



# **Skatteutfordringer i delingsøkonomien - Når deling skaper inntekter som ikke beskattes**

*En casestudie av Uber og Airbnb*

**Kristin Lind Thornes og Vibeke Thuve**

**Veileder: Guttorm Schjelderup**

Masterutredning i Finansiell Økonomi og Økonomisk Styring

**NORGES HANDELSHØYSKOLE**

Dette selvstendige arbeidet er gjennomført som ledd i masterstudiet i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole og godkjent som sådan. Godkjenningen innebærer ikke at Høyskolen eller sensorer innestår for de metoder som er anvendt, resultater som er fremkommet eller konklusjoner som er trukket i arbeidet.

---

---

## Sammendrag

Det nye fenomenet "delingsøkonomi" har i løpet av få år blitt en verdensomspennende milliardindustri. Delingsøkonomi omfatter privatpersoner som deler underutnyttede ressurser med hverandre via digitale plattformer utviklet av flernasjonale programvareselskaper. Disse nye forretningsmodellene skaper store inntekter som tilfaller både delingsselskaper og private aktører, men som dermed også byr på nye skatteutfordringer både på selskaps- og personnivå. Denne utredningen forsøker å avdekke i hvilken grad aktørene i delingsøkonomien betaler skatt. Det vil vi gjøre gjennom en analyse av selskapene Uber og Airbnb, som formidler henholdsvis bil- og husdelingstjenester.

Utredningen avdekker at verken Uber eller Airbnb er skattepliktige til Norge for delingsaktiviteter som utføres i Norge. Betalinger for norske Uber-reiser og Airbnb-opphold sendes direkte til selskapenes europeiske hovedkontorer i Nederland og Irland. Selskapene har begrenset fysisk tilstedeværelse i Norge, noe som gjør at Norge ikke har beskatningsrett på inntektene. Vi avdekker videre at selskapene trolig betaler selskapskatt i liten grad, også utenfor Norge. Årsaken er at selskapenes globale strukturer muliggjør overskuddsflytting fra høyskatteland til skatteparadisene Bermuda og Jersey, gjennom royalties, skatteminimerende internprising og utnyttelse av smutthull i det internasjonale skattesystemet.

Våre funn tilsier at den største utfordringen for Norge er beskatning av de private aktørene. Uber-sjåfører og Airbnb-verter kan potensielt tjene store summer gjennom delingstjenestene uten å utløse skatteplikt. De private aktørene som mottar skattepliktig inntekt, er selv ansvarlige for å oppgi inntekten til skattemyndighetene. Norske skattemyndigheter har imidlertid svært liten mulighet til å identifisere og kontrollere inntekter opptjent gjennom Uber og Airbnb, og sannsynligheten for å oppdage skatteunndragelse er dermed minimal. Dette fører trolig til et stort etterlevelsproblem. De private aktørene betaler også merverdiavgift i liten grad. Det ser dermed ut til at det kun er merverdiavgift fra selskapene, en relativt beskjeden sum, som gir Norge skatteinntekter fra delingsaktivitetene.

Vi konkluderer med at de nye forretningsmodellene i delingsøkonomien ligger et skritt foran skatteregulverket. Implikasjonen er at det i liten grad genereres skatter og avgifter, verken på selskaps- eller personnivå. Ettersom inntektsstrømmene går på tvers av landegrensler, fører det til økt behov for internasjonalt samarbeid når det gjelder beskatning av både delingsselskaper og private aktører.

---

## Forord

Denne utredningen er skrevet som en del av masterstudiet i økonomi og administrasjon ved Norges Handelshøyskole (NHH). Utredningen er skrevet med utgangspunkt i våre hovedprofiler Finansiell Økonomi og Økonomisk Styring. Arbeidet ble gjennomført våren 2015.

Delingsøkonomien er et nytt fenomen, og skatteutfordringer knyttet til aktørenes forretningsmodeller er et område det hittil er forsket lite på. Valg av tema er basert på aktualitet, interesse og læringsutbytte. Formålet med utredningen er å gi norske skattemyndigheter kunnskap om de nye aktørene som kommer med delingsøkonomien. Ved å belyse potensielle skatteutfordringer på både selskaps- og personnivå håper vi å gi et verdifullt bidrag til hvordan det norske regelverket kan tilpasses de nye forretningsmodellene i fremtiden. Arbeidet med utredningen har vært spennende, lærerikt og utfordrende. Vi håper at utredningen fanger leserens interesse, og at den kan bidra til å gi større innsikt i det aktuelle temaet.

