

Høring: NOU 2026: 9 Veien mot et bedre og mer forutsigbart skattesystem

Tax Justice Norges høringssvar

Takk for muligheten til å komme med innspill til denne høringen. Tax Justice Norge har vært med i referansegruppen til skattekommisjonen. I dette innspillet, som i våre innspill underveis i kommisjonens arbeid, foreslår vi tiltak som ikke øker skattene i Norge i særlig grad. Våre forslag dreier seg heller om tiltak som sikrer at skatt som per i dag ikke betales, kan hentes inn.

Vi stiller oss svært positive til at skattekommisjonen foreslår å utrede en digitalskatt. Utover dette, vil vi her trekke frem en rekke løsningsforslag som vil styrke det norske skattesystemets evne til å håndtere skatteunngåelse og -undragelse. Dette perspektivet opplever vi som generelt fraværende i skattekommisjonens rapport. Avslutningsvis påpeker vi også viktigheten av at dagens skattesystem er i tråd med demokratisk forankrede prinsipper, og sikrer høy skattemoral og tillit.

1. Beskatning av digitale forretningsmodeller

Økt grensekryssende aktivitet, samt ny teknologi, forretningsmodeller og digitalisering har blitt en utfordring for skattesystemer som i stor grad er nasjonale og stedbundne. Resultatet fra internasjonale avtaler har latt vente på seg, og fremgang fremstår urealistisk i dagens geopolitiske klima.

Det er svært positivt at kommisjonen omtaler utfordringer ved en digitalisert og global verdensøkonomi, inkludert skattlegging av digitale forretningsmodeller og plattformøkonomi. TJN støtter den foreslåtte utredningen av en omsetningsavgift på digitale tjenester (DST) (s. 24). Kommisjonen ønsker en kartlegging av mulighetsrommet for å sikre det norske skattegrunnlaget, samt hindre tap av skatteinntekter og motvirke skjeve konkurransefordeler for utenlandske virksomheter med betydelig digital verdiskapning. I den anledning vil det være

naturlig å se til land i EU som har innført lignende regler. EU-kommisjonen la frem et forslag om DST i 2018¹, og dette har fungert som grunnlag for flere EU-lands utforming av DST-regelverk.²

Vi savner en konkret tidsramme som forankrer utredningsarbeidet. Vi anmoder regjeringen å konkretisere dette, for å sikre at vi kan hente inn skatteinntekter som i dag unngås. Norsk digital verdiskapning og den voksende norske datasenterindustrien bør også komme inn i en fremtidig utredning, da det mangler tilstrekkelig omtale av hvordan denne verdiskapningen skal håndteres, for eksempel fra internprisingsperspektiv.

2. Andre problemstillinger og tiltak

I denne delen presenterer vi sentrale problemstillinger som vi savner i skattekommisjonens rapport. I tillegg til problembeskrivelser, kommer vi også med konkrete tiltak for å imøtegå dem.

a. Problem: Tap av skatteinntekter til multinasjonale selskapers aggressive skatteplanlegging

Det finnes ingen definisjon på aggressiv skatteplanlegging i norsk rett, selv om relevant definisjonsarbeid har funnet sted både i OECD og EU de siste tiårene.³ Den norske omgåelsesregelen gir hjemmel for å tilsidesette strukturer uten forretningsmessig egenverdi, men lovverket etterlater fortsatt mange gråsoner. I tillegg er det mangel på informasjon om den økonomiske virkeligheten hos multinasjonale konsern, noe som gjør det vanskeligere for kontrolletatene å vurdere om skatteplanlegging er legitim eller innebærer skatteunngåelse.

