Dette gjelder bl.a. lønn fra

en offentlig arbeidsgiver i Australia, Canada, Spania, Storbritannia eller Tyskland.

Krever du skattenedsettelse etter den alternative fordelingsmetoden skal du krysse av i selvangivelsens post 1.5.6. Du må fylle ut og levere skjema RF-1150 "Nedsetting av inntektsskatt på lønn".

Nedsettelse av skatten gjøres maskinelt i forbindelse med likningsbehandlingen. En korrekt skatteberegning forutsetter at inntektene og kostnadene fordeles mellom Norge og utlandet. Spesifikasjon av hvilke av de inntekter og kostnader som er ført i selvangivelsen som kan henføres til lønnsinntekten i utlandet, skal gjøres i skjema RF-1150. Skjemaet er et pliktig vedlegg til selvangivelsen. Personer som både har inntekter som omfattes av den alternative fordelingsmetoden og av kreditmetoden, må fylle ut både RF-1150 og RF-1147.

## **Omregning av utenlandsk valuta til norske kroner**

Alle beløp som føres i selvangivelsen og i skjemaer som er vedlegg til selvangivelsen skal omregnes til norske kroner.

Personer som ikke er årsregnskapspliktige, kan regne om inntekter og utgifter etter valutakursen på transaksjonstidspunktet eller etter en årlig gjennomsnittskurs. Skattytere med årsregnskapsplikt skal som hovedregel bruke kursen på transaksjonstidspunktet, men kan velge å bruke månedlige gjennomsnittskurser når det er i samsvar med norsk regnskapsrett.

For å regne om verdien på formue og gjeld skal kursen per 1. januar i likningsåret brukes.

Valutakursene er tilgjengelig på [www.norges-bank.no](http://www.norges-bank.no).

---

Utskrift fra <http://www.skatteetaten.no/no/Rettledninger/Informasjon-til-deg-som-har-inntekt-eller-formue-i-utlandet/?chapter=115854>

# Ska du betala skatt i Sverige när du arbetar utomlands?

## Sexmånadersregeln och ettårsregeln

### Vilka omfattas av sexmånadersregeln och ettårsregeln?

Du som i skattehänseende är bosatt i Sverige och som arbetar utomlands kan under vissa förutsättningar bli befriad från att betala skatt i Sverige på utlandsinkomsten. Förutsättningarna för skattebefrielse är bl.a.

- att du är anställd och att denna anställning innebär att du ska vistas utomlands i minst sex månader samt att inkomsten av anställningen beskattas i arbetslandet enligt landets lagstiftning och de skatteavtal som gäller (sexmånadersregeln), *eller*
- att du är anställd och att denna anställning innebär att du ska vistas utomlands i minst ett år i samma land, även om inkomsten inte beskattas i arbetslandet på grund av lagstiftning eller administrativ praxis i detta land eller på grund av annat avtal än skatteavtal (ettårsregeln).

Reglerna om skattebefrielse finns i 3 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). Här lämnas en kortfattad redogörelse för reglerna.

### Undantag

#### Anställda i offentlig tjänst

Om du är anställd i svensk offentlig tjänst (stat, kommun eller landsting) eller i församling inom Svenska kyrkan gäller sexmånadersregeln men däremot inte ettårsregeln. Ettårsregeln gäller inte heller för uppdrag som ledamot i Europaparlamentet.

Observera att ettårsregeln kan bli tillämplig för offentliganställda när det är fråga om statlig och kommunal tjänsteexport, dvs. en affärsverksamhet som är klart avgränsad från övrig offentlig verksamhet.

Anställning hos statligt rörelsedrivande bolag räknas inte som offentlig tjänst, varför ettårsregeln är tillämplig även i dessa fall.

### Ombordanställda på fartyg

Sexmånadersregeln och ettårsregeln gäller inte för anställda ombord på fartyg. Däremot gäller reglerna för landanställd personal.

Om du är anställd ombord på ett utländskt fartyg är inkomsten skattebefriad om

- du har vistats utomlands sammanlagt minst 183 dagar under en tolv månadersperiod och
- arbetsgivaren hör hemma i en stat inom EES-området\* samt
- fartyget går i oceanfart.

Med oceanfart avses

- fart i utomeuropeiska farvatten med undantag för fart på orter vid Medelhavet och Svarta havet, på Nordafrikas västkust norr om 22 grader nordlig bredd, på Kanarieöarna och på ön Madeira
- fart i europeiska farvatten norr eller väster om linjen Trondheimsfjorden – Shetlands nordspets, därifrån västerut till 11 grader västlig bredd, längs denna longitud till 48 grader nordlig bredd.