Vi vil takke Skatt Vest og Skattedirektoratet for deres faglige innspill og engasjement. Vi vil også takke alle skatteadvokater, professorer, journalister og andre personer i fagmiljøet som har bidratt med kompetanse og nye innfallsvinkler.

Til slutt ønsker vi å rette en særlig takk til vår veileder, Guttorm Schjelderup, for god veiledning og konstruktiv og rask tilbakemelding. Vi har også hatt stor glede av hans ekspertise og interesse for temaet.

Bergen, juni 2015

---

Kristin Lind Thornes

---

Vibeke Thuve

---

# Innholdsfortegnelse

<b>Sammendrag</b> .....	<b>3</b>
<b>Forord</b> .....	<b>4</b>
<b>1. Innledning</b> .....	<b>7</b>
1.1 Bakgrunn for tema og problemstilling.....	7
1.2 Konkretisering av problemstilling .....	8
1.3 Utredningens struktur .....	9
<b>2. Metode</b> .....	<b>10</b>
2.1 Casestudie av Uber og Airbnb.....	10
2.2 Kvalitativ forskningsmetode.....	10
2.3 Fremgangsmåte.....	11
2.4 Datainnsamling .....	11
<b>3. Teori</b> .....	<b>12</b>
3.1 Relatert litteratur .....	12
3.2 Beskatning av delingsselskaper .....	12
3.3 Merverdiavgift på elektroniske tjenester .....	14
3.4 Beskatning av private aktører .....	15
3.4.1 <i>Skatteunndragelse ved selvrapportert inntekt</i> .....	15
<b>4. Presentasjon av Uber og Airbnb</b> .....	<b>19</b>
4.1 Kort om delingsøkonomien .....	19
4.2 Presentasjon av Uber .....	19
4.3 Presentasjon av Airbnb .....	24
4.4 Fellestrekk ved forretningsmodellene .....	28
<b>5. Analyse selskapsskatt</b> .....	<b>30</b>
5.1 Skattebetaling til Norge .....	30
5.1.1 <i>Betaler Uber selskapsskatt til Norge?</i> .....	30
5.1.2 <i>Betaler Airbnb selskapsskatt til Norge?</i> .....	33
5.1.3 <i>Trekk ved forretningsmodellene som begrenser norsk beskatningsrett</i> .....	34
5.2 Skattebetaling globalt .....	36
5.2.1 <i>Betaler Uber selskapsskatt utenfor Norge?</i> .....	36
5.2.2 <i>Betaler Airbnb selskapsskatt utenfor Norge?</i> .....	41
5.2.3 <i>Trekk ved forretningsmodellene som gjør det mulig å minimere skatt</i> .....	44
5.3 Kapittelkonklusjon.....	45

---

<b>6. Analyse personlig inntektsskatt.....</b>	<b>46</b>
6.1 Mottar Uber-sjåfører skattepliktig inntekt? .....	46
6.1.1 Samkjøring .....	46
6.1.2 Skattefri hobby eller skattepliktig næringsvirksomhet .....	47
6.1.3 Skattefrie småjobber.....	48
6.2 Mottar Airbnb-verter skattepliktig inntekt?.....	49
6.2.1 Utleie av egen bolig.....	49
6.2.2 Ulike fortolkninger av regelverket .....	50
6.2.3 Næringsvirksomhet.....	51
6.3 Etterlevelse av skattepliktig inntekt.....	52
6.3.1 Straff.....	52
6.3.2 Sannsynlighet for å bli oppdaget.....	52
6.3.3 Skatteetterlevelse blant Uber-sjåfører og Airbnb-verter .....	56
6.3.4 Mangel på kvantitativ analyse.....	57
6.3.5 Diskusjon av modellen .....	58
6.4 Kapittelkonklusjon .....	58
<b>7. Analyse merverdiavgift .....</b>	<b>59</b>
7.1 Merverdiavgift på elektroniske tjenester .....	59
7.1.1 Ilegger Uber merverdiavgift på tjenestegebyret? .....	59
7.1.2 Ilegger Airbnb merverdiavgift på tjenestegebyret? .....	60
7.2 Merverdiavgift på delingstjenesten .....	60
7.2.1 Betaler Uber-sjåfører merverdiavgift? .....	60
7.2.2 Betaler Airbnb-verter merverdiavgift?.....	61
7.3 Kapittelkonklusjon .....	62
<b>8. Avslutning .....</b>	<b>63</b>
8.1 Konklusjon .....	63
8.2 En kort diskusjon av sentrale funn .....	65
<b>9. Appendiks.....</b>	<b>67</b>
<b>10. Primærkilder: Direkte kommunikasjon .....</b>	<b>76</b>
<b>11. Bibliografi .....</b>	<b>78</b>

