



BI Norwegian Business School - campus Oslo

GRA 19702

Master Thesis

Preliminary thesis report

Preliminary thesis report

Navn: Hanna Spiten Grønlie, Oda Emilie Røren
Kleven

Start: 20.08.2018 09.00

Finish: 15.01.2019 12.00

Study programme:

Master of Science in Business

Major:

Business Law, Tax and Accounting

Title:

Hva blir virkningene som følge av innstramming av hjemmehørende begrepet i sktl. § 2-2, med særlig fokus på unntaksbestemmelsen i relasjon til den ulovfestede omgåelsesnormen?

Thesis supervisor:

Eivind Furuseth

Innholdsfortegnelse

1	Innledning	1
1.1	Hjemmehørendebegrepet	2
1.2	Formål og relevans	3
1.3	Problemstilling	3
2	Bakgrunn og forankring	4
2.1	BEPS-prosjektet	4
2.2	Skatteavtalerett	5
2.2.1	Bosted i skatteavtale	5
2.2.1.1	Place of effective management	6
2.2.1.2	Gjensidig avtale - MAP	6
2.3	Skatteloven § 2-2	7
2.3.1	Tidligere ordlyd	7
2.3.2	Ny ordlyd	8
2.3.2.1	Overgangsregler	10
3	Metode	11
4	Foreløpig fremdriftsplan	11
5	Referanseliste	12

1 Innledning

Globalisering har bidratt til et økt omfang av multinasjonale selskap som ved hjelp av digitalisering kommuniserer effektivt på tvers av landegrenser. Dette har medført at vi i dag står overfor en omfattende oppgradering av lovverk både på internasjonalt og nasjonalt plan, for å holde følge med den globale forretningsstrukturen. I den forbindelse har skatteplanlegging med formål om å redusere skattebelastning blitt et svært omdiskutert tema.

En rekke høytstående profiler og anerkjente selskap har blitt kritisert for utnyttelse av skatteparadiser gjennom lekkasje av dokumenter som Panama Papers og Paradise Papers (NUPI, 2017). Det bør nevnes at skatteplanlegging ikke nødvendigvis er lovstridig. Problematikken er sentrert rundt verdiskapning. Dersom et selskap i sin helhet opererer i Norge og verdiskapningen forekommer i dette land, burde det foreligge en konsistens mellom verdiskapning og bidrag til stat som medfører skattlegging. Denne konsistensen har ikke vært fullstendig. Som et resultat har The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) i sammenheng med G20 utviklet Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) prosjektet. BEPS-prosjekt omhandler tiltak mot strategier for skatteplanlegging som utnytter hull i skatteregler for å skifte overskudd til lav eller null-skatteland hvor det er liten eller ingen økonomisk aktivitet (OECD, 2018). Formålet er å skape konsistens mellom skattlegging og verdiskapning, samt sikre større åpenhet blant multinasjonale selskaper.

Som følge av BEPS-prosjektet foreligger det en anbefaling fra OECD om endring av nasjonale lovverk for å skape felles retningslinjer. Med den hensikt ble det i Norge 2014 etablert et utvalg for utredning av kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi (NOU 2014:13). Utvalget foreslo en endring i selskapsbeskatning og skattesystemet for øvrig. Arbeidet medførte at Finansdepartementet i 2017 fremmet et forslag om å endre hjemmehørende begrepet i sktl. § 2-2. Endelig endring ble vedtatt i 2018 og er gjeldende fra og med inntektsåret 2019.

Den nye ordlyden innebærer at selskap stiftet i Norge alltid skal anses hjemmehørende i Norge. For utenlandske selskap skal det legges til grunn en

bredere vurdering enn tidligere, og bosted skal avgjøres på bakgrunn blant annet daglig ledelse og ledelse på styrenivå. Tidligere har ledelse på styrenivå vært avgjørende. Videre inkluderes det et unntak som sier at dersom selskap som nevnt over etter skatteavtale anses å være skattemessig hjemmehørende i et annet land skal det ikke være skattemessig hjemmehørende i Norge. Dette er i tråd med BEPS artikkel 2 (Finansdepartementet, 2017).

