

# SKATTEDIREKTORATET

## Kreditfradrag for inntektsskatt betalt i fremmed stat og krav til dokumentasjon

### 1 Innledning

En skattyter med alminnelig skatteplikt til Norge vil være skattepliktig til Norge for all sin inntekt og formue. Hvis skattyter har formue eller inntekt fra en annen stat, vil formuen eller inntekten ofte bli skattlagt i denne staten. For å motvirke dobbeltbeskatning kan skattyter på nærmere bestemte vilkår ha rett til kreditfradrag i Norge. Med kreditfradrag menes fradrag i norsk skatt for skatt betalt i en fremmed stat. Fremstillingen har i det følgende først og fremst kreditfradrag for inntektsskatt for øye.

Kreditreglene er regulert i skatteloven § 16-20 flg. og i forskrift FSFIN skatteloven § 16-28 – Metoder for å forebygge internasjonal dobbeltbeskatning og dokumentasjonsplikt.

Det gis kun fradrag for et maksimalt beregnet kreditfradrag, jf skatteloven § 16-21 1. ledd. Det gis uansett ikke større kreditfradrag enn det som fremgår av skatteavtalen med den fremmede staten, for eksempel kildeskatt på utbytte, renter og royalty. Hvis skatteavtalen bygger på en unntaksmetode for Norges vedkommende, kommer kreditreglene ikke til anvendelse.

Vilkårene i skatteloven for å kunne kreve kredit for utenlandsk inntektsskatt i norsk skatt, er at

- inntekten også er skattepliktig til Norge
- den utenlandske skatten er en krediterbar skatt
- skatten er endelig fastsatt
- det gjelder samme inntektsår
- skatten er innbetalt til utenlandske skattemyndigheter
- kravene til dokumentasjon for øvrig er oppfylt.

Det er skattyter som skal godtgjøre at alle vilkårene for kredit er oppfylt.

I det følgende redegjøres nærmere for hva som er krediterbar skatt og kravene til dokumentasjon.

## 2 Nærmere om hva som er en krediterbar skatt

### 2.1 Utgangspunkt for vurderingen

Ved vurderingen av om en innbetaling i en fremmed stat gir grunnlag for kreditfradrag i norsk skatt, er det ikke avgjørende at den fremmede staten selv anser innbetalingen som en skatt.

Utgangspunktet for vurderingen er norske kriterier for begrepet skatt.

## **2.2      *Kreditfradrag gis kun for direkte skatter***

Det gis kun kreditfradrag for direkte skatter. Med direkte skatter menes skatter som ilegges skattyteren direkte, i motsetning til indirekte skatter som skal overføres til andre. Hovedeksempelet på en indirekte skatt er merverdiavgift som skal overføres til siste ledd i omsetningskjeden. Det gis dermed ikke kreditfradrag for merverdiavgift, bensinavgift eller andre typisk indirekte skatter i fremmede stater.

## **2.3      *Kreditfradrag kan gis for skatter beregnet av en innteksstrøm***

En innbetaling til en fremmed stat som er beregnet av en innteksstrøm kan i utgangspunktet anses for å være en krediterbar skatt. Hvis beløpet er beregnet av en kostnad, antall ansatte eller på innførsel av varer, vil innbetalingen normalt ikke anses som en skatt som er krediterbar. Det gis ikke kreditfradrag for arbeidsgiveravgift, toll eller andre offentlige gebyrer i fremmed stat.

## **2.4      *Kreditfradrag kan gis for bruttoskatter***

Det er ikke et vilkår for kreditfradrag at innbetalt beløp til den fremmede staten er beregnet av en *netto* innteksstrøm. Kreditfradrag gis også for skatter beregnet på bruttobeløp. Også i Norge ilegges enkelte skatter på bruttobeløp, så som toppskatt og kildeskatt på utbytte.

I vurderingen kan det være et moment at skattyterne i den utenlandske staten skattlegges på samme måte for tilsvarende overskudd. Noen land skattlegger de utenlandske selskapene ved at det trekkes en kildeskatt på brutto fortjeneste. Dersom dette er den måten en stat skattlegger utlendinger på kan dette være et moment som taler for at skatten er krediterbar i norsk skatt. For eksempel kan kildeskatt trukket i fremmed stat på bruttoinntekter fra arbeidsoppdrag eller tjenesteytelser fra skattytere bosatt eller hjemmehørende i Norge, gi grunnlag for kreditfradrag etter en konkret vurdering.

## **3            *Dokumentasjon for skatt betalt i fremmed stat***

Skattyter skal uoppfordret levere fullstendig dokumentasjon samtidig med at kreditfradrag kreves. Dokumentasjonen skal fremstilles på en oversiktlig måte. Skattyter bør alltid søke å redegjøre for hva den innsendte dokumentasjonen er ment å skulle vise.

Skattytere som krever kreditfradrag må fylle ut enten skjema RF-1145 (upersonlige skattytere) eller RF-1147 (personlige skattytere). Ved spesifisering av virksomhetsinntekt som skal tilordnes utlandet etter den direkte metoden, skal skjemaet «Næringsinntekt skattlagt i utlandet » (RF-1149) benyttes. Skjemaene er pliktige vedlegg til selvangivelsen når kreditfradrag kreves.

Skattekontoret kan kreve at dokumentasjon på annet språk enn nordisk oversettes til norsk av en autorisert translatør. Skattekontoret kan også kreve at dokumentasjonen fremlegges i notarialbekreftet kopi.

Manglende eller ufullstendig dokumentasjon kan medføre at kreditfradrag nektes.

Det nærmere innholdet i dokumentasjonsplikten følger av forskrift FSFIN skatteloven § 16-28-8. Skattyter skal dokumentere at:

- beløpet det kreves kreditfradrag for utgjør en utenlandsk skatt som er fradragsberettiget i norsk skatt,
- beløpet er innbetalt til fremmed stat, og
- at beløpet utgjør en endelig skatt ved ordinær ligning i fremmed stat.

I det følgende redegjøres nærmere for disse tre vilkårene.

### **3.1        *Dokumentasjon av at innbetalt beløp utgjør en utenlandsk skatt som er krediterbar i norsk skatt***

Skattyter må fremlegge dokumentasjon som viser at den betalte skatten er av en slik karakter at den kan kreves kreditert i norsk skatt. Skattyterens dokumentasjon skal vise hva slags skatteart den utenlandske skatten er ilignet på grunnlag av, og om skatten er ilignet på grunnlag av netto eller brutto inntekt. I enkelte tilfeller kan det være behov for at skattyter dokumenterer om skatten er lokal, regional eller statlig, og hvilke skattesatser som er brukt. Dette gjelder for eksempel når skattyter krever kreditfradrag for flere skattearter.

Dersom det er tvil om en skatt er krediterbar, må skattyter fremlegge en redegjørelse fra den fremmede statens skattemyndighet om hva som er gjeldende skatteregler for den aktuelle skatteart.

I enkelte stater vil det være problematisk å fremskaffe opplysninger om skattesystemet fra offentlige myndigheter. I slike tilfeller kan norske skattemyndigheter etter en konkret vurdering godta informasjon fra andre enn myndighetene i den fremmede staten når dokumentasjonen er utfyllende.

For å dokumentere at en står overfor en skatteart som er krediterbar i tilfeller hvor det foreligger skatteavtale, vil det være tilstrekkelig å opplyse om at skatten er omfattet av avtalen.

### **3.2        *Dokumentasjon for at skatten er betalt***

Skattyter må dokumentere at skatten er betalt. Slik dokumentasjon kan være en kvittering eller erklæring fra skattemyndighetene i vedkommende stat. Dette kravet må tilpasses de faktiske forhold i den stat hvor skatten er betalt. Hvis det for eksempel er problematisk for skattyter å fremskaffe kvittering/erklæring fra skattemyndighetene på grunn av ligningssystemet i den fremmede staten, og skattyters arbeidsgiver eller oppdragsgiver har trukket og innbetalt skattebeløpet på skatteyers vegne, kan skattekontoret godta en erklæring fra den som har innbetalt beløpet. Det må fremgå av erklæringen at det er trukket skatt på vegne av skattyter. Hvis erklæringen gjelder skattetrekk for flere skattytere, bør det fremlegges en oppstilling over alle skattyterne med navn, brutto beløp, trukket beløp og utbetalt beløp fordelt på hver enkelt og alle samlet. Skattekontoret kan etter en konkret vurdering stille krav om ytterligere dokumentasjon.

I tilfeller hvor dokumentasjonen ikke kan fremlegges som beskrevet over, kan skattekontoret etter en konkret vurdering godta kvittering fra bank for innbetaling av skatt som tilstrekkelig dokumentasjon.

### **3.3 Dokumentasjon for at skatten er endelig fastsatt ved ordinær ligning**

Skattyter må dokumentere at den innbetalte skatten er endelig fastsatt. Det er ikke tilstrekkelig at det er foretatt en foreløpig ansettelse. En ordinær ligning må foreligge. Klage på ordinær ligning utsetter ikke retten til kreditfradrag.

Dokumentasjonen må vise hvilket inntektsår skatten gjelder.

I forhold til stater som har et "self-assessment" system eller en "pay-as-you-earn" ordning uten etterfølgende ligning, må slike ordninger likestilles med ordinær ligning i stater som har systemer tilsvarende det norske. Skattekontoret kan kreve at skattyter dokumenterer at den fremmede staten har slike ligningsordninger.

Når det foreligger skatteavtale og skatten er en kildeskatt på for eksempel utbytte, er det tilstrekkelig at skattyter dokumenterer at kildeskatten er tilbakeholdt ved utbetalingen.

Skattyter har iht. FSFIN skatteloven § 16-28-11 plikt til å informere norske skattemyndigheter dersom den utenlandske skatten endres slik at skatten nedsettes eller tilbakebetales i sin helhet

Dersom den utenlandske skatten endres slik at skattyter får et økt skattekrav, kan dette gi skattyter en tilsvarende rett til økt kreditfradrag i Norge innenfor rammen av maksimalt kreditfradrag for det aktuelle inntektsåret.

*Publisert på Skattenett xx.xx.2012*