---

# 1. Innledning

## 1.1 Bakgrunn for tema og problemstilling

*“Uber, the world’s largest taxi company, owns no vehicles. Facebook, the world’s most popular media owner, creates no content. Alibaba, the most valuable retailer, has no inventory. And Airbnb, the world’s largest accommodation provider, owns no real estate”*

*-Tom Goodwin (2015)*

Dette sitatet peker på det paradoksale hos noen av verdens største selskaper, som har vokst seg store ved kun å formidle ressurser andre eier. Grunnen til det er at internett gjør det mulig å koble sammen flere hundre millioner kjøpere og tilbydere av alle tenkelige tjenester på en virtuell, global markeds plass (Goodwin, 2015). Privatpersoner bruker nå internett og ny teknologi til å leie, dele og låne av hverandre i stedet for å eie selv (Andreassen, 2014). Bak delingstjenestene står flernasjonale programvareselskaper som har inntatt en slags meglerrolle mellom kjøpere og tilbydere. Fenomenet omtales som "delingsøkonomi" og har i løpet av få år blitt en verdensomspennende milliardindustri.

To av selskapene som står i spissen for delingsøkonomien er Uber og Airbnb, som formidler henholdsvis bil- og husdelingstjenester. Evnen til å utnytte potensialet i internettøkonomien samt utfordre dagens regelverk, gjorde at Travis Kalanick og Brian Chesky, medgründere av og CEOs i henholdsvis Uber og Airbnb, i 2014 ble kåret til de to mest innflytelsesrike menneskene under 40 år av Fortune Magazine (Fortune, 2014). Selskapene deres har hatt enorm vekst de siste årene. I løpet av året 2014 firedoblet Uber antall markeder selskapet betjener, til over 170 byer. I løpet av samme år har Airbnb gitt husly til 10 millioner mennesker verden over. Både Uber og Airbnb er nå i full fart på vei inn i det norske markedet.

Til tross for enorm popularitet verden over, blir selskapene imidlertid kritisert for å unngå reguleringer og skatteplikter som andre tradisjonelle aktører står overfor. Uber kritiseres blant annet i USA for å følge i fotsprene til andre teknologigiganter når det gjelder bruk av skatteminimerende metoder (Graham, 2014). Også i Norge har Uber blitt kritisert for å unngå skatt (Eidem, 2014). Uber er et av foregangsselskapene i delingsøkonomien. Dersom Uber har mulighet til å unngå beskatning, er vår hypotese at de samme mulighetene vil gjøre seg gjeldende også for andre aktører i delingsøkonomien.

---

Noe av det unike med delingsøkonomien er at verdiskapningen skjer i skjæringspunktet mellom delingsselskaper og privatpersoner. Det fører til at majoriteten av inntektene som genereres, tilfaller privatpersoner direkte. Med fremveksten av delingsselskaper har det derfor oppstått en underskog av private aktører. Disse private aktørene er selvstendige kontraktører og således selv ansvarlige for å oppgi egen inntekt til skattemyndighetene. Fra studiet til Kleven et al. (2011) vet vi at skatteyttere som mottar selvrapportert inntekt i liten grad oppgir denne til skattemyndighetene. Derfor har vi i Norge i stor grad inntektsrapportering fra en tredjepart. Følgelig er vår neste hypotese at de private aktørene i liten grad betaler skatt av inntekter de opptjener gjennom delingstjenestene.