### Flygande personal

Anställda ombord på svenskt, danskt och norskt luftfartyg, t.ex. flygplan, omfattas inte av sexmånadersregeln eller ettårsregeln. För anställning ombord på andra länders luftfartyg är reglerna tillämpliga.

*Observera* dock att vid internationell lufttrafik kan reglerna om kortare avbrott i utlandsvistelsen göra att sexmånadersregeln och ettårsregeln inte kan tillämpas. Läs mer under "Kortare avbrott i utlandsvistelsen" på nästa sida.

\* EES består av EU-länderna (Belgien, Bulgarien, Cypern, Danmark, Estland, Finland, Frankrike, Grekland, Irland, Italien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Malta, Nederländerna, Polen, Portugal, Rumänien, Slovakien, Slovenien, Spanien, Storbritannien och Nordirland, Sverige, Tjeckien, Tyskland, Ungern, Österrike) och Island, Liechtenstein och Norge.



## Sexmånadersregeln

Sexmånadersregeln gäller om du har en anställning som medför att du vistas i utlandet minst sex månader och anställningsinkomsten beskattas i arbetslandet. Det ställs inga krav på att du måste tjänstgöra i ett och samma land, utan regeln gäller även om arbetet utförs i flera olika länder och för olika arbetsgivare. Det avgörande är att du betalar skatt i arbetslandet, och att du beskattas enligt landets lagstiftning eller de skatteavtal som gäller.

Skatteuttagets storlek har ingen betydelse, men du måste betala inkomstskatt på din lön. Skattefriheten omfattar endast den del av lönen som du faktiskt betalar skatt på i utlandet. Den skatt som du betalar på din kontanta lön i utlandet ska även innefatta skatt på sådana förmåner, exempelvis fri bil och fri bostad, som du fått i arbetslandet (dvs. inte sådana förmåner, utöver lönen, som du haft i Sverige) under samma period som du får lön. Har utlandstjänstgöringen omfattat två länder men endast det ena landet har tagit ut skatt, ska du betala skatt på inkomsten från det andra landet i Sverige.

Det är du som skattskyldig som ska visa att och hur mycket skatt du har betalat i utlandet. Det kan du göra t.ex. genom att visa upp kvitto eller intyg från beskattningsmyndigheten i arbetslandet.

## Ettårsregeln

Om din anställningsinkomst inte har beskattats i arbetslandet kan du ändå få skattebefrielse i Sverige enligt ettårsregeln. Men du måste ha varit anställd och vistats i utlandet minst ett år. Till skillnad från vad som gäller för sexmånadersregeln ska du ha arbetat i ett och samma land. Dessutom krävs att skattebefrielsen i arbetslandet beror på att bestämmelser om beskattning saknas, att arbetslandets interna lagstiftning undantar inkomsten från beskattning eller på grund av avtal eller genom särskilt beslut av myndighet i landet ifråga. Med "avtal" avses t.ex. proceduravtal som ingås med biståndsländer och avser biståndsarbete och liknande eller avtal med statshandelsländer. Om skattebefrielsen i arbetslandet däremot beror på bestämmelser i skatteavtal som Sverige ingått med det aktuella landet, gäller inte ettårsregeln.

Det är du som skattskyldig som ska kunna visa med intyg eller motsvarande att du blivit skattebefriad i arbetslandet enligt ettårsregeln.

## Kortare avbrott i utlandsvistelsen

Sexmånadersregeln och ettårsregeln gäller om utlandsarbetet varat sammanhängande minst sex månader respektive minst ett helt år. Kortare uppehåll för semester, tjänsteuppdrag eller liknande i Sverige eller i annat land än arbetslandet påverkar inte hur reglerna tillämpas.

Med kortare uppehåll i Sverige menas sex dagar per månad – varje hel månads utlandstjänstgöring kvalificerar till sex dagar – eller sammanlagt högst 36 dagar under sex månaders utlandsarbete och högst 72 dagar vid ett års utlandsarbete. Du får lägga ihop de intjänade dagarna och kan ta ut dem när som helst under utlandstjänstgöringen utom som inledning eller avslutning av anställningen. Besöken i Sverige får aldrig vara fler än 72 dagar per helt anställningsår om det är en och samma utlandstjänstgöring. Hemresa till Sverige och återresa till arbetslandet räknas med i antalet dagar. Del av dag räknas som hel dag.

### Exempel

Om du arbetar och vistas utomlands under perioden den 1 januari år 1–30 juni år 3 ska du beräkna dina tillåtna hembesöksdagar enligt följande.

Totala antalet tillåtna hembesöksdagar är 180 (30 månader x 6 dagar) och antalet anställningsår är 3 (år 1, 2 och 3). Varje anställningsår kan du vara i Sverige 72 dagar så länge totala antalet hembesöksdagar inte överstiger 180 dagar för hela perioden. Om du utnyttjar sammanlagt 108 hembesöksdagar under de två första anställningsåren kan du vara i Sverige 72 dagar under det tredje anställningsåret trots att detta bara omfattar sex månader.

Om du även gör kortare avbrott i utlandsvistelsen i ett annat land än Sverige, dvs. i tredje land, gäller följande. Med kortare uppehåll för semester, tjänsteuppdrag eller liknande i Sverige och i tredje land menas åtta dagar för varje hel månad som anställningen varar eller 96 dagar under ett och samma anställningsår. (Skatteverkets ställningstagande 2010-10-25, dnr 131 643031-10/111. Ställningstagandet finns på [www.skatteverket.se/rattsinformation](http://www.skatteverket.se/rattsinformation).)

Vid utlandsarbete förekommer det ofta att man arbetar in lördagarna och då får kompensation i form av ledighet. På oljeplattformar är det vanligt att man arbetar 14 dagar och är ledig lika lång tid. Om man regelmässigt tillbringar ledigheten utanför arbetslandet, t.ex. i Sverige, bryts sexmånaders-/ettårsregeln.

~~Om du bor i ett land och dagligen pendlar till arbetet vid anställning i ett annat land kan du inte tillämpa sexmånaders- eller ettårsregeln. Pendlingen till bostadlandet blir i det fallet ett avbrott i vistelsen i arbetslandet för varje dag du pendlar och kan då inte räknas som ett kortare avbrott i utlandsvistelsen. För ett tillämpa ettårsregeln krävs också att du vistas i ett och samma land och detta krav är inte uppfyllt eftersom du så gott som dagligen vistas i två länder. (Skatteverkets ställningstagande 2010-06-30, dnr 131 433450-10/111.)~~

Om du avbryter utlandsvistelsen på grund av otillåtet avbrott (se ovan), men har uppfyllt kraven på sammanhängande vistelse fram till avbrottet, ska du medges skattebefrielse för denna tid. Fortsätter du därefter vistelsen utomlands börjar en ny kvalifikationstid att löpa.

## Oförutsedda händelser m.m.

Sexmånaders- och ettårsregeln gäller även om du måste avbryta utlandsarbetet på grund av omständigheter som du själv inte kunnat råda över och det skulle vara uppenbart oskäligt att beskatta inkomsten ("säkerhetsventilen"). Detta kan gälla personliga händelser, t.ex. din egen eller anhörigs sjukdom eller yttre händelser som krig, strejk och liknande. Med sjukdom avses i detta sammanhang inte lindrigare sjukdom som kan behandlas på ort och ställe.

Innan tre månader har passerat under en vistelse där sexmånadersregeln ska tillämpas – eller sex månader när det gäller ettårsregeln – kan inte "säkerhetsventilen" tillämpas annat än i undantagsfall. (Skatteverkets ställningstagande 2010-03-22, dnr 131 166496-10/111.)

## Vilka andra inkomster ska du betala skatt för?

Sexmånaders- och ettårsregeln innebär att du medges skattebefrielse endast för anställningsinkomsten i utlandet. Det saknar betydelse om lönen betalas ut i Sverige eller i utlandet.

Övriga inkomster – inkomst av näringsverksamhet eller kapital – berörs inte av sexmånaders- eller ettårsregeln utan är skattepliktiga och ska deklarerar på vanligt sätt. Inte heller påverkas din rätt till grundavdrag och allmänna avdrag.

## Semesterersättning

Den semesterersättning som du får på grund av den i Sverige – genom sexmånaders- eller ettårsregeln – skattefria inkomsten av tjänstgöring i utlandet är skattefri även om du får den först efter hemkomsten. Du anses ha fått semesterersättningen under utlandsarbetet. En förutsättning för skattefrihet i Sverige är givetvis att inkomsten har beskattats i arbetslandet eller är undantagen från beskattning där på samma grunder som gäller för löneinkomsten.

Även i detta fall är det du som skattskyldig som ska visa att förutsättningarna för skattebefrielse finns. Det kan du göra genom att visa kvitto, intyg eller liknande.

Inom bl.a. byggnadsbranschen är det vanligt att semesterersättningen tjänas in ett år men betalas ut först påföljande år. Den semesterersättning som betalas ut under det första tjänstgöringsåret utomlands har då inte tjänats in på grund av anställningen utomlands utan ska beskattas i Sverige.

## Sjukpenning

Sjukpenning eller liknande ersättning som betalats ut av Försäkringskassan under utlandsvistelsen omfattas inte av sexmånaders- eller ettårsregeln.

Däremot torde sjuklön som betalas ut av arbetsgivaren omfattas av sexmånaders- och ettårsregeln. Detsamma gäller utbetalningar vid s.k. arbetsgivarinträde.

## Deklarationskyldighet

Även om du är skattebefriad ska du deklarerar alla dina inkomster i Sverige som vanligt. Det spelar ingen roll om du är skattebefriad enligt sexmånaders- eller ettårsregeln.

Det är Skatteverket som bedömer om sexmånaders- eller ettårsregeln ska gälla. Du måste därför lämna upplysningar som gör det möjligt för Skatteverket att bedöma om sexmånaders- eller ettårsregeln gäller. Det kan du lämpligen göra under övriga upplysningar eller i en bilaga till deklARATIONEN. För att sexmånadersregeln ska gälla krävs kvitto, intyg eller annan handling på att slutlig skatt tas ut i arbetslandet. För att ettårsregeln ska gälla krävs intyg från myndighet eller liknande som visar att grunden för skattebefrielse i arbetslandet sammanfaller med kraven enligt ettårsregeln. *Observera* att när du lämnar intyg på främmande språk måste du se till att översätta intyget om det inte är skrivet på de nordiska språken. När det gäller övriga språk kan intyg på engelska, tyska och franska i de flesta fall godtas utan översättning.

## Anstånd med att lämna deklARATION

Om du, på grund av särskilda omständigheter, inte har möjlighet att lämna inkomstdeklARATION i tid kan du ansöka om att få lämna den senare. Använd blankett SKV 2600. Du kan hämta blanketten på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) eller beställa den via vår service-telefon, 020-567 000, direktval 6601. Lämna ansökan till Skatteverket minst tio dagar före den dag då du senast ska lämna din deklARATION.

## Ändrad beräkning av skatteavdrag (jämkning)

Arbetsgivare i Sverige är skyldiga att göra skatteavdrag även för den som arbetar utomlands om inte arbetsgivaren får ett beslut om ändrad beräkning.

Om du redan från början vet att anställningen utomlands kommer att leda till skattefrihet kan du därför ansöka hos Skatteverket om ändrad beräkning av skatten på en särskild ansökningsblankett (SKV 4303). Blanketten kan du hämta på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se). Om du redan när du ansöker om jämkning har fått besked om att du ska betala skatt i arbetslandet så skicka gärna med en kopia av beskedet tillsammans med din ansökan.

Har du fått ett beslut om ändrad beräkning innebär det att Skatteverket preliminärt har tagit ställning till att sexmånaders- eller ettårsregeln gäller. Om det i samband med den årliga inkomsttaxeringen t.ex. visar sig att du inte betalat någon skatt i arbetslandet kan givetvis inkomsten inte undantas från beskattning i Sverige enligt sexmånadersregeln.

När lönen betalas ut direkt av en arbetsgivare i utlandet finns ingen skyldighet att göra skatteavdrag.

## Arbetsgivaravgifter

Den som arbetar utomlands omfattas i regel av socialförsäkringen i arbetslandet och eventuella socialavgifter betalas där. Vissa undantag finns. Det vanligaste undantaget gäller anställda som **är utsända av sin svenska arbetsgivare** på begränsad tid och som då fortsätter att tillhöra den svenska socialförsäkringen. Arbetsgivaravgifter betalas i Sverige. Var den anställda beskattas påverkar inte avgiftsskyldigheten.

Statligt anställda tillhör i regel svensk socialförsäkring oberoende av utsändningens längd.

Reglerna om vilket lands socialförsäkringssystem du ska omfattas av och var arbetsgivaravgifterna ska betalas, påverkas av internationella avtal, bl.a. EU-förordningen om social trygghet (nr 883/2004 eller 1408/71) och de konventioner om social trygghet som Sverige har slutit med andra länder.

- EU-förordningen 883/2004, som trädde i kraft den 1 maj 2010, ersätter förordningen 1408/71. Förordningen 1408/71 gäller dock fortfarande för tredjelandsmedborgare, EES-länderna (Island, Liechtenstein och Norge) och Schweiz. Den gäller också för dig som den 1 maj 2010 redan omfattades av visst lands lagstiftning enligt 1408/71 och som därigenom får tillhöra ett annat lands socialförsäkring än du skulle göra enligt förordningen 883/2004.

**Förordningen 883/2004:** En förutsättning för att du vid utsändning ska fortsätta att tillhöra svensk socialförsäkring är bl.a. att arbetet utomlands inte väntas vara längre än 24 månader (någon möjlighet till förlängning finns inte). Du behöver ett intyg från Försäkringskassan om tillämplig lagstiftning vid utsändning (blankett A1).

**Förordningen 1408/71:** För att du vid utsändning ska fortsätta att tillhöra svensk socialförsäkring krävs bl.a. att arbetet utomlands inte väntas vara längre än 12 månader. Under vissa omständigheter kan utsändningstiden förlängas med 12 månader. Du behöver ett intyg från Försäkringskassan om tillämplig lagstiftning vid utsändning (blankett E101 och vid förlängning blankett E102).

Arbetsgivaravgifter betalas i Sverige så länge som du tillhör den svenska socialförsäkringen. Därefter betalas avgifter i arbetslandet enligt det landets lagstiftning. Särskilda regler gäller

- vid arbete i flera länder
- för sjömän.

När förordningen 1408/71 tillämpas gäller även särskilda regler för anställda inom transportbranschen m.fl.

- Sverige har slutit konventioner om social trygghet med ett tjugotal länder, bl.a. med de flesta EES-länderna. Inom EES-området och i förhållande till Schweiz tillämpas normalt EU-förordningen och inte konventionerna. De länder utanför EES som Sverige har konvention med är Chile, Israel, Jugoslavien (numera Serbien och Montenegro. Konventionen omfattar även Bosnien-Hercegovina och Kroatien), Kanada, Kap Verde, Marocko, Turkiet och USA.

Reglerna om utsändning varierar mellan konventionerna. Bl.a. varierar de tider som en utsänd anställd kan fortsätta att omfattas av svensk socialförsäkring mellan 12 och 60 månader. Under den tiden betalas arbetsgivaravgifter i Sverige. Konventionerna med Kanada och USA omfattar bara ålderspension, efterlevandepension samt sjuk- och aktivitetsersättning. Om en konvention är tillämplig ska du styrka din tillhörighet till svensk socialförsäkring med ett utsändningsintyg från Försäkringskassan.

- Vid utsändningar till länder utanför EES-området och med vilka Sverige inte heller har konvention om social trygghet, omfattas du av svensk socialförsäkring bara om utsändningen kan antas vara längst 12 månader. Arbetsgivaravgifter betalas då i Sverige. Utsändningsintyg finns inte.

För att få närmare upplysningar om vad som gäller beträffande socialavgifterna i det enskilda fallet kan du ta kontakt med ditt skattekontor. För frågor om socialförsäkringen vänder du dig till Försäkringskassan. I broschyren "Skatteavdrag och arbetsgivaravgifter" (SKV 401) finns också utförligare information om avgiftsskyldighet i internationella sammanhang.

### Självbetjäning dygnet runt:

Webbplats: [skatteverket.se](http://skatteverket.se)  
Servicetelefon: 020-567 000

### Personlig service:

Ring Skatteupplysningen,  
inom Sverige: 0771-567 567  
från utlandet: +46 8 564 851 60



SKV 339 utgåva 13. Utgiven i november 2010.



[Home](#) > [Individuals](#) > [Moving away from Finland](#) > [Overseas work](#) > Work in a foreign country for a Finnish employer

## Work in a foreign country for a Finnish employer

**If you leave Finland to work in another country and your employer is Finnish, the key factors regarding your taxes will be the length of your work period and the country where you will be working.**

### Duration maximum 6 months

If you work continuously for a maximum of six months in another country and your employer is Finnish, your wages will be taxed in Finland. Almost all the tax rules applied when you work in Finland will be applied to your income.