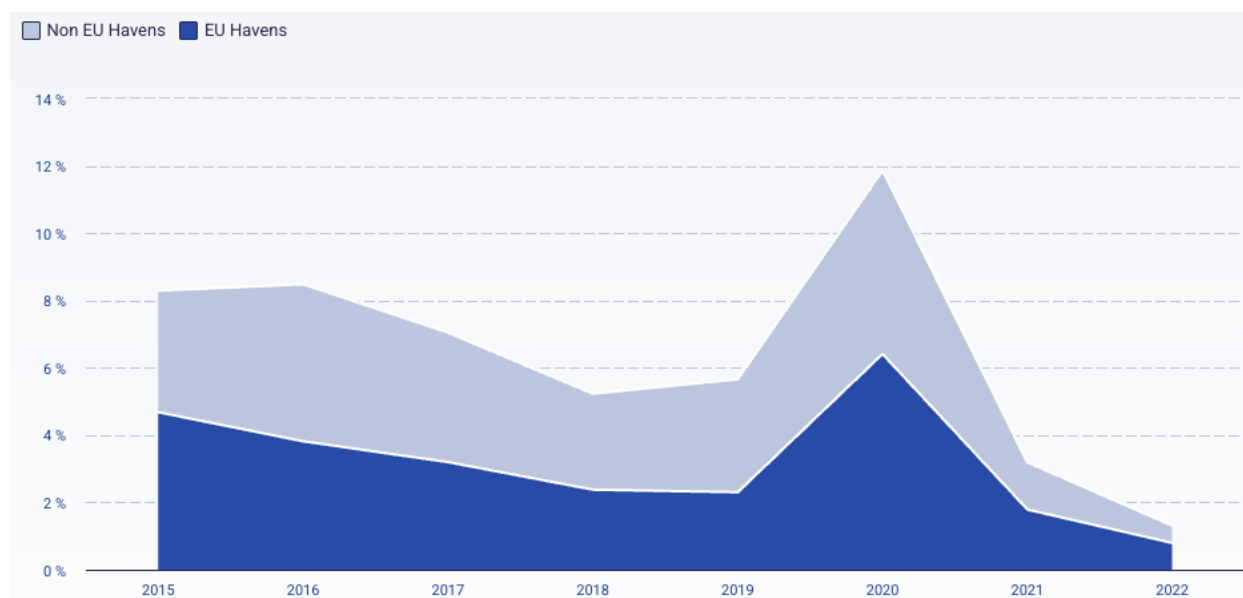
De siste 20 årene har aggressiv skatteplanlegging blitt grundig kartlagt i forskningen, med særlig fokus på metoder for å flytte skattbart overskudd fra normalskatteland til lavskatteland. Forskning fra *Skatteforsk* (NMBU) og *EU Tax Observatory* estimerer at Norge har tapt 3–12 % av sine selskapsskatteinntekter til slik overskuddsflytting siden 2015.⁴ I 2021 er provenytapet beregnet til å ha vært minst USD\$ 2 milliarder.

¹ European Commission. (2018) *IA report digital services*

² Thomadakis. (2025). [Towards a European Digital Services Tax](#)

³Se for eksempel OECD. (2011). [Corporate Loss Utilisation through Aggressive Tax Planning](#). Innenfor EUs arbeid med [Anti-Tax Avoidance Directive](#) (ATAD), se for eksempel Loretz, S. et al. (2017).

⁴ EU Tax Observatory. (2023) [Atlas of the Offshore World](#)

Figur 1: selskapsskatteinntekter tapt, som andel av innkrevd selskapsskatt (prosent)⁵

Effekten av aggressiv skatteplanlegging er ikke bare et lavere nivå på skatteinntekter. Norske små og mellomstore bedrifter taper i møte med disse store konsernene, som tilegner seg et konkurransefortrinn fra en lav skatteregning via skatteparadis, heller enn fra å levere bedre varer og tjenester.

b. Tiltak: En felles, ambisiøs standard for land-for-land-rapportering

En forutsetning for å få inn de inntektene vi i dag ikke får, er større åpenhet i pengestrømmene til store, multinasjonale selskaper. Land-for-land-rapportering (LLR) er en rapporteringsform som synliggjør økonomisk virksomhet og skattebidrag i hvert land et selskap har virksomhet. Slik vil skattemyndigheter og andre interessenter bedre kunne vurdere om et selskaps skattebidrag svarer til dets økonomiske virksomhet i et land. En mismatch kan være en indikator på skatteunngåelse. Dette vil ha en forebyggende effekt mot aggressiv skatteplanlegging, synliggjøre smutthull i skattesystemet som misbrukes, og gi bedre grunnlag for kontroll av store selskapers skattepraksis. Slik åpenhet vil øke skatteproveny og skape en mer opplyst skattedebatt.

Norge har i dag flere regelverk om land-for-land-rapportering, med rot i forskjellige internasjonale prosesser og standarder.⁶ Felles for disse er at de er sektorspesifikke, eller

⁵ Figur hentet fra [Atlas of the Offshore World](#), 2. september 2026.

⁶ EITI-standarden for utvinningsindustri, EUs fjerde kapitalkravsdirektiv om finansforetak og store selskap etter OECD BEPS Action 13.

preget av unntak og manglende offentlighet som begrenser verdien. Et bedre LLR-regelverk er ønsket fra Stortinget, gjennom vedtak i 2016 og 2021.⁷ Lignende ambisjonsløft er å finne i for eksempel Australia, som i 2024 vedtok et banebrytende LLR-regelverk som krevde mer åpenhet fra alle store selskaper med virksomhet i landet.⁸ Finansdepartementet la frem et nytt forslag om LLR i juni, som hadde høringsfrist 17. september.⁹ Tax Justice Norge er svært skeptiske til regjeringens lave ambisjonsnivå, som bryter med Stortingets føringer. Vi har kartlagt hvordan Regjeringen kan innfri Stortingets ambisjonsnivå og samtidig være i tråd med våre EØS-rettslige forpliktelser.¹⁰ Det vil skape åpenheten vi trenger for å motvirke skatteunngåelse, samtidig som det kan erstatte lappeteppet av eksisterende regelverk. Slik vil også rapporteringspliktige selskaper totalt sett få redusert etterlevelsbyrde.

c. Problem: Skjult eierskap og skatteunndragelse

I tillegg til utfordringene fra multinasjonale konserns aggressive skatteplanlegging, gir skatteunndragelse også et tap av norske skatteinntekter. Mangel på kjennskap til eierforhold, særlig tilfeller der disse skjules bak kompliserte selskapsstrukturer og bruk av sekretessejurisdiksjoner, er den viktigste driveren av skatteunndragelse hos enkeltpersoner.

I perioden 2017-2021 anslår Riksrevisjonen at det hvert år gikk tapt minst 7 milliarder kroner til skatteunndragelse.¹¹ Det samme hemmeligholdet som muliggjør unndragelse skjuler også korrupsjon, hvitvasking, terrorfinansiering, sanksjonsomgåelser, skaper konkurransevridning og muliggjør innsidehandel.

d. Tiltak mot skjult eierskap

For å motvirke dette kreves det justeringer av regler utenom skattesystemet direkte, blant annet knyttet til kontrollatørs informasjonstilgang og -utveksling, informasjonsutvekslingsavtaler med andre land, samt krav til selskaper om å oppgi eierskap, inkludert reelle rettighetshavere. I Norge har utvikling av informasjonsutveksling med andre land for skatteformål, forbedringer i aksjonærregisteret og åpningen av registeret over reelle rettighetshavere vært viktige tiltak for å

⁷ [Vedtak nr. 48 av 15. november 2016](#) og [vedtak nr. 36 av 2. desember 2021](#).

⁸ Australian Tax Office. (2026). [Public country-by-country \(CBC\) reporting](#)

⁹ Regjeringen.no (2026) [Høring - Offentlig land-for-land-rapportering om skatt](#)

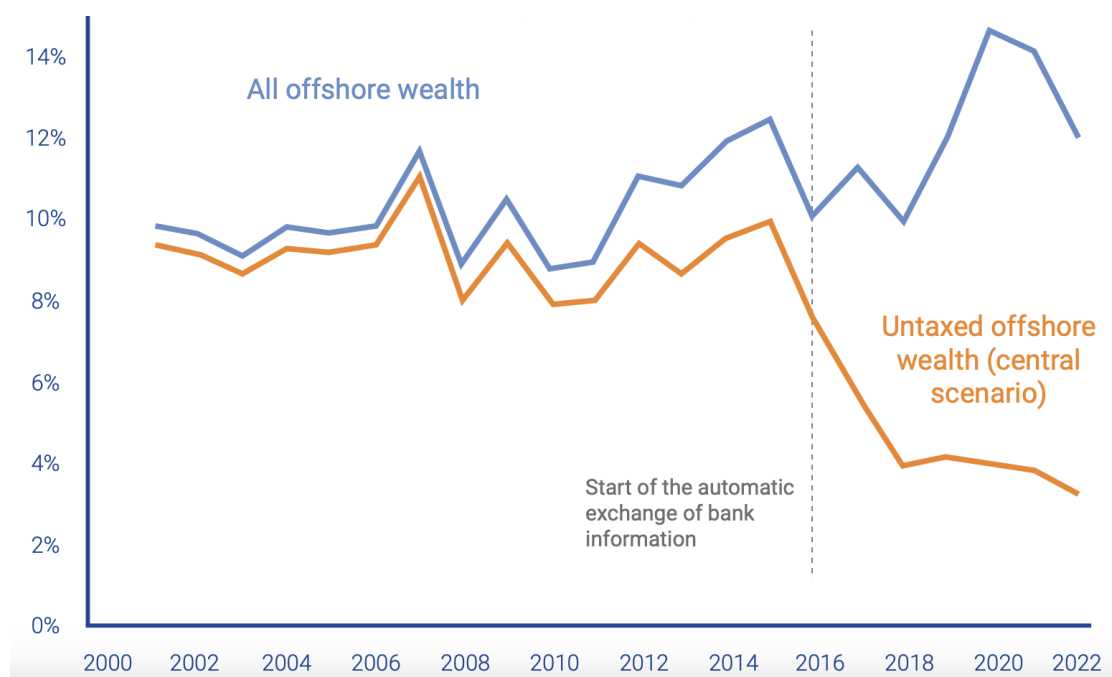
¹⁰ Veland, J. (2025): [Land-for-land-rapportering om skatt](#).

¹¹ Riksrevisjonen. (2023). Dokument 3:3 (2023–2024)

sikre bedre informasjon om eierforhold og inntekter i utlandet. Samtidig har disse tiltakene fortsatt svakheter, og bør sees i sammenheng med justeringer i skattesystemet.

Samarbeid i Global Forum har skapt mye større åpenhet om finansielle formuesverdier, særlig med innføringen av automatisk informasjonsutveksling om utenlandske bankkontoholdere fra 2017. Forskning fra Skatteforsk og EU Tax Observatory estimerer at dette har redusert andelen ubeskattede utenlandske formuer betydelig.¹²

Figur 3: Utenlandsk finansformue (som prosent av global BNP)



Samtidig viser forskning tegn på at skatteunndragelse kan fortsette ved at eierskap flyttes til nye typer formuesverdier som ikke faller under avtaler om informasjonsutveksling, særlig eiendom.¹³ Norge bør derfor jobbe for at samarbeidet om informasjonsutveksling utvides til alle typer formuesverdier, inkludert eiendom.¹⁴

¹² Alstadsæter mfl., (2023). [Global Tax Evasion Report 2024](#).

¹³ Se for eksempel Bomare & Le Guern Herry (2022) eller Alstadsæter & Økland (2022).

¹⁴ G20 og OECD har begynt utredelsen av større informasjonsdeling om eierskap av eiendom, men dette er så langt ikke på plass. Se OECD report to G20 (2025). [Framework for the Automatic Exchange of Readily Available Information on Immovable Property for Tax Purposes](#)

Behovet for å se informasjon om eierskap av forskjellige formuesverdier i sammenheng gjelder også innenfor nasjonale rammer. Særlig informasjon om eierskap av selskaper i Norge er fortsatt fragmentert og oppdateres for sjeldent, noe som åpner for mulighet til skatteunndragelse. Informasjon fra blant annet enhetsregisteret, registeret over reelle rettighetshavere og eiendomsregisteret (Matrikkelen og Grunnboken) bør integreres bedre i en felles eierskapsplattform. Dette vil effektivisere analyser av risiko og trender knyttet til skjult eierskap og skatteunndragelse.

Tax Justice Norge jobber for at registeret over reelle rettighetshavere skal bli mer tilgjengelig. Per i dag er dette kun tilgjengelig for et fåtall aktører, inkludert Skatteetaten. Hvis allmennheten får tilgang, kan flere undersøke kvaliteten på dataene, noe som gjør informasjonen mer robust. Men registeret har per i dag ikke noe brukergrensesnitt, som gjør at selv de med tilgang, ofte ikke får brukt det. Slik vi har forstått, har Skatteetaten fortsatt ikke tilgang, nettopp fordi IT-avdelingen i etaten per i dag ikke har utarbeidet en løsning. Dette hemmer arbeidet mot skatteunngåelse og unndragelse. Mer generelt, at hver aktør med tilgang må bygge sin egen løsning, undergraver registeret som et åpenhetstiltak, og er samfunnsøkonomisk ulønnsomt. Samtidig har Brønnøysundregistrene regnet på at det kun koster 18 millioner å utarbeide et brukergrensesnitt. Vi anbefaler at dette arbeidet prioriteres fremover.

e. Elementer fra relevant internasjonalt skattesamarbeid

I skattesamarbeidet rundt BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) i OECD finnes det fortsatt relevante anbefalinger Norge ikke har fulgt opp.¹⁵ Disse vil kunne bidra til å hindre videre skatteomgåelse, og er dessuten innført i mange sammenlignbare land, som gjør det enklere å vurdere provenyeffekt.

BEPS Action 2 skal bidra til å nøytralisere uheldige virkninger av hybride arrangementer. Disse utnytter hvordan land klassifiserer finansielle instrumenter og enheter forskjellig for skatteformål. Virkningen er at skattyter kan oppnå at inntekter ikke blir skattlagt i noen land, eller at samme kostnad eller tap fradragsføres i flere land.¹⁶ I EU ble det utviklet et nytt direktiv mot skatteomgåelse dedikert til slike tilfeller, ATAD II (2020).¹⁷ Vi er ikke kjent med at Norge har gjort større regelendringer for å sikre seg mot slike tilfeller, utover en endring av skatteloven § 2-38

¹⁵ Se en gjennomgang av disse i [NOU 2019:15 Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt](#)

¹⁶ OECD (2015). [Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 2015 Final Report](#)

¹⁷ EU Lex (2017) [Council Directive 2017/952 amending Directive \(EU\) 2016/ 1164](#)

tredje ledd bokstav h. som innebærer at fritaksmetoden ikke gjelder i tilfeller hvor det utdelende selskap har fått fradrag for utdelingen. Dette hindrer ikke hybride mismatches i andre former, slik det er lagt opp til i Action 2 og ATAD II.

BEPS Action 12 anbefaler opplysningsplikt om aggressiv skatteplanlegging for skatterådgivere (og/eller skattepliktige). EUs femte tillegg til direktivet om administrativt samarbeid (DAC6) legger til rette for automatisk deling av informasjon om potensielt skadelige skattearrangementer mellom EU-land.¹⁸ NOU 2019:15 gjør en gjennomgang av lignende regelverk i Storbritannia, Portugal, Irland, USA og Canada. Målet er å forbedre kontrollatørs tilgang på informasjon om skatteplanlegging og dermed styrke evnen til å kontrollere skatteunngåelse, men heller ikke dette er implementert i Norge. Dette bør vurderes.

3. Grunnleggende prinsipper i det norske skattesystemet

Avslutningsvis vil vi kommentere kommisjonens omtale av mål og prinsipper i skattesystemet, i NOU-ens del 4. TJN mener at de elementene vi presenterer i innspillet også må vurderes opp mot i hvilken grad skattesystemet fungerer etter prinsippene, og muligheten til å bruke skattesystemet for å oppnå demokratisk forankrede mål som effektivitet og omfordeling.