## **1.2 Konkretisering av problemstilling**

Dersom våre hypoteser viser seg å være riktige, innebærer det at forretningsmodellene til delingsselskapene verken genererer skatt på selskaps- eller personnivå i betydelig grad. For å avdekke i hvilken grad våre hypoteser er riktige, har vi utarbeidet følgende delproblemstillinger:

Delproblemstilling 1:

*I hvilken grad betaler delingsselskaper selskapskatt og merverdiavgift på inntekter de mottar i forbindelse med delingstjenester?*

Delproblemstilling 2:

*I hvilken grad betaler private aktører inntektsskatt og merverdiavgift på inntekter de mottar i forbindelse med delingstjenester?*

Basert på informasjon fra delproblemstillingene vil vi være i stand til å besvare vår hovedproblemstilling:

***I hvilken grad betales det skatt på inntekter som genereres i delingsøkonomien?***

Problemstillingen vil besvares gjennom casestudier av delingsselskapene Uber og Airbnb. Dersom våre funn viser at delingsøkonomien genererer skatt i liten grad, vil vi identifisere egenskaper ved delingsselskapenes forretningsmodeller som gjør dette mulig. Ved å belyse potensielle skatteutfordringer knyttet til delingsøkonomien på både selskaps- og personnivå, ønsker vi å bistå norske skattemyndigheter med å utarbeide en lovgivning, kontroll og skatteinnkreving tilpasset de nye forretningsmodellene.



---

### **1.2.1 Avgrensning av utredningen**

Før vi går videre til neste kapittel vil vi presisere rammene for utredningen vår. Denne utredningen har et norsk fokus, som innebærer at vi i hovedsak analyserer hvorvidt det betales skatt til Norge. Delingsselskapene er imidlertid globale aktører. Vi har derfor valgt å analysere betaling av selskapskatt på et globalt nivå, da vi mener det er mest hensiktsmessig. Ettersom utfordringer knyttet til delingsøkonomien er mange og tidsrammen for utredningen er liten, har vi vært nødt til å avgrense utredningen til kun å omfatte utfordringer knyttet til beskatning av aktørene i delingsøkonomien. Utfordringer som eksempelvis uheldige konkurransevriddinger, tap av tradisjonelle arbeidsplasser og tap av potensielle skatteinntekter vil derfor ikke drøftes i denne utredningen. Vi vil heller ikke vurdere positive sider ved forretningsmodellene, slik som bedre ressursutnyttelse og flere og billigere valgmuligheter for konsumenter. Andre utfordringer som for eksempel hvorvidt tjenestene vi ser på er ulovlige, er også utenfor våre rammer. Vi har videre avgrenset problemstillingen til kun å inkludere selskapskatt, personlig inntektsskatt og merverdiavgift.

### **1.3 Utredningens struktur**

Utredningen er inndelt i 8 kapitler. I kapittel 2 gis det en beskrivelse av hvordan vi har gått frem for å besvare problemstillingen vår. I kapittel 3 presenteres teorien som ligger til grunn i analysene. Kapitlet omhandler gjeldende skatteregler for delingsselskaper og private aktører, utfordringer ved beskatning av digitale tjenester og teori om skatteunndragelse. I kapittel 4 gis det en kort innføring i konseptet delingsøkonomi, beskrivelse av de utvalgte selskapene og en oppsummering av fellestrekk ved forretningsmodellene. I kapittel 5 kartlegges Uber og Airbnb sine selskapsstrukturer samt inntektsstrømmer. Deretter avdekker vi hvilke land som har beskatningsrett på virksomhetsinntektene og således hvilke skattesatser inntektene beskattes med. I kapittel 6 vil vi analysere i hvilken grad personinntektene er skattepliktige og videre i hvilken grad skatteplikten etterleves. I kapittel 7 vil vi analysere i hvilken grad tjenestene som tilbys er merverdiavgiftspliktige og deretter i hvilken grad avgiftsplikten etterleves. Kapittel 8 gjengir de viktigste funnene i utredningen. Avslutningsvis har vi inkludert en kort diskusjon av våre funn.

---

## 2. Metode

### 2.1 Casestudie av Uber og Airbnb

Vi har valgt å utføre casestudier av delingsselskapene Uber og Airbnb for å besvare problemstillingen vