



# Handelshøyskolen BI

## MAN 29201 Internasjonal skatterett - prosjektoppgave

Term paper 100% - W

### Predefinert informasjon

<b>Startdato:</b>	08-09-2021 09:00	<b>Termin:</b>	202120
<b>Sluttdato:</b>	10-12-2021 12:00	<b>Vurderingsform:</b>	Norsk 6-trinns skala (A-F)
<b>Eksamensform:</b>	P		
<b>Flowkode:</b>	202120  20058  IN02  W  P		
<b>Intern sensor:</b>	(Anonymisert)		

### Deltaker

Kjerstin Drivenes

### Informasjon fra deltaker

**Tittel \*:** Skattlegging av utenlandske filialer som driver kortere bygnings- og monteringsarbeid i Norge

**Navn på veileder \*:** Eivind Furuseth

**Inneholder besvarelsen  
konfidensielt  
materiale?:** Nei

**Kan besvarelsen  
offentliggjøres?:** Ja

### Gruppe

**Gruppenavn:** (Anonymisert)

**Gruppenummer:** 36

**Andre medlemmer i  
gruppen:** Deltakeren har innlevert i en enkeltmannsgruppe

## **Innholdsfortegnelse**

### **Innhold**

<b>INNHALDSFORTEGNELSE .....</b>	<b>I</b>
<b>1. INNLEDNING .....</b>	<b>1</b>
<b>2. SKATTEPLIKT FOR FILIAL AV ET UTENLANDSK FORETAK .....</b>	<b>2</b>
<b>3. FAST DRIFTSSTED FOR BYGG- OG MONTERINGSARBEID .....</b>	<b>4</b>
3.1. HAR DET NOEN BETYDNING OM HVILKEN TYPE ARBEID MAN UTFØRER?.....	4
3.2. HVILKEN BETYDNING HAR DET GEOGRAFISKE OMRÅDET MAN UTFØRER ARBEIDET?.....	7
3.3. HVORFOR ER TIDSRAMMEN SÅ VIKTIG? NÅR BEGYNNER DEN OG NÅR SLUTTER DEN? ....	9
3.4. VIL DET HA NOE Å SI OM MAN HAR ET KONTOR I NØRGE? .....	13
3.5. HVA OM FILIALEN LEIER INN UNDERLEVERANDØRER? .....	15
3.6. HVA OM FILIALEN HAR EN NORSK PERSON SOM INNGÅR KONTRAKTER FOR SEG? .....	16
3.7. HVA MED OPPDELING AV EN KONTRAKT MELLOM NÆRSTÅENDE SELSKAP .....	18
<b>4. OPPSUMMERING .....</b>	<b>19</b>
<b>LITTERARTURLISTE .....</b>	<b>20</b>

## **1. Innledning**

Hovedproblemstillingen i denne prosjektoppgaven er skattlegging av utenlandske filialer som driver kortere bygnings- og monteringsarbeid. Hvilke skattemessige hensyn må de utenlandske filialene ta om de kommer til Norge med tanke på byggestedet, tidsrammen for arbeidet og hvilken type arbeid de skal utføre. Når blir de skattepliktig til Norge?

Jeg vil belyse temaet ved å dra inn kommentarer fra OECD sin mønsteravtale, samt dommer fra norske domstoler på fast driftssted og praksis fra skatteklagenemda. Avgjørelsene kan gi en veiledning til hvordan man skal tolke regelverket. Alle skatteavtaler må tolkes avtale for avtale og faktum for faktum.

Norge har skatteavtaler med 88 land og det er fire nye avtaler som er under forhandling.<sup>1</sup> Skatteavtalene sitt formål er å unngå dobbeltbeskatning, men også bidra til å motvirke internasjonal skatteunndragelse på tvers av landegrenser. I Norge har man lagt til grunn et dualistisk prinsipp før traktatene blir en del av internretten.<sup>2</sup> En skatteavtale vil aldri kunne utvide norsk beskatningsmyndighet, men den vil kunne innskrenke den.<sup>3</sup>

Vi lever i en mer og mer internasjonal verden, hvor foretak etableres på tvers av landegrenser. Hvilke skattemessige hensyn må filialer av utenlandske foretak ta om de utfører arbeid i Norge? Er det kildestaten eller er det bostedsstaten som skal skattlegge inntekten? I oppgaven vil jeg kun ta for meg om filialen blir skattepliktig til Norge, jeg vil ikke gå inn på beregning av skatteplikten eller eventuelle internasjonale dobbeltbeskatnings spørsmål.

---

<sup>1</sup> <https://www.regjeringen.no/no/tema/okonomi-og-budsjett/skatter-og-avgifter/skatteavtaler-mellom-norge-og-andre-stat/id417330/>

<sup>2</sup> Side 42 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>3</sup> Side 959 Folkvord, B., Furuseth, E., & Gjems-Onstad, O. (2021). Norsk bedriftsskatterett (11. utgave.). Gyldendal.

---

## **2. Skatteplikt for filial av et utenlandsk foretak**

I motsetning til datterselskap som er etablert som aksjeselskap, så er en filial av et utenlandsk foretak del av det samme skattesubjektet som hovedkontoret.<sup>4</sup>

Hvorfor er dette viktig med tanke på skatteplikten til Norge? Hovedregelen er at virksomhetsinntekt fra filialer skal skattlegges i skattyterens hjemstat og ikke i kildestaten, jf. skatteloven<sup>5</sup> (heretter kalt sktl.) § 2-2, 1.ledd og OECD sin Mønsteravtalen 2017 artikkel 7(1). En filial skal da i utgangspunktet skatte til sin hjemstat, men man må også foreta en vurdering av om filialen oppfyller fast driftsstedets bestemmelsene i skatteavtalen etter skatteavtalen artikkel 7 (1) og dermed kan bli begrenset skattepliktig til Norge etter sktl. § 2-3 1.ledd bokstav b.

Hvorfor har man en slik regel i skatteavtalene? Bakgrunnen stammer tilbake til før andre verdenskrig da denne type arbeid ikke kunne føre til fast driftssted.<sup>6</sup>

Hensikten var at denne type arbeid skulle bli skattepliktig i kildestaten selv om den ikke var fast eller permanent.

Det er kun inntekts- eller formuesskatter som faller inn under skatteavtalene, mens merverdiavgift faller utenfor.<sup>7</sup> Det vil si at om en filial av et utenlandsk foretak driver bygg- og monteringsarbeid i Norge vil de kunne være merverdiavgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven § 1-3<sup>8</sup> og § 2-1 selv om de ikke blir skattepliktig til Norge.

For en filial av et utenlandsk foretak må man finne ut om filialen oppfyller vilkårene for begrenset skatteplikt til Norge. Når en utenlandsk filial får et entrepris oppdrag i Norge på over kr 20 000 har oppdragsgiver plikt til å rapportere oppdraget til Skatteetaten sitt Oppdrags- og arbeidsforholdsregisteret (OAR) på RF-1199, jf. skatteforvaltningsloven § 7- 6<sup>9</sup>. Som nevnt i loven er oppdragsgiveren pliktig til å rapportere til OAR 14 dager før arbeidet påbegynner

---

<sup>4</sup> Side 161 Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforlag.

<sup>5</sup> Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven) av 26.03.1999 nr.14.

<sup>6</sup> Side 170 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>7</sup> Side 98 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>8</sup> Merverdiavgiftsloven av 19.06.2009 nr.58

<sup>9</sup> Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) av 27.05.2016 nr. 14.

og 14 dager etter oppdraget er ferdig. Den utenlandske oppdragstaker er derimot pliktig til å rapportere arbeidstakerne som jobber på oppdraget. Opplysningene i kontraktene som blir levert til OAR kan skattemyndighetene bruke til å vurdere om filialen blir begrenset skattepliktig til Norge etter sktl. § 2-3 1. ledd bokstav b, og om de ansatte i filialen blir skattepliktig til Norge. En problemstilling her kan være at filialen utfører arbeid for private kunder. Oppdraget vil da ikke være rapporteringspliktig til OAR<sup>10</sup>, men det er de samme vilkårene som gjelder i forhold til vurdering av skatteplikt for filialen.

Har filialen et «permanent establishment» i Norge etter artikkel 7 i skatteavtalen? I OECD sin mønsteravtale fra 2017 har man i artikkel 5 en definisjon av hva som er et «permanent establishment» etter artikkel 7 (1). Dette vil kunne få betydning for skattlegging av virksomhetsinntekten for den utenlandske filialen. Om skatteavtalen kommer til anvendelse vil det denne kunne hindre dobbeltbeskatning i skatteavtalen artikkel 23 A og 23 B.<sup>11</sup> Artikkel 5 har i hovedsak vært uendret i flere år, men en viktig endring fant sted i 2017 i forbindelse med BEPS-prosessen.<sup>12</sup> Endringer i OECD sine kommentarer til mønsteravtalen har utvidet forståelsen av begrepet.

Men hvilken av de tre hovedalternativene i artikkel 5 kommer til anvendelse? Skal man bruke hovedregel i artikkel 5 (1), unntak til hovedregelen også kalt «byggeregelen» i artikkel 5 (3) eller skal man bruke artikkel 5(5) også kalt «agentregelen».<sup>13</sup> Det er ikke utenkelig at man i en og samme sak vil stå ovenfor flere av bestemmelsene og at man må forta en vurdering av artiklene. Byggeregelen er *lex specialis* i forhold til hovedregelen.<sup>14</sup> Dette vil jeg komme nærmere inn på i neste kapittel.

Hva om det er en tvist om en skatteavtale? Det finnes ikke noe eget organ som løser slike spørsmål. Det er skattemyndighetene og domstolen som tolker og

---

<sup>10</sup> <https://www.skatteetaten.no/globalassets/skjema/alltid/rf1199b-2019.pdf>

<sup>11</sup> Side 303 Naas, H., & Advokatfirmaet Thommessen. (2017). Norsk internasjonal skatterett (2. utg., p. 1455). Universitetsforlag.

<sup>12</sup> Side 195 Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforlag.

<sup>13</sup> Side 127 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>14</sup> Side 171 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

anvender skatteavtalene i Norge. Ulike tolkningsregnsresultat i ulike stater vil dermed kunne føre til dobbeltbeskatning. I slike tilfeller vil man kunne inngå avtaler med den andre parten for hvordan den konkrete saken skal behandles.<sup>15</sup>

### **3. Fast driftssted for bygg- og monteringsarbeid**

#### ***3.1. Har det noen betydning om hvilken type arbeid man utfører?***

For bygnings- og monteringsarbeid finnes det en særregel i OECD sin mønsteravtale for 2017 i artikkel 5(3).

*“A building site or construction or installation project constitutes a permanent establishment only if it lasts more than twelve months. “*

Byggeregelen i artikkel 5(3) krever at det er ombygging eller fornyelse og ikke rent vedlikehold.<sup>16</sup> Man skal ifølge Skaar ikke her følge skattelovens sine regler om påkostning og vedlikehold, men se på det faktiske arbeidet som utføres.

Hva blir konsekvensen om man driver med vedlikeholdsarbeid? Vel da vil man ikke gå under byggeregelen i artikkel 5(3) men etter hovedregelen i artikkel 5(1). Det vil si at om man ikke driver med arbeid som klassifiseres som ombygning eller fornyelse vil det innebære at tidsfristen ofte blir redusert fra 12 måneder til 6 måneder avhengig av skatteavtalen med det enkelte land. Varighetsvilkåret i hovedregelen i artikkel 5 (1) har et tidskrav på seks måneder, jf. OECD sin kommentar 2017 artikkel 5-28. Maling er typisk noe som vil kunne klassifiseres som både vedlikehold eller som del av en ombygning. Er malingen en del av det du skal levere under en ombygning så går det under byggeregelen.

Etter artikkel 5(1) foreligger det et fast driftssted når *«a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on»*.

Hva innebærer dette? Etter ordlyden er det tre vilkår som må være oppfylt. Det må foreligge forretningssted, forretningsstedet må være fast i varighet og at filialens

---

<sup>15</sup> Side 53 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>16</sup> Side 177 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

---

virksomhet drives gjennom dette forretningsstedet.<sup>17</sup> I artikkel 5 (2) kommer man nærmere inn på hvilke typer forretningssted som kan gi fast driftssted. Det finnes flere domsavgjørelser på området om hva som utgjør et fast forretningssted.<sup>18</sup>

Skaar har delt dette inn i ulike vilkår; stedsvilkåret, varighetsvilkåret, disposisjonsvilkåret, virksomhetsvilkåret og til et tilknytningskrav. Stedsvilkåret er fysisk stedskrav den må være «fast»<sup>19</sup>. For en maler kan man tenke seg at man utfører malerarbeid for flere uavhengige kunder på et bygg. Ifølge OECD sin kommentar 2017 til artikkel 5-24 vil dette ikke kunne sees på som et forretningssted for alle kundene, men individuelle arbeid for hver enkelt kunde. Om maleren utfører arbeid for kun en kunde på bygget vil hele bygget kunne ses på som et geografisk forretningssted. Varighetsvilkåret i hovedregelen i artikkel 5 (1) har som nevnt et tidskrav på seks måneder, jf. OECD sin kommentar til artikkel 5-28. Ifølge OECD er disposisjonsvilkåret oppfylt om filialen faktisk har myndighet til å bruke stedet til kontinuerlig bruk over en lenger tidsperiode.<sup>20</sup> I kommentar til mønsteravtalen artikkel 5-17 vil det for en maler som utfører arbeid på en bygning 3 dager i uken i to år føre til et fast forretningssted for maleren. Hva med virksomhetskravet? Det er ifølge Skaar bare kjerneaktiviteten som kan danne fast driftssted. Andre typer aktiviteter som hjelpeaktiviteter og forberedende aktiviteter kan ikke bli fast driftssted det forutsetter en aktivitet, jf. OECD kommentar til artikkel 5-59.

Her må det tas en vurdering om hvilke type arbeid som utføres da vedlikeholdsarbeid ikke er omfattet av særregelen, jf. OECD kommentar 2017 artikkel 5-50. Kommentarene kommer også inn på når fristen begynner å løpe, forberedende arbeid på byggeplassen og forsinkelser.

Man kan stille spørsmål om hvorfor en filial som utfører flere kortvarige monteringsarbeid på ulike byggesteder ikke anses for å ha fast driftssted i Norge, mens en filial som er her i over 12 mnd. er skattepliktig til Norge. Dette virke

---

<sup>17</sup> Side 196 Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforlag.

<sup>18</sup> Rt.1984 s.99 Alaska, Utv.1991 s 598 og Utv.2000 s.143

<sup>19</sup> OECD kommentarutgaven 2017 artikkel 5-21 Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

<sup>20</sup> Forelesning med Professor emeritus Arvid Skaar den 21.10.2021 på BI Nydalen

også konkurransevridende overfor andre aktører i markedet. Det kan vel også føre til at filialen kan ta betalt en lavere pris en tilsvarende norske virksomheter?

Dette finnes en klagenemdsavgjørelse fra 2013 på området hvor man gikk inn og vurderte en kontrakt på montering av vindmøller og en etterfølgende vedlikeholdskontrakt fra samme utenlandske selskap til en norsk kunde.<sup>21</sup> For kontrakten som omhandlet montering av vindmøllene ble skatteplikten vurdert etter artikkel 5 (3) i skatteavtalen. Når det gjelder service- og vedlikeholdskontrakten var det hovedregelen i artikkel 5 (1) som kom til anvendelse. Ifølge kontrakten skal det tyske selskapet gjennomføre årlig vedlikehold, samt annet vedlikehold etter behov. Klagenemda gikk inn og tok en vurdering om det forelå et forretningssted og det var til det tyske selskapets disposisjon. Det at det tyske selskapet ikke hadde et kontor i Norge var ikke avgjørende i vurdering om det forelå et forretningssted, men klagenemda viste til OECD sine kommentarer til mønsteravtalen av 2010 punkt 5-4 hvor det står at om aktiviteten gjennomføres på et bestemt og avgrenset anlegg som må anses som et driftssted. Det tyske selskapet hevdet at de ikke hadde eksklusiv bruksrett til vindmølleparken, men Klagenemda viste til Skaar sin lærebok i Norsk skatteavtalerett s.140 og 144, i sin vurdering. Skatteklagenemda kom til at faktisk disposisjonsrett i forbindelse med at det tyske selskapet fikk utført sitt oppdrag var nok. I skatteklagenemda sin vurdering av om driftsstedet var fast, ble det lagt vekt på Alphawell-dommen<sup>22</sup> i forhold til tid og sted, men til forskjell fra Alphawell-dommen er det ikke ulike kontorer i ulike byer. Ifølge dokumentasjon i saken utgjorde vedlikeholdsarbeidet 3-4 årsverk de første årene. Klagenemda kom til at man kan legge sammen slike periodene, og viste til Alphawell-dommen hvor man hadde uttalt at det ikke foreligget et krav om kontinuerlig opphold i 6 mnd. Men at hyppigheten og avbruddene må vurderes. Klagenemda kom til at tidsperioden var oppfylt og at det forelå fast driftssted for vedlikeholdsarbeidet etter artikkel 5 (1).

Filialen må som vist ta hensyn til hvilken type arbeid den utfører i vurdering om det foreligger fast driftssted etter artikkel 5(1) eller artikkel 5 (3).

---

<sup>21</sup> SKU-2013-2

<sup>22</sup> HR-1994-56-A



---

### **3.2.Hvilken betydning har det geografiske området man utfører arbeidet?**

Etter byggregelen er det som nevnt viktig å se hen til byggested, kunden og tidsrammen i vurderingen om det foreligger fast driftssted i Norge. Dette vil innebære at om man utfører arbeid på to ulike leiegårder på to ulike lokasjoner for kunde A så vil de to leiegårdene bli sett på to uavhengige byggesteder. Men om leiegårdene er vegg i vegg med hverandre vil det ifølge Skaar kunne ses på som et byggested.<sup>23</sup> Bygging av flere hus på et område hvor det er flere kunder involvert vil også etter OECD anses å være et byggested.<sup>24</sup>

Man kan få et identifikasjonsspørsmål om det er et eller flere prosjekter.<sup>25</sup> Utgjør et eller flere oppdrag under 12 måneder en kommersiell og geografisk enhet kan de sees under ett, jf. URD 18.september 1980.<sup>26</sup> Dette er også Skaar<sup>27</sup> og Zimmer<sup>28</sup> inne på i sine lærebøker. Zimmer skriver følgende:

*«Det kan være sammenheng mellom flere arbeider som gjør det rimelig å bedømme dem under ett. Slik sammenheng kan det være mht. medkontrahent (flere arbeider for samme oppdragsgiver), tid (flere arbeider avløser hverandre uten nevneverdig tidsopphold) og sted (flere arbeider på omtrent samme sted). Foreligger det sammenheng på alle disse punktene, må det hele utvilsomt anses som ett prosjekt, selv om det er inngått flere forskjellige avtaler.»*

I forrige punkt var dette belyst gjennom malerne som utførte arbeid for flere ulike kunder eller for en kunde. Utfører man arbeid for en kunde på en bygning vil dette utgjøre et geografisk fast driftssted mens en maler som har flere ulike

---

<sup>23</sup> Forelesning med Professor emeritus Arvid Skaar den 21.10.2021 på BI Nydalen.

<sup>24</sup> OECD kommentar 2017 artikkel 5-51 Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

<sup>25</sup> OECD kommentar 2017 Artikkel 5-51 og 52 Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

<sup>26</sup> Utv. 1980/596 og <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/skatte-abc/2020/utland--virksomhetsinntekter/U-22.006/U-22.010/>

<sup>27</sup> Side 378 i Skaar, A. A., & Universitetet i Oslo Det juridiske fakultet. (1991). Permanent establishment : erosion of a tax treaty principle (Vol. 13, pp. XLIII, 610). Kluwer Law and Taxation Publ.

<sup>28</sup> Side 204 Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforlag.

oppdragsgivere i samme bygning vil ikke få fast driftssted.<sup>29</sup> Ifølge Skaar viser dette eksempelet at dette regelen kan føre til skatteplanlegging.<sup>30</sup>

Fra forvaltningen er det flere saker som tar opp temaet. I tidligere nevnte sak fra skatteklagenemda for utenlandssaker (SKU) fra 2013<sup>31</sup> var temaet om et tysk vindmølle selskap ble ansett for å være skattepliktig til Norge etter skatteavtalens artikkel 5 (3) og artikkel 5 (1). Det tyske selskapet hadde en bygge- og monteringskontrakt i Norge i tillegg til en service og vedlikeholdskontrakt. Oppdraget med montering av vindmøllene ble delt i to deler. Del A var oppføring av 12 vindmøller, mens del B var oppføring av 13 vindmøller i samme vindmøllepark. Arbeidet startet i februar-mars 2007 og var ferdig i september 2008. Spørsmålet blir også om de to ulike prosjektene blir også et geografisk enhetlig oppdrag og at dermed fast driftssted kravet var oppfylt. Når det gjelder geografisk område så var vindmøllen i samme vindmøllepark med samme innhold og nær tilknytning i tid. Skatteklagenemda kom til viste til Safe Service dommen fra Høyesterett i sin vurdering av fast driftssted og kom til at underleverandører vil ha betydning for tidsperioden man skal ta hensyn til, de viste også til OECD sin kommentarutgave 2010 artikkel 5-19.

En annen sak fra Skatteklagenemda for utenlandssaker<sup>32</sup> i 2016 var temaet om to kontrakter for samme kunde på samme lokasjon utgjør en kommersiell enhet. Saken ble vurdert ut ifra fast driftssted etter artikkel 5 (3) i den nordiske skatteavtalen. Begge kontraktene gjaldt innredning av deler av samme bygg. Kontraktene var inngått på to forskjellige anbud. Mellom de to kontraktene var det et opphold på fra begynnelsen av desember 2011 til slutten av januar 2012. Var dette et naturlig avbrudd i forbindelse med julehøytiden? Klagenemda viste til OECD sin kommentarutgave fra 2014 s.102 pkt.19, hvor naturlige og midlertidige avbrytelser skal medberegnes til anvendt tid. Klagenemda kom til at det forelå en kommersiell enhet og at kontraktene skulle ses på som ett prosjekt, og at dermed

---

<sup>29</sup> Side 137 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>30</sup> Side 138 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>31</sup> SKU-2013-2

<sup>32</sup> SKU-2016-42

oversteg tidsfristen 12 måneder. Hadde fristen mellom de to anbudene vært lenger hadde man kanskje kommet frem til et annet resultat.

Temaet var også oppe i en annen sak fra skatteklagenemda, SKU-2016-12, hvor en dansk entreprenør hadde to separate byggeoppdrag i Norge i 2011. Det utenlandske selskapet hadde utført elektorinstallasjoner i en tunnel og på en pumpestasjon. Nemda kom til at byggeoppdragene ikke kunne ses på som en geografisk enhet da de ikke hadde samme konstruksjonsmessige enhet, det var ulike oppdragsgivere og det var fakturert separat. Nemda viste til OECDs kommentar til mønsteravtalen for 2010 artikkel 5-18 i sin vurdering.

I SKU-2014-15 hevdet skatteyder at det var 10 enkeltoppdrag. Oppdragene var utført på samme sted for samme kunde og var av samme art på samme konstruksjonsmessige enheten. Nemda kom til at det var samme oppdrag og det etablerte fast driftssted etter artikkel 5 (3) i den nordiske skatteavtalen, nemda viste til OECD artikkel 5-19 og Skaar lærebok i norsk skatteavtalerett side 176 i sin vurdering.

Som vist må man i de tilfeller man står ovenfor flere kontrakter med samme kunde på samme lokasjon ta en vurdering om det foreligger en kommersiell enhet og om det er samme konstruksjonsmessige enhet.

### ***3.3. Hvorfor er tidsrammen så viktig? Når begynner den og når slutter den?***

Innenfor byggebransjen kan det være vanskelig å estimere hvor lang tid et oppdrag kommer til å ta. Det kan være forsinkelser på leveranse av materialer, det kan utfordringer med været og i disse dager kan det være vanskelig å arbeiderene inn i landet på grunn av korona restriksjoner.

I byggeregelen i artikkel 5(3) er tidsrammen på 12 måneder. Skaar stiller spørsmål ved 12 måneders fristen i artikkel 5(3), hvorfor har den ikke blitt redusert ved økt internasjonal handel mellom statene. Ifølge Martin Børresen<sup>33</sup> i

---

<sup>33</sup> Forelesning av avdelingsdirektør i Martin Børresen i Finansdepartementet den 10.11.2021 på BI Nydalen

Finansdepartementet prøver man i nye skatteavtaler som blir forhandlet å redusere fast driftssted i artikkel 5 (3) til 6 måneder istedenfor 12 måneder. Man ønsker mer og mer å skattlegge inntekten i kildestaten. Om man tar utgangspunkt Norge sin skatteavtale med Polen, så har de gått fra å ha en tidsramme i artikkel 5 (3) på 18 måneder<sup>34</sup> til 12 måneder<sup>35</sup>. Ser vi på Litauen har filialer som utfører bygnings- og monteringsarbeid etter artikkel 5 (3) en tidsramme på 6 måneder. Denne avtalen er bygget på OECD avtalen, men følger FN-mønsteret når det gjelder tidsrammen.<sup>36</sup> Dette innebærer at man for Litauen ikke har en særregel som differensierer tidsrammen fra hovedregelen i artikkel 5 (1). Dette innebærer at en filial av et polsk foretak i utlandet vil man måtte forholde seg til en 6 måneders frist etter hovedregelen i artikkel 5 (1), og en 12 måneders frist etter særregelen i artikkel 5 (3).

Ifølge Børresen har Finansdepartementet valgt å ta inn MLI til de landene som man ikke ønsker å reforhandle eller inngå ny skatteavtale med. For de landene man ønsker å reforhandle eller inngå ny avtale med innen kort tid vil man ta inn MLI direkte i avtalen istedenfor. Dette kan vel gi incentiver om at Polen er et av de landene Norge ikke ønsker å reforhandle den eksisterende avtalen med innen kort tid. Avtalen med Polen er relativt ny i forhold til andre skatteavtaler Norge har, men kan man tenke seg at det vil kunne være vanskelig å reforhandle denne skatteavtalen? Polen vil da miste skattepliktige inntekter siden Norge importerer mye bygg og monteringsarbeid fra polske foretak. Jeg vil ikke gå nærmere inn på dette i min oppgave.

Fra når begynner tiden å løpe? Er det fra man er på befaring på byggeplassen, er det når materialene kommer eller er det fra de ansatte kommer? Dette vil ifølge Skaar bero på en helt konkret vurdering. Men i alle fall fra de første ansatte er kommet på plassen og forberedende aktiviteter på byggeplassen vil også starte tidsfristen. Skaar mener det at kun maskin har kommet ikke vil starte fristen, men maskiner på byggeplassen etter at arbeidet er fullført vil kunne forlenge fristen da byggestedet skal vær fri for materialer og maskiner. Det er også uttalt at uventede

---

<sup>34</sup> St.prp. nr. 77 (1977-1978)

<sup>35</sup> Prop. 59 S (2009-2010)

<sup>36</sup> <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/skatteavtale-norge---litauen-vedlegg1/id107002/>

---

og planlagte avbrytelser i arbeidstiden som forsinkelser og streik skal regnes med i arbeidstiden.<sup>37</sup>

I OECD sin mønsteravtale for 2017 er det i kommentar 5-51 uttalt at tidsfristen begynner å løpe for hvert enkelt prosjekt. Så om en filial har ulike byggeprosjekter i Norge for ulike kunder, vil det være etter OECD sin mønsteravtale for 2017 artikkel 5 (3) være en 12 måneders tidsramme per kunde.

Det finnes en rekke saker fra forvaltningen på området. Under kommer noen utvalgte saker som jeg mener kan gi veiledning. I SKU-2015-31 var temaet et sveitsisk selskap som hadde bygge- og monteringsoppdrag i Norge oversteget tidsfristen på 12 måneder. Etter artikkel 7 jf. artikkel 5 (3), ble selskapet skattepliktig til Norge om det hadde fast driftssted i Norge. Det sveitsiske selskapet jobbet i Norge i to perioder og mellom periodene utførte selskapet arbeid i hjemlandet i 11 måneder. Selskapet var i Norge i 1 mnd. og demonterte det de skulle reparere, så var ble reparasjonen utført i hjemlandet i 11 mnd. før de de skulle kom tilbake til Norge i 9 måneder og monterte og installerte gjenstanden igjen. Skulle de to ulike periodene ses på som to ulike oppdrag eller var det ett og samme oppdrag? Det ble tatt en vurdering om det arbeidet kunne klassifiseres som vedlikeholdsarbeid, men nemda kom til at dette ikke var tilfelle i denne aktuelle saken da arbeidet som ble utført var for omfattende. Nemda viser til OECDs kommentar til modellavtalen i artikkel 5-19, om at midlertidige og planlagte avbrudd i arbeidet skal regnes med i fristen. Side 176 i Skaar sin lærebok i Skatteavtalerett blir også dratt inn i vurderingen ved at det må tas en konkret vurdering om årsaken til avbrytelsen og årsaken til gjenopptakelsen. Nemda kom til at det sveitsiske selskapet ble skattepliktig til Norge etter artikkel 5 (3).

Temaet var også oppe den tidligere nevnte skatteklagenemda fra SKU-2016-12 hvor en dansk entreprenør hadde to separate byggeoppdrag i Norge i 2011. Tema i saken var også tiden som ble brukt på byggeoppdraget i Norge. Nemda viste til OECDs kommentarutgave 2010 artikkel 5-19 om når arbeidet startet og sluttet. Oppdrag 1 hadde varighet på 11 måneder og 27 dager, og den danske

---

<sup>37</sup> Side 176 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

entreprenøren ble ikke skattepliktig til Norge for dette oppdraget da det ikke etablerte fast driftssted. For oppdrag 2 rapporterte det på RF-1199 opplyst at oppdraget startet 23.11.2010 og slutt 23.11.2011, altså nøyaktig 12 måneder. Den danske entreprenøren viste til OECD sine kommentarer til artikkel 5-16 hvor det står at det etableres fast driftssted «*only if it lasts more than twelve months*». Er akkurat 12 måneder eller mer enn 12 måneder? Eller må det være 12 måneder og en dag? Nemda viste til kommentarene til artikkel 15-.4 i sin telling av dager i en 12 måneders periode da det ikke står noe konkret om dette i artikkel 5. En 12-månedersperioden regnes fra 23.11.2010 til 22.10.2011 og ikke fra 23.11.2010 til 23.11.2011. Dette innebærer at den danske entreprenøren oversteg 12 måneders kravet og dermed etablerte fast driftssted for oppdrag 2. Den danske entreprenøren ble begrenset skattepliktig for oppdrag 2 til Norge, men ikke for oppdrag 1.

Marginene var også små i en annen sak fra skatteklagenemda fra 2015<sup>38</sup>. I denne saken var man også uenig om prosjektets varighet. I denne skatteavtalen mellom Norge og Estland var fast driftssted etablert etter 6 måneder jf. artikkel 5 (3). Det estiske selskapet hevdet at arbeidet startet den 17.september 2012 og var ferdig den 15.mars 2013, fordi da forlot de ansatte byggestedet. Nemda viste til kontrakten mellom det estiske selskapet og den norske kunden. I kontrakten sto det at partene skulle sammen gå over huset og kontrollere opp mot tegninger og utstede en Deed of reception når huset kunne aksepteres overtatt av den norske kunden. Deed of Reception ble datert og underskrevet den 22.03.2013 for det siste huset. Nemda viste til OECD sin kommentarutgave til artikkel 5-19 og til Skaar<sup>39</sup> i sin drøftelse og kom til at prosjektet først er fullført når overtakelsen er utført og godkjent av oppdragsgiver. Oppdraget etablerte fast driftssted i Norge, da det oversteg 6 måneders varighet etter artikkel 5 (3).

I SKU-2014-12 var problemstillingen om et avbrudd på 10 måneder i byggeperioden kunne anses for å føre til en ny byggeperiode for det danske selskapet A. I nemda var i sin vurdering inne på om årsaken til avbrytelsen og årsaken til gjenopptakelsen samt tidsperioden for oppholdet. Nemda viste til Skaar og til OECD sine kommentarer til artikkel 5-19 i sine vurderinger, og kom til

---

<sup>38</sup> SKU-2015-7

<sup>39</sup> Side 179 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

oppholdet på 10 måneder ikke startet noen ny byggestart. Det danske selskapet etablerte med dette fast driftssted i Norge etter artikkel 5 (3) etter den nordiske skatteavtalen.

Det er viktig å ta hensyn til årsaken til avbrytelsen og årsaken til gjenopptakelsen. Men hva med Covid-19? Forsinkelser på bakgrunn restriksjoner med innreise og karanteneplikt på de ansatte vil kunne medføre at arbeidstiden blir lenger enn planlagt. Her har OECD gitt en uttalelse om at fast driftsstedes vurderinger vil ta hensyn til Covid-19.<sup>40</sup>

### ***3.4. Vil det ha noe å si om man har et kontor i Norge?***

Vel dette vil kunne få betydning. Som nevnt i artikkel 5 (1) vil det å ha et kontor kunne føre til at en filial får et fast forretningssted. Man må se på hvor kontoret er. Etter hovedregelen vil man kunne bli skattepliktig til Norge for byggeprosjekter som til sammen varer i 6 måneder om man har et kontor utenfor byggeplassen, men er kontoret på byggeplassen vil man gå etter "byggeregelen" som er 12 mnd.<sup>41</sup>

Hva om bare har disposisjonsrett til et kontor? Det har ingen betydning om det er leide lokaler eller om det egne lokaler så lenge man får utført det arbeidet man trenger å utføre i sin virksomhet.<sup>42</sup> Spørsmålet blir om får utført arbeidet ditt der.

Men hva om kontoret er på en forretningsadresse hvor det ikke er aktivitet? Det er et viktig moment at filialen må utføre aktivitet på forretningsadressen for at den kan etablere fast driftssted.<sup>43</sup>

I en sak fra lagmannsretten fra 1992<sup>44</sup> var spørsmålet om noen dansker murere ble skattepliktig til Norge for sin virksomhet i Norge. Hadde de fast driftssted i Norge? I 1984 var om to danske murere i Norge ca.2 uker hver måned og utførte

---

<sup>40</sup> <https://blogg.pwc.no/skattebloggen/covid19-skatteutfordringer-for-ansatte-og-deres-arbeidsgivere.-nye-retningslinjer-fra-oecd>

<sup>41</sup> Side 171 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949) og OECD komm. 5-49

<sup>42</sup> OECD kommentar 2017 artikkel 5-12 Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

<sup>43</sup> Side 190 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

<sup>44</sup> Utv.1992 s.1146

diverse murer oppdrag. De ansatte i den forbindelse også 8 til 10 ansatte til å hjelpe seg. De to murerne disponerte et mindre kontor, på lånebasis i Motzfeldtsgt. 3 i Oslo i samme lokaler som deres merverdiavgifts representant hadde kontor. Lagmannsretten kom til at artikkel 5 (3) ikke kom til anvendelse da alle oppdragene ble utført på forskjellige steder på Østlandet, og ingen av oppdragene hadde lang varighet. På grunn av kontoret som murerne disponerte i Motzfeldtsgate i 1984 ble murerne ansatt til å ha fast driftssted i Norge dermed skattepliktig til Norge etter sktl. § 2-3 første ledd bokstav b.

Hva med et hjemmekontor vil det kunne føre til fast driftssted i Norge etter artikkel 5? Man finner veiledning til dette spørsmålet i OECD komme. 2017 artikkel 5-18:

*“Where, however, a home office is used on a continuous basis for carrying on business activities for an enterprise and it is clear from the facts and circumstances that the enterprise has required the individual to use that location to carry on the enterprise’s business (e.g. by not providing an office to an employee in circumstances where the nature of the employment clearly requires an office), the home office may be considered to be at the disposal of the enterprise .”*

Spørsmålet har også vært oppe i en klagenemds avgjørelse fra 11.november 2015<sup>45</sup>. I denne saken var problemstillingen om hjemmekontoret til en ansatt i det belgiske selskapet kunne medføre fast driftssted i Norge for det belgiske selskapet. Nemda viste til punkt 4.2 i OECD sin kommentar til artikkel 5 i sin vurdering. Den ansatte hadde hatt hjemmekontor i perioden 2010 til 2012, så vilkåret om fast i tid og sted anses å være oppfylt. Man gikk så inn på disposisjonskravet, disponerte til at den belgiske arbeidsgiveren en kontor plass det private hjemmet. I sin drøftelse gikk nemda innom en avgjørelse fra Stavanger byrett<sup>46</sup> hvor retten hadde kommet til at et hjemmekontor i bolig til en representant for et møbelfirma utgjorde fast driftssted for et møbelfirma. I

---

<sup>45</sup> SKU-2015-56

<sup>46</sup> Utv.2000 s.143



dommen ble det også vist til Skaar<sup>47</sup> om at salg og annen kjernevirksomhet kan bidra til at kontoret anses som et fast driftssted. Den ansatte i denne aktuelle saken skulle ha klinkontakt, organisere møter og reiser. Nemda kom til at det arbeidet den ansatte B hadde utført fra hjemmekontor var kjernevirksomhet og ikke bare underordnet papirarbeid. Det belgiske selskapet etablerte fast driftssted etter hovedregelen i artikkel 5 (1) gjennom B sitt hjemmekontor. Hadde det vært papirarbeid hadde det etter artikkel 5 (4) kunne anses som «forberedende art eller hjelpevirksomhet» og ikke etablert fast driftssted.

Verden står for tiden midt i en pandemi som gjør at flere bruker hjemmekontor istedenfor et kontor som er knyttet til en byggeplass. OECD har som nevnt gitt en uttalelse om at det i slike tilfeller bruken av hjemmekontor på bakgrunn av en pandemi, ikke etablerer fast driftssted.

### ***3.5. Hva om filialen leier inn underleverandører?***

Hvordan vil bruken av underleverandører påvirke den utenlandske filialen sin skatteplikt til Norge? Innenfor bygg- og anleggsbransjen er det vanlig å leie inn konsulenter eller bemanningsselskap til å utføre enkelte deler av oppdraget.

Her finnes det en sak fra Høyesterett, Safe Service- saken HR-2000-327, som tar opp temaet om bruk av underleverandører. Sentralskattekontoret for utenlandssaker (SFU) mente at Safe var skattepliktig til Norge, men SAFE Service mente de ikke var det. SFU tapte saken i både tingretten og lagmannsretten før saken ble tatt opp i Høyesterett. Safe hadde ikke noen filial eller ansatte som var til stede i Norge og utførte cateringtjenester, men de hadde en norsk underleverandør som utførte arbeidet. Høyesterett kom til at Safe ut ifra kontraktene hadde regning og risiko ovenfor sin oppdragsgiver og tiden som den norske underleverandørene brukte ovenfor kunden ble tatt med i skatteplikts vurderingen av Safe Service. Høyesterett viste også til OECD sine kommentarer Mønsteravtalen fra x til artikkel 5-19 i sin vurdering hvor det står;

---

<sup>47</sup> Side.299 Skaar, A. A., & Universitetet i Oslo Det juridiske fakultet. (1991). Permanent establishment : erosion of a tax treaty principle (Vol. 13, pp. XLIII, 610). Kluwer Law and Taxation Publ.

*« If an enterprise (general contractor) which has undertaken the performance of a comprehensive project subcontracts parts of such a project to other enterprises (subcontractors), the period spent by a subcontractor working on the building site must be considered as being time spent by the general contractor on the building project. »*

Høyesterett var også inne på at det var et pågående arbeid i OECD med å få inn «subcontracts all or parts of such a project» i kommentarutgaven, men dette var arbeidet var ikke avsluttet når dommen kom. Dette nå tatt inn kommentarene til OECD sin mønsteravtale for 2017 i artikkel 5-54. Høyesterett kom til at Safe Service var skattepliktig til Norge for catering delen av kontrakten. Safe ble bare skattepliktig for den delen som angikk catering ikke for dele som gjaldt drift av plattformen som ble utført fra Gøteborg.

Det finnes også saker fra klagenemdspraksis hvor dette har vært et tema. I en klagenemdsavgjørelse fra 2016<sup>48</sup> var om virksomheten til et indisk selskap kunne etablere fast driftssted i Norge etter artikkel 5 (3). Det indiske selskapet utførte som i Safe-saken oppdraget i Norge ved hjelp av underleverandørene C og B, og hadde ikke egne ansatte i Norge. Klagenemda ladet på at ansvar- og garantiklausulene i kontrakten mellom det indiske selskapet og det norske selskapet D, samt Safe Service dommen gjorde at underleverandørene sitt arbeid kunne identifiseres med A sin kontrakt med D.

Som vist ovenfor vil bruk av underleverandører i et entrepriser oppdrag være en del av den tjenesten filialen skal levere som det er det utenlandske selskapet som har regningen og risikoen med oppdraget.

### ***3.6.Hva om filialen har en norsk person som inngår kontrakter for seg?***

Ifølge Skaar kan også «agentregelen» i Mønsteravtalens artikkel 5(5) komme til anvendelse for byggearbeid.<sup>49</sup> Det innebærer at representanter som inngår kontrakter på vegne av det utenlandske foretaket kan føre til at det utenlandske

---

<sup>48</sup> SKU-2016-40

<sup>49</sup> Side 188 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

foretaket får fast driftssted i Norge. I forbindelse med BEPS-prosjektet i 2017 kom det en presisering av artikkel 5 (5). Tidligere tok man utgangspunkt i om representanten inngikk i kontraktene, men nå omfatte artikkelen også forhandlinger av en avtale som blir senere blir undertegnet i en annen stat.<sup>50</sup> Representanten kan være en fysisk eller en juridisk person (selskap). Agentregelen kommer ikke til anvendelse om det kun er inngått en kontrakt, det krevet et visst omfang for at det skal kunne etablere et fast driftssted.

Det finnes en Høyesterettsavgjørelse fra 2011 på området, også kalt Delldommen.<sup>51</sup> I denne saken var temaet var om en norsk kommisjonær for et selskap i Irland etablerte fast driftssted i Norge etter artikkel 5 (5). Høyesterett kom til at kommisjonæren ikke utgjorde fast driftssted i Norge. Som nevnt i forrige avsnitt var en det en endring i artikkel 5 (5) som følge av BEPS-prosjektet. Endringen ville mest sannsynlig ført til et annerledes resultat i denne aktuelle saken i dag.<sup>52</sup>

Det finnes også en annen sak fra Høyesterett kalt Alphawell-saken<sup>53</sup>. I denne saken var temaet om en konsulent som utførte konsulents tjenester fra Statoil hvor han arbeidet i Norge i opptil seks måneder i året. Hans opphold i Norge varierte med lengde på 6-8 uker, til noen dager om gangen. Han hadde ikke noe fast kontor hos Statoil, men fikk låne kontorer. Han fikk låne kontor på to ulike steder i Stavanger, og et par ganger i Bergen. Høyesterett viste til Alaske-dommen Rt-1984-99 i sin vurdering av om forretningsstedet var «fast», samt var at vilkåret om «habitually exercised» ikke var oppfylt for inngåelse av kontraktene.<sup>54</sup> Men det er usikkert om man hadde kommet til det samme resultatet i denne saken i dag. Skaar mener at man kanskje ville kommet til et annet resultat på grunn av utviklingen blant medlemslandene i OECD.<sup>55</sup>

Gjennomgang av saker fra forvaltningen har jeg funnet en sak fra bygg og anleggs sektoren hvor dette har vært et tema. I SKU-2016-41 utførte et litauisk selskap A

---

<sup>50</sup> Side 209 Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforl.

<sup>51</sup> Rt.2011 s. 1581

<sup>52</sup> OECD kommentaren 2017 artikkel 5-92 Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

<sup>53</sup> Rt.1994 s,752

<sup>54</sup> Side 209 Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforl.

<sup>55</sup> Side 136 Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

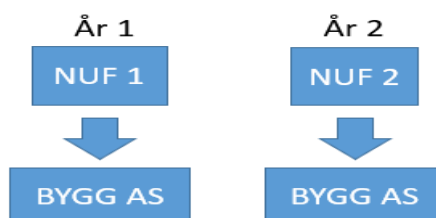
---

kortvarige entrepriseoppdrag i Norge i 2012 og 2013. Det litauiske selskapet hadde en norsk bosatt person B som inngikk kontrakter på vegne av selskapet i Norge. Ingen av oppdragene oversteg 6 måneders tidsrammen etter artikkel 5 (3) i skatteavtalen mellom Norge og Litauen. Spørsmålet var om B optrådte på vegne av A i Norge og hadde fullmakt til å inngå kontrakter på vegne av A. B mottok lønn fra A. B hadde inngått 14 kontrakter i 2012 og 24 kontrakter i 2013 for ulike byggearbeid. Nemda kom til at varigheten og antall kontrakter oppfylte vilkåret om tid og regularitet. Men om B var en uavhengig agent ville B ikke bli skattepliktig etter artikkel 5 (5). Nemda viste til Skaar<sup>56</sup> i sin vurdering om at dersom en person var økonomisk avhengig og ansatt i selskapet anes han i teorien alltid som avhengig. Klagenemda kom til at det litauiske selskapet A ble begrenset skattepliktig etter skatteloven § 2-3 nr.1 bokstav b og at artikkel 5 (5) i skatteavtalen kom til anvendelse.

### ***3.7.Hva med oppdeling av en kontrakt mellom nærstående selskap***

Det er ikke utenkelig at man prøver å organisere driften i Norge ut ifra fast driftsstedets bestemmelsene i artikkel 5 i skatteavtalen. Jeg ønsker å illustrere dette ved å lage et eksempel.

BYGG AS leier inn monterings tjenester fra NUF 1 som er filial av et polsk foretak polen. NUF 1 har oppdrag i Norge i 11 mnd. Etter 11 mnd. leier BYGG AS inn monterings tjenester fra NUF 2 som er en filial av et polsk selskap som er etter datterselskap til det polsk foretak i Polen. I utgangspunktet er dette greit, men man må se på hensikten bak organiseringen, er dette organisert for å omgå fast driftsstedets bestemmelsene i artikkel 5 (3) mellom Norge og Polen.



---

<sup>56</sup> Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).

Etter OECD sin kommentarutgave for Mønsteravtalen for 2017 står det at kildestaten kan nekte fordelene ved skatteavtalen om man ut fra faktum i saken har konkludert med at transaksjonen eller organiseringen er i strid med hensikten bak avtalen.<sup>57</sup> Det er også listet opp en rekke eksempler som kan illustrere når denne hjemmelen kan komme til anvendelse. I eksempel J<sup>58</sup> står det oppsummert at om et oppdrag som skal vare i 22 måneder blir delt opp i to kontrakter med to nærstående utenlandske selskaper for å slippe skatteplikt etter artikkel 5 (3), vil dette vil være i strid med hensikten bak tidskravet som er gitt i Mønsteravtalen artikkel 5 (3).

#### **4. Oppsummering**

Som vist i avsnittene over er det en rekke hensyn utenlandske filialer må ta om de ønsker å utføre kortere entreprise oppdrag i Norge. Det kan være et vanskelig regelverk å forholde seg til.

Det kan som nevnt være vanskelig for en filial å vite hvor lenge et byggeoppdrag skal vare, noe som gjør at ikke vet om man er skattepliktig til Norge før etter man er ferdig med oppdraget som man skal utføre i Norge. Dette kan kanskje skape problemer for de utenlandske filialene å prise seg i det norske markedet.

Ved at norske myndigheter i nye og reforhandlede skatteavtaler inngår en reduksjon av tidsperiode fra 12 måneder til 6 måneder vil det kanskje bli lettere for skattyterne. Noen land vil da bare ha en frist på 6 måneder å forholde seg til. Dette vil nok føre til en økning av skatteinntekter til Norge da man i Norge importerer mer man eksporterer slike type tjenester fra utlandet.

---

<sup>57</sup> Artikkel 29 nr 9 - 174. Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

<sup>58</sup> OECD kommentar 2017 artikkel 29-182 Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.

---

## **Litteraturliste**

### **Lover**

- Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven) av 26.03.1999 nr.14.
- Lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) av 19.06.2009 nr.58.
- Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) av 27.05.2016 nr. 14.

### **Skatteavtaler**

- OECD Model Tax Convention 2017
- St.prp. nr. 77 (1977-1978)
- Prop. 59 S (2009-2010)
- <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/skatteavtale-norge---litauen-vedlegg1/id107002/>
- <https://www.regjeringen.no/no/tema/okonomi-og-budsjett/skatter-og-avgifter/skatteavtaler-mellom-norge-og-andre-stat/id417330/>

### **Dommer**

- Rt.1984 s.99 (Alaska-dommen)
- Rt.1994 s.752 (Alphawell-dommen)
- Rt.2011 s. 1581 (Dell-dommen)
- Rt.2001 s.512 (Safe Service saken)
- Utv.1991 s.598
- Utv.1992 s.1146 fra Eidivating lagmannsrett
- Utv.2000 s.143 fra Stavanger-byrett
- Utv. 1980/596

### **Klagenemdsavgjørelser**

- SKU-2016-42
- SKU-2016-41
- SKU-2016-40
- SKU-2016-12
- SKU-2015-56

- SKU-2015-31
- SKU-2015-7
- SKU-2014-15
- SKU-2014-12
- SKU-2013-2

### **Lærebøker**

- Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.
- Naas, H., & Advokatfirmaet Thommessen. (2017). Norsk internasjonal skatterett (2. utg., p. 1455). Universitetsforlag.
- Skaar, A. A. (2006). Norsk skatteavtalerett (p. 949).
- Folkvord, B., Furuseth, E., & Gjems-Onstad, O. (2021). Norsk bedriftsskatterett (11. utgave.). Gyldendal.
- Zimmer, F. (2017). Internasjonal inntektsskatterett (5. utg., p. 392). Universitetsforlag.
- Raad, K. van. (2020). Materials on international, TP & EU tax law : volume A: Vol. volume A (Eighteenth edition.). International Tax Center.
- Skaar, A. A., & Universitetet i Oslo Det juridiske fakultet. (1991). Permanent establishment : erosion of a tax treaty principle (Vol. 13, pp. XLIII, 610). Kluwer Law and Taxation Publ.

### **Håndbøker:**

- Skatte-ABC

### **Artikler og skjema**

- <https://blogg.pwc.no/skattebloggen/covid19-skatteutfordringer-for-ansatte-og-deres-arbeidsgivere.-nye-retningslinjer-fra-oced>
- <https://www.skatteetaten.no/globalassets/skjema/alltid/rf1199b-2019.pdf>