Norge har tradisjon for sterk skattemoral, tillit og et bredt skattegrunnlag. Utfordringer knyttet til digitale forretningsmodeller, aggressiv skatteplanlegging og skjult eierskap utfordrer likebehandling mellom utenlandske og helnorske skattesubjekter og åpner smutthull som gjør det mulig å omgå regler og oppnå urettmessige skattefordeler. Tap av skatteinntekter til unngåelse og unndragelse risikerer dessuten å øke den relative skattebyrden for helnorske selskaper, eller å dytte en større del av skattebyrden over på mindre mobile skattegrunnlag som arbeid og forbruk. Dette utfordrer både prinsippene om effektivitet og fordeling, men kan også over tid påvirke opplevelsen av skattesystemet som rettferdig og i tråd med demokratiske prinsipper i befolkningen. Skatteunngåelse og unndragelse kan også påvirke nivået av økonomisk ulikhet.

Hvordan skattesystemet fungerer for en enkeltperson, varierer i stor grad basert på inntektskilde. Litt forenklet beskattes arbeidsinntekt progressivt, mens kapitalinntekt beskattes flatt. Aaberge et al. sin forskning på markedsinntekt viser at det er den prosenten med høyest

¹⁸ EU-kommisjonen (2018). [DAC6 - Taxation and Customs Union - European Commission](#)

formue og inntekt som har kapital som sin hovedinntektskilde, mens arbeidsinntekt gjelder for resten av fordelingen.¹⁹ Fritaksmetoden muliggjør opphopning av såkalt tilbakeholdt overskudd – at overskudd kan akkumuleres i holdingselskaper som del av aksjonærmodellen og fritaksmetoden, i svært lange perioder uten at vesentlige verdier realiseres utover skjermingsfradraget. Skatteutsettelsen i fritaksmetoden er fordelaktig for de med kapital som sin hovedinntektskilde. Dette er samtidig gruppen med høyest inntekt og formue.

Kommisjonen fastslår under pkt. 3.3 at inntektsulikheten i Norge er lav sammenlignet med andre land. Samtidig konstateres det at konsentrasjonen av formue er større i Norge enn i andre OECD-land. Dette til dels ulogiske forholdet blir ikke nærmere vurdert. Tax Justice Norge er derfor bekymret for at kommisjonen gir et feilaktig bilde av økonomisk ulikhet. Nye estimater fra Aaberge mfl.²⁰ og Alstadsæter mfl.²¹ viser betydelig høyere økonomisk ulikhet enn tidligere anslått. Felles for denne forskningen er at tilbakeholdt overskudd inkluderes som del av beregningen av inntekt. Med denne analysen som bakgrunn er det verdt å gjennomgå skattesystemets reelle progressivitet, da den faktiske skattebyrden for de høyeste inntekts- og formuesgruppene fremstår som lavere enn tilsiktet, i et system basert på prinsippet om omfordeling og progressivitet. En rekke økonomer i Norge har påpekt dette i en årrekke, og det er derfor skuffende at det ikke vurderes i utredningen.

Ulovlig skatteunndragelse har også et fordelingsperspektiv. Forskning fra blant annet Skatteforsk på NMBU viser at skatteunndragelse i stor grad er konsentrert blant de på toppen av formuesfordelingen.²² En studie estimerer at huster blant den rikeste 0,01 prosenten i Skandinavia unngår så mye som 25 prosent av personbeskatning.²³

¹⁹ Aaberge et al. (2020). [Ulikheten – betydelig større enn statistikken viser](#). SSB.

²⁰ Se Aaberge et al., (2025). Measuring long-run wealth inequality. og Aaberge et al., (2021). Økonomisk ulikhet i Norge i det 21. århundre.

²¹ Alstadsæter et al., (2025). Accounting for business income in measuring top income shares.

²² Økland, A. (2024). Tax havens, personal tax evasion and inequality

²³ Alstadsæter et al. (2019). Tax evasion and inequality.

Det er også verdt å vurdere andre dimensjoner ved skattesystemet med konsekvenser for prinsipper om effektivitet og omfordeling. Dette inkluderer:

- fraværet av skatt på arv og gaver.
- mulighet for skatteutsettelse gjennom fritaksmetoden og aksjonærmodellen, og fravær av tidsbegrensninger eller renter
- reell verdsetting av unoterte aksjer for formuesskatteformål
- ulik behandling av formuesverdier (verdsettingsrabatter i formuesskatten)
- lavt bunnfradrag i total formuesbeskatning og manglende progressivitet
- utilstrekkelige regler for privat konsum i selskap
- gjeldende bilaterale skatteavtaler som i praksis viser seg å ha utilsiktede tilpasningseffekter - spesielt bør Norge endre avtale med skatteparadiset Sveits. En person som har bodd minst ti år i Norge, bør fortsatt regnes som skattemessig bosatt i Norge i tre år etter utflytting, og dermed fremdeles skatte til Norge.

4. Liste over referanser

Aaberge, R., Modalsli, J., & Solbakken, E. (2025). Measuring long-run wealth inequality. Empirical results for Norway 1912-2019. *SSB Discussion Papers, No. 1028*.

Aaberge, R., Mogstad, M., Vestad, O. L., & Vestre, A. (2021). Økonomisk ulikhet i Norge i det 21. århundre. *Statistisk sentralbyrå, Rapporter: 2021/33*.

Aaberge, R., Modalsli, J. H., & Vestad, O. L. (2020). Ulikheten – betydelig større enn statistikken viser. *Statistisk sentralbyrå, SSB Analyse 2020*.

Alstadsæter, A., Johannesen, N., & Zucman, G. (2019). Tax evasion and inequality. *American Economic Review*, 109(6), 2073-2103.

Alstadsæter, A., Jacob, M., Kopczuk, W., & Telle, K. (2025). Accounting for business income in measuring top income shares: Integrated accrual approach using individual and firm data from Norway. *Journal of the European Economic Association*.

Alstadsæter, A., & Økland, A. (2022). *Increasing cross-border ownership of real estate: Evidence from Norway*. EU Tax Observatory Working Paper.

Alstadsæter, A., Godar, S., Nicolaides, P., & Zucman, G. (2023). *Global tax evasion report 2024*. EU Tax Observatory.

Australian Tax Office. (2026). Public country-by-country (CBC) reporting

Bomare, J. and S. Le Guern Herry (2022). *Automatic exchange of information and real estate investment*. Technical report, EU Tax Observatory Working Paper.

EU-kommisjonen (2018). DAC6 - Taxation and Customs Union - European Commission

European Commission. (2018) *IA report digital services*. Commission Staff Working Document.

EU Lex (2017) Council Directive 2017/952 amending Directive (EU) 2016/ 1164

EU Tax Observatory. (2023). *Atlas of the Offshore World*. Online database.

Loretz, S., Sellner, R., Brandl, M. B., Arachi, G., Bucci, V., van't Riet, M., & Aouragh, A. (2017). Aggressive tax planning indicators; Final Report. *Taxation Papers - Working Paper*, 2017(71).

NOU 2019: 15 (2019). Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt

OECD. (2011). *Corporate Loss Utilisation through Aggressive Tax Planning*. OECD Publishing.

OECD (2015), Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing.

OECD Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors. (2025). *Framework for the Automatic Exchange of Readily Available Information on Immovable Property for Tax Purposes*. OECD Publishing.

Regjeringen.no (2026) Høring - Offentlig land-for-land-rapportering om skatt

Riksrevisjonen. (2023). *Dokument 3:3 (2023–2024) Skatteetatens arbeid med å avdekke norske skattepliktiges inntekter og formuer i utlandet samt kryptovaluta.*

Thomadakis, A. (2025). Towards a European Digital Services Tax: Renewing the Momentum for a Fair Contribution. *CEPS in-depth analysis.*

Veland, J. (2025). *Land-for-land-rapportering.* Tax Justice Norge.

Økland, A. (2024). Tax havens, personal tax evasion and inequality. *Research Handbook on the Economics of Tax Havens*, 160-178. Edward Elgar Publishing.