Skillet mellom akseptabel skatteplanlegging og uakseptabel skatteomgåelse er ikke lovfestet i Norge per dags dato. Reguleringen følger av den ulovfestede omgåelsesnormen som bygger på tidligere rettspraksis og juridisk teori. I NOU 2016: 5 ble det fremmet et forslag om lovfesting. Forslaget ble imidlertid ikke vedtatt, men mulig lovfesting av omgåelsesnormen er fortsatt et aktuelt tema.

1.1 Hjemmehørendebegrepet

Hjemmehørendebegrepet står ovenfor en endring både internasjonal og nasjonalt som følge av økt kompleksitet ved fastsettelse av bosted grunnet globalisering og digitalisering. Hvor et selskap er skattemessig hjemmehørende er avgjørende for globalskatteplikt og har dermed en stor innvirkning på norsk skatteproveny. Globalskatteplikt innebærer skattlegging til Norge av all inntekt og formue uavhengig om den er opptjent i Norge eller i utland (Fallan, 2018, s. 41).

Prinsipper for fastsettelse av hvor et selskap er skattemessig hjemmehørende varierer fra land til land. Noen land baserer seg på effektiv ledelse og kontroll, mens andre fokuserer på hvor selskapet er stiftet eller registrert. Det finnes også land som fokuserer på en kombinasjon av de to prinsippene. Som et resultat av ulik praksis for skatteplikt kan det oppstå dobbelt bosted og bostedsløse selskap. Juridisk dobbeltbeskatning er tilfeller hvor skattlegging forekommer i to ulike land for samme inntekt over en inntektsperiode (Zimmer, 2017, s. 30). I slike tilfeller benyttes skatteavtaler.

Tidligere har effektiv ledelse og kontroll vært dominerende for norsk tolkning av skattemessig bosted. Lovendringen fra og med 2019 medfører at vi nå går over til å benytte oss av en kombinasjon av effektiv ledelse og kontroll, og stiftelse. Videre vil endringen medføre at selskap skattemessig flytter inn og ut av Norge. I

slike tilfeller utløses blant annet innførsel-skatt etter sktl. § 14-60, og exit-skatt i henhold til sktl. § 10-71. Aktuelle virkninger vil redegjøres for senere i oppgaven.

1.2 Formål og relevans

Endring av hjemmehørende begrepet i norsk rett er et resultat av et internasjonalt ønske om å bekjempe aggressiv skatteplanlegging. Da endringen nylig ble vedtatt anses det som høyst aktuelt å analysere om ordlyden bidrar til å tette hull i lovverket som tidligere har blitt benyttet av multinasjonale selskap for å omgå skatt til Norge, samt forhindre nye i å oppstå. I den forbindelse vil unntaksbestemmelsen i relasjon til den ulovfestede omgåelsesnormen være av interesse. Videre vurderes det relevant å analysere virkning av skattemessig innflytting og utflytting som følge av et endret hjemmehørende begrep.

Tematikken er relevant da endring av hjemmehørende begrepet vil kunne påvirke størrelsen av norsk skatteproveny. Skatt er blant de største inntektskildene til den norske stat, og Norge som velferdsstat er avhengig av stabile skatteinntekter for å finansiere velferdsgoder (SSB, 2018). På den andre siden er skatt en stor kostnadspost for de fleste selskap. En skattelov som skaper forutsigbarhet og konsistens i tolkning av lovverket er derfor av stor betydning for begge parter.

1.3 Problemstilling

På bakgrunn av ovennevnte har vi kommet frem til følgende problemstilling:

Problemstilling: *Hva blir virkningene som følge av innstramming av hjemmehørende begrepet i sktl. § 2-2, med særlig fokus på unntaksbestemmelsen i relasjon til den ulovfestede omgåelsesnormen?*

2 Bakgrunn og forankring

For å kunne diskutere mulige virkninger av et endret hjemmehørendebegrep i internretten anses det nødvendig å redegjøre for bakgrunnen for lovendringen.

2.1 BEPS-prosjektet

Internasjonalt diskuteres det hvordan nasjonale og internasjonale skatteregler bør tilpasses for å beskytte skatteproveny og motvirke flytting av overskudd til lavskatteland. Arbeidet omtales som BEPS-prosjektet (NOU 2014:13, s. 16).

BEPS-prosjektet er en handlingsplan, som etter initiativ fra G20 lederne har blitt utviklet av OECDs skattekomite med formål å motarbeide skatteplanlegging. BEPS-prosjektet omhandler tiltak mot strategier for skatteplanlegging som utnytter hull i skatteregler for å skifte overskudd til lav eller null-skatteland hvor det er liten eller ingen økonomisk aktivitet (OECD, 2018). Formålet med prosjektet er å begrense selskapenes valgmuligheter for lokalisering og strukturering av aktiviteter (Organization for Economic Cooperation & Development, 2018, s. 1). OECD har estimert tapte globale skatteinntekter, som følge av skatteplanlegging, til å være mellom 100 - 240 milliarder USD årlig (OECD, 2015, s. 15).

I den endelige BEPS-rapporten har OECD presentert 15 tiltakspunkter som blant annet skal hindre uønsket skatteplanlegging og sikre at inntekter skattlegges der verdiskapningen skjer (PwC, 2015, s. 1). Noen av tiltakene innføres umiddelbart, mens andre tiltak krever endring i nasjonal lovgivning og skatteavtaler (Deloitte, 2015, s. 1). BEPS-tiltakene vil først være effektive når de er implementert i det enkelte land. Det foreligger en forventning fra OECD om at medlemsland endrer nasjonal lovgivning i samsvar med anbefalingene fra prosjektet. Ettersom det var stor enighet om innholdet i rapportene fra deltakerne sin side, anses dette som sannsynlig (Deloitte, 2015, s.1).

BEPS-prosjektet har hatt stor betydning for den internasjonale utviklingen av skatterett, og flere av tiltakspunktene har direkte eller indirekte konsekvenser for bostedsbestemmelsen både i internretten og i skatteavtalene.

2.2 Skatteavtalerett

Et selskap som har tilknytning til flere land kan bli ansett som hjemmehørende i disse landene for samme inntekt over samme inntektsperiode etter intern skattelovgivning. I slike tilfeller står vi overfor dobbeltbeskatning. Hvordan man skal forebygge dobbeltbeskatning avhenger av et landenes internrett og om det foreligger skatteavtale mellom landene (Finansdepartementet, 2018, s. 132). Skatteavtalene har som hovedformål å avklare beskatningsmyndigheten mellom avtalestatene slik at dobbeltbeskatning og ikke-beskatning unngås.

Skatteavtaler er ordinære traktater. Statsrettens regler om traktatinnngåelse må derfor følges og folkerettens traktatregler benyttes (Zimmer, 2017, s. 64). Det spesielle med skatteavtalene er at de ikke avhenger av et etterfølgende lovvedtak av stortinget for å inngå i Norsk internrett, slik andre folkerettslige traktater gjør. Gjennom dobbeltbeskatningsloven av 28. juni 1949 er traktatene forhåndskorporert, som innebærer en umiddelbar inkorporering i norsk internrett (Zimmer, 2017, s. 64). Skatteavtalene vil derfor minst ha trinnhøyde som formell lov og kan påberopes av skattyter overfor norske skattemyndigheter og domstoler. Tolkningen av skatteavtalene skal likevel baseres på folkerettens regler om traktatolkning, og norsk rettskildelære skal derfor ikke legges til grunn. Norge har per i dag fullstendige skatteavtaler med 90 stater. Skatteavtaler inngått etter 1963 er basert på OECDs mønsteravtale, med større eller mindre endringer (Zimmer, 2017, s. 60).

2.2.1 Bosted i skatteavtale

Skatteavtalens regler om bostedsbegrepet er regulert i art. 4 i OECDs mønsteravtale. Hovedregelen er angitt i art. 4 (1) og sier at et selskap er bosatt i en stat hvis det i henhold til lovgivningen i denne stat er skattepliktig der på grunnlag av domsil, bosted, sete for foretaget ledelse, eller ethvert annet lignende kriterium (Zimmer, 2017, s. 141). Dette betyr at det er statens interne rett som er avgjørende for å fastsette skattemessig bosted.

Dersom dobbelt bosted oppstår, blir bostedsbestemmelsen avgjort av “tie-breaker”-bestemmelsen angitt i mønsteravtalens art. 4 (3). Denne delen av mønsteravtalen angir momenter som må vurderes nærmere for avgjørelse av

selskapets skattemessige bosted. Som en del av BEPS-prosjektet ble art. 4 (3) erstattet av en alternativ konfliktløsningsbestemmelse gjeldende fra 2017 (Finansdepartementet, 2018, s. 132). Hovedvekten av Norges skatteavtaler er fortsatt basert på den eldre versjonen av artikkelen, og vi vil derfor diskutere artikkelens vurderingsmomenter både før og etter endringen.

2.2.1.1 Place of effective management

Flertallet av Norges skatteavtaler inneholder «Place of effective management» - bestemmelsen (Finansdepartementet, 2018, s. 132). Dette er konfliktløsningsbestemmelsen basert på mønsteravtalens art. 4 (3) slik den var før endringen i 2017. Et selskap som er bosatt i begge land etter art. 4 (1), skal derfor anses bosatt der selskapet har sin virkelige ledelse. Virkelig ledelse er likevel ikke definert utover dette i selve artikkelen, men diskuteres i kommentarene til art. 4. Her defineres virkelig ledelse som stedet hvor den sentrale ledelsen og forretningsmessige avgjørelsene, som er nødvendig for den helhetlige driften av foretakets virksomhet, i hovedsak treffes. Det er selskapet selv som har ansvar for vurderingen av hvor de skal anses som bosatt etter skatteavtalen. Dersom selskapet anser seg selv som bosatt i annen stat enn Norge må de vise til dokumentasjon på dette (Finansdepartementet, 2018, s. 143).

2.2.1.2 Gjensidig avtale - MAP

I underkant av 20 av Norges skatteavtaler er basert på konfliktløsningsbestemmelsen slik den lyder etter endringen i 2017 (Finansdepartementet, 2018, s. 132). Etter nye art. 4 (3) skal kompetente myndigheter i begge statene hvor et selskap anses bosatt etter internretten søke å avgjøre bostedsspørsmålet etter skatteavtalen. I artikkelen fremgår det at det ved bostedsavgjørelsen skal tas hensyn til effektiv ledelse, stiftelsesstedet og et hvert annet lignende kriterium. Det er i tillegg lagt til ytterligere vurderingsmomenter i kommentarene til artikkelen, disse er momenter som hvor styret vanligvis holder møter, hvor daglig ledelse og hovedkontor befinner seg og hvor regnskapsinformasjon lagres (OECD, 2017, s.112-113). Det er med andre ord en langt bredere vurdering som legges til grunn enn ved den tidligere konfliktløsningsbestemmelsen..

Formålet med den nye bestemmelsen er å redusere muligheten for å kunne manipulere skattemessig bosted ved å overlevere vurderingen til kompetente myndigheter. Myndighetene i statene er ikke forpliktet til å komme til enighet om hvor selskapet skal anses som bosatt, og frem til en avgjørelse om bosted vil selskapet ikke ha rett på skatteavtalebeskyttelse (Finansdepartementet, 2017, s. 13).

I 2017 undertegnet Norge en multinasjonal avtale (Regjeringen, 2017). Denne avtalen bidrar til at en rekke skatteavtaler basert på «place of effective management»-bestemmelsen vil bli oppdatert til en konfliktløsningsbestemmelse basert på nye art. 4 (3) om gjensidig avtale.

2.3 Skatteloven § 2-2

I 2013 ble det etablert regjeringen et ekspertutvalg med mål om å vurdere selskapsbeskatningen i lys av den internasjonale utviklingen (NOU 2014: 13). Våren 2017 ble det på bakgrunn av NOU 2014: 13 fremmet et forslag fra finansdepartementet om endring av hjemmehørende begrepet i sktl. § 2-2. Det ble i første omgang foreslått at endringen skulle være gjeldende fra og med inntektsåret 2018. Grunnet et høyt antall høringsuttalelser ble ikke dette mulig. Endringen ble først inkludert i forslag til statsbudsjett 2019, hvor forslaget fra høringen ble opprettholdt med enkelte justeringer etter kommentarer fra høringsinstanser. Endring i Skatteloven § 2-2 er gjeldende fra og med inntektsåret 2019. Formålet med endringen er å motvirke aggressiv skatteplanlegging og sikre at selskap med tilstrekkelig tilknytning til Norge skattlegges etter globalskatteplikt her (Finansdepartementet, 2018, s. 130).

2.3.1 Tidligere ordlyd

Tidligere sktl. § 2-2 første ledd lister opp selskap hjemmehørende i riket uten å spesifikk nevne hva som definerer «hjemmehørende i riket». For å avklare hva som ligger i begrepet har man benyttet retts- og ligningspraksis (Finansdepartementet, 2018, s. 131). Det har vært vanlig å skille mellom tilfeller hvor selskap er stiftet i Norge og utland.

Finansdepartementets uttalelse i Utv. 1998 s. 848 har spilt en sentral rolle ved tolkning av når et selskap stiftet i Norge er skattemessig hjemmehørende i Norge. Uttalelsen indikerer at det skal legges til grunn en bred vurdering. I tillegg til styrets ledelse skal selskapets lokasjon av hovedadministrasjon, daglig ledelse og generalforsamling, samt om norsk aksjelovgivning kommer til anvendelse tillegges vekt (Zimmer, 2017, s. 140). Tilsvarende nevnes i Skatte-ABC 2018 s. 1373 som følger av ovennevnt uttalelse. For selskap stiftet i Norge foreligger det ikke avgjørende rettspraksis.

Ved vurdering av skattemessig bosted for selskap stiftet i utlandet har Norges internrett lagt vekt på hvor selskapets ledelse utøver sine funksjoner. Sted for styrets virksomhet har vært avgjørende ved slike avgjørelser. Dette følger blant annet av Høyesterett i Rt. 2002 s. 1144 og Finansdepartementets uttalelse i utv. 1998 s. 848. Førstnevnte dom fokuserte på ledelse på styrenivå ved lagmannsrett, mens det ble åpnet for at andre ledelsesfunksjoner kunne være relevante ved vurdering i Høyesterett (Zimmer, 2017, s. 140). Skatte-ABC 2018 s. 1373 viser til tilsvarende tolkning.

Tidligere ordlyd tillot tolkning i form av at selskap er skattemessig hjemmehørende i det land hvor styremøter avholdes. Dette bidro til at selskap kunne planlegge hvor de ønsket å være skattemessig hjemmehørende ved å arrangere styremøter i lavskatteland. Paragrafen ble ansett lett å omgå i Finansdepartementets utredning.

2.3.2 Ny ordlyd

Endringen medførte et syvende og åttende ledd i sktl. § 2-2. Syvende ledd dekker selskap stiftet i Norge og utland, mens åttende ledd tar for seg en unntaksbestemmelse. Ny ordlyd er som følger i skatteloven (1999, § 2-2):

- (7) Som hjemmehørende i riket etter første ledd anses selskaper m.v. som:*
- a. er stiftet i henhold til norsk selskapsrett, eller*
 - b. har reell ledelse i Norge. I vurderingen av om reell ledelse er i Norge, skal det ses hen til hvor ledelse på styrenivå og daglig ledelse utøves, men også til øvrige omstendigheter ved selskapets organisering og virksomhet.*

(8) Et selskap m.v. som nevnt i syvende ledd, skal likevel ikke anses som hjemmehørende i riket, dersom selskapet etter skatteavtale er hjemmehørende i en annen stat.

For selskap stiftet etter norsk selskapsrett medfører endringen at selskapet i utgangspunktet alltid anses hjemmehørende i Norge. Formålet med endringen er å forhindre at norske selskap skal kunne bli bostedsløse. Endringen medfører at Norge går fra å ha en internrett som baserer skattemessig bosted på effektiv ledelse og kontroll, til å bli et land med fokus på effektiv ledelse og kontroll i kombinasjon med stiftelse. Tilførsel av stiftelsesbegrepet samsvarer med internrettslig praksis i de øvrige nordiske landene, samt et utvalg sentrale OECD land (Finansdepartementet, 2017, s. 10-12).

Når et selskap stiftet i utlandet skal anses skattemessig hjemmehørende i Norge baseres på en bredere vurdering enn tidligere. Vurderingen skal nå fokusere på reell ledelse. Veiledning til hva som menes med reell ledelse følger av andre punktum. Reell ledelse på styrenivå anses å være der styremedlemmene vanligvis arbeider og oppholder seg. Ved daglig ledelse vurderes det hvor gruppen personer som er nærmest underordnet styret arbeider og oppholder seg. Det være seg daglig leder, samt ansvarlige for økonomi og andre sentrale virksomhetsområdet (Finansdepartementet, 2018, s. 140).

Ledelse på styrenivå og daglig ledelse kan forekommer i ulike land. Vi står da overfor et tilfelle av delt ledelse. Det presiseres av Finansdepartementet (2018) at ledelse på styrenivå og styrets funksjoner skal være tungtveiende i slike tilfeller. Oppgavefordeling mellom styret og daglig ledelse bør vurderes. Dersom daglig ledelse inkluderer oppgaver som normalt tilfaller styret vil daglig ledelse kunne være avgjørende. Dette kan forekomme dersom daglig ledelse er tildelt fullmakter. (Finansdepartementet, 2018, s. 141). Videre skal det tas stilling til omstendigheter ved selskapets organisering og virksomhet, slik som lokasjon for kontor og generalforsamling.

Formålet med endring av vurderingsgrunnlag for selskap stiftet i utlandet er i stor grad forankret i kommunikasjonsteknologi og globalisering. Disse faktorene har bidratt til at sted for styremøte og ledelse på styrenivå ikke lenger samsvarer. I dag kan styremedlemer være plassert over landegrenser og styremøter bli avholdt

over nett. Videre vil den brede vurderingen bidra til at internretten i større grad samsvarer ved vurdering av bosted etter skatteavtaler som følger av OECDs mønsteravtale art. 4 (3) (Finansdepartementet, 2017, s. 17).

Unntaksbestemmelsen i åttende ledd medfører at et selskap ikke skal anses internrettslig hjemmehørende i Norge dersom skatteavtale medfører bosted i annen stat. Bestemmelsen er et resultat av implementering av BEPS tiltakspunkt 2 i norsk internett. Regelen er en «treaty non-resident regel» og har til formål å forhindre dobbeltbeskatning, samt utnyttelse av internrettslige goder som konsernbidrag og fritaksmetoden. Norge er blant de første som implementerer en slik regel i internretten, i likhet med blant annet Storbritannia og Canada (Finansdepartementet, 2018, s. 141).

Bostedsavklaring i henhold til unntaksbestemmelsen løses på bakgrunn av skatteavtaler. Som følge av implementeringen av MAP i nyere tid kan selskap i perioder stå overfor dobbeltbeskatning. I slike tilfeller kan sktl. § 16-20 flg. om fradrag i norsk skatt for skatt betalt i annen stat komme til anvendelse.

2.3.2.1 Overgangsregler

Overgangsregler følger av lov om endring i skatteloven 2018. Endring trer i kraft med virkning fra inntektsåret 2019. For selskap med avvikende regnskapsår gjelder endringen fra og med første regnskapsår som begynner etter 1. januar 2019, men ikke senere enn 1. januar 2020. Skattemessige inngangsverdier skal fastsettes basert på siste dag i det foregående regnskapsåret (Finansdepartementet, 2018).

Vi står overfor følgende overgangsregler i Endringslov til skatteloven (2018):

(1) Inngangsverdi for driftsmidler for selskap mv. som blir skattepliktig til riket etter endring under V, fastsettes i samsvar med skatteloven §§ 14-60 til 14-62 pr. 31. desember 2018.

(2) For andre eiendeler, herunder blant annet finansielle eiendeler, varer og lignende, skal skattemessig inngangsverdi settes til markedsverdi pr. 31. desember 2018. Det samme gjelder inngangsverdi for selskapers forpliktelser.

(3) Selskap mv. som nevnt i skatteloven § 10-60 flg. som blir skattepliktig til riket etter endringen under V, skal videreføre skattemessige verdier av eiendeler og gjeld som er fastsatt på selskapets hånd per 31. desember 2018 ved beskatning av eierne etter skatteloven § 10-65. Det samme gjelder for driftsmidler, eiendeler og/eller gjeld med norsk skattemessig verdi som tilhører selskaper som er skattepliktig etter skatteloven § 2-3 ved overgangen.

Første regel innebærer at driftsmidlenes inngangsverdi ved endret status til skattemessig bosatt i Norge skal fastsettes til anskaffelsesverdi fratrukket avskrivninger i tiden frem til inntak. Sistnevnte regel omfatter NOKUS-selskap og selskap med begrenset skatteplikt ved overgang.

3 Metode

Fremgangsmåten i denne oppgaven følger juridisk metode. Da oppgaven baserer seg på en endring i norsk skattelovgivning vil lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekter (skatteloven) være en sentral rettskilde. Videre tas det utgangspunkt i andre sentrale rettskilder som lovforslag, høringsnotater, forskrifter og Norges offentlige utredninger (NOU). Relevans og vektning av rettskilder presenteres fortløpende.

4 Foreløpig fremdriftsplan

Januar og februar: Ferdigstille seksjon om bakgrunn og forankring. Dette omfatter blant annet større utredelse av skatteavtalerett, samt presentasjon av den ulovfestede omgåelsesnormen mm. Lage utkast til fullstendig innholdsfortegnelse.

Mars: Starte med første del av analyse. Vurdere om det fortsatt er mulig å omgå regelen og utarbeide eksempler som belyser hvordan. Se på innførsel-skatt og exit-skatt.

April-mai: Analysere unntaksbestemmelsen i relasjon til den ulovfestede omgåelsesnormen. Diskutere mulighet for lovfesting av omgåelsesnormen

1. Juni: Ha førsteutkast klart.

Juni: ferdigstille oppgave.

5 Referanseliste

- Deloitte. (2015). *De endelige BEPS-tiltakene er klare*. Hentet fra https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/no/Documents/tax/BEPS_klientinformasjon.pdf
- Endringslov til skatteloven. (2018). Lov om endringer i skatteloven (LOV-2018-12-20-102). Hentet fra <https://lovdata.no/dokument/LTI/lov/2018-12-20-102>
- Fallan, L. (2018). *Innføring i skatterett 2018-2019* (36. utgave). Oslo: Gyldendal akademisk
- Finansdepartementet. (2017). *Høring - forslag om endring av skatteloven § 2-2 første ledd*. [Høringsforslag]. Hentet fra https://www.regjeringen.no/contentassets/67d5395474ae47ce898860d5339f1ce1/aei_horingsnotat---16-mars-2017.pdf
- Finansdepartementet. (2018). *Skatter, avgifter og toll 2019*. (Prop. 1 LS (2018-2019)). Hentet fra <https://www.regjeringen.no/contentassets/e9b5f59363e0431c93e2785cb82e9bde/no/pdfs/prp201820190001ls0dddpdfs.pdf>
- Norsk utenrikspolitisk institutt (NUPI). (2017). *Skatteparadisene lekker*. Hentet fra <http://www.nupi.no/Publikasjoner/Innsikt-og-kommentar/Hvor-hender-det/HHD-2017/Skatteparadisene-lekker>
- NOU 2014: 13. (2014). *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Hentet fra <https://www.regjeringen.no/contentassets/bbd29ff81485402681c6e6ea46655fae/no/pdfs/nou201420140013000dddpdfs.pdf>

- NOU 2016: 5. (2016). *Omgåelsesregel i skatteretten*. Hentet fra <https://www.regjeringen.no/contentassets/759fc25bb136411e8ebfad33c58fa156/no/pdfs/nou201620160005000dddpdfs.pdf>
- OECD. (2015). *Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report*. OECD Publishing: Paris. Hentet fra: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/measuring-and-monitoring-beps-action-11-2015-final-report_9789264241343-en#page17
- OECD. (2017). *Model Tax Convention on Income and Capital: Condensed Version 2017*. OECD Publishing: Paris. Hentet fra: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page3
- OECD. (2018). *About the Inclusive Framework on BEPS*. Hentet fra <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-about.htm>
- Organization for Economic Cooperation & Development. (2018). *BEPS imposes new reality for companies*. International Financial Law Review
- PwC. (2015). *BEPS-anbefalingene og virkninger i Norge*. Hentet fra <https://www.pwc.no/no/nyheter/skatt/beps-anbefalingene-og-virkninger-i-norge.pdf>
- Regjeringen. (2017). *Offentliggjøring av norske posisjoner i MLI*. Hentet fra <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/offentliggjoring-av-norske-posisjoner-i-mli/id2564265/>
- Skattedirektoratet. (2018). *Skatte ABC 2018*. Hentet fra: https://www.skatteetaten.no/contentassets/dc2d77040b0746f8a3714d878c5c3f26/skatte-abc_2018.pdf
- SSB. (2018). *Statsregnskapets inntekter og utgifter*. Hentet fra: <https://www.ssb.no/statsregn>

- Zimmer, F. (2017). *Internasjonal inntektsskatterett* (5. utgave). Oslo: Universitetsforlaget