As a rule, the country where you work will not collect tax on your wages. There are, however, some exceptions. The country of work may collect tax in a situation where Finland has no bilateral tax treaty with the country. Similarly, the country of work has taxing rights if a tax treaty with Finland exists and your Finnish employer has a permanent establishment in the country. If you are an artist, athlete or sportsman, the country of work usually has taxing rights regardless of the length of your work period in that country.

If the country where you work collects tax on your wages, the resulting economic double taxation will usually be eliminated during tax assessment in Finland. For more information, click [Elimination of double taxation — receipts of foreign-sourced income by a Finnish-resident individual](#).

Contact the local tax authorities of the country where you intend to work to obtain precise information on tax procedures.

### Duration longer than 6 months

If you work continuously for a period longer than six months in another country, your wages may be exempt from Finnish tax (*in reference to the six-month rule*). Wage income is exempt in Finland if all of the following preconditions are fulfilled:

- Your continuous stay in the country where you work is based on work-related reasons, and you are staying for at least 6 months.
- You spend less than 6 days in Finland (on average) for each full month of work in another country.
- The bilateral tax treaty between Finland and the country of work imposes no restrictions that would prevent the country of work from collecting tax on your wage income.

Under tax treaties, countries where work is performed have taxing rights if you **stay** there more than 183 days during a specified period. Depending on the tax treaty, calculation of the number of days is based either on 12 consecutive months or on the calendar year. The country of work also has taxing rights if your Finnish employer has a permanent establishment in the country. Where the country has no tax treaty with Finland, the six-month rule may be applicable if the preconditions regarding duration of work period and time spent in Finland are fulfilled.

If any of the preconditions listed above remain fulfilled, wage income will be taxed in Finland. If you have also paid tax in the country where you work, the resulting economic double taxation will usually be eliminated during tax assessment in Finland. For more information, click [Elimination of double taxation — receipts of foreign-sourced income by a Finnish-resident individual](#).

It should be noted that the six-month rule is only applicable to wages paid by a private-sector employer. If you work in another country and your employer is a Finnish public body, or you are an employee working on board a Finnish ship or aircraft, the six-month rule will not apply. For more information, click [Kuuden kuukauden säännön soveltumistesti](#) (pdf, only in Finnish).

The tax exemption contained in the six-month rule only concerns wages for overseas work. During your stay in a foreign country you may receive other income, and that income will usually be taxed in Finland.

## Tax withholding and payment of the health insurance contribution

If your employer has examined your circumstances and come to the conclusion that your overseas work fulfils the requirements of the six-month rule, your employer may be excused the withholding of tax in Finland from your wages. However, if your coverage by the Finnish social security system continues, your employer must still withhold a health insurance contribution from your pay i.e. approximately 2 percent of gross wages.

If the six-month rule does not apply, and during the period concerned you are under the obligation to pay some form of advance taxes to the tax authorities in the country where you work, you can ask the local Finnish tax office to give you a revised tax card in which your foreign-paid taxes are taken into account. Thus, your withholding in Finland will be smaller, and elimination of economic double taxation will at least in part be carried out at the early stage when taxes are being withheld.

## How to complete the Finnish tax return to report the foreign wage income

If you have had to pay tax in the country where you have worked, and it is not regarded as tax-exempt in Finland under the six-month rule, you are advised to demand elimination of double taxation when you fill in your tax return form. The form to fill in and enclose with the tax return for the relevant tax year is Form 16.

If your Finnish employer has not withheld tax from wage payments to you under the six-month rule, you will not have the obligation to give details on your overseas income when you complete your tax return. Your employer has already sent the necessary facts to the Tax Administration on the annual Employer payroll report. However, if your employer has not applied the six-month rule and it turns out afterwards that non-withholding under the six-month rule would have been acceptable, you are advised to demand elimination of double taxation when you fill in your tax return form. Fill in Form 16 and enclose it with the tax return for the relevant tax year. If the pre-completed tax return form contains no record of your wage income during the period when you worked in a foreign country, you should report the amount in line 11 (Other income from foreign sources, earned income), and enclose Form 16 to give details.

## Make sure you are aware of your local tax obligations

If you work overseas for longer than 6 months, you will usually need to pay tax to the tax authorities of the country where you work. Local tax rules will apply. Contact the local tax authorities about the necessary conditions and facts that apply to tax payment, including deadlines, due dates and the question of whether you need to complete a tax return in that country. We recommend that you keep the foreign statement that documents the assessment of your taxes and store it carefully.

[Your comments on this page](#)

Last Update: 10/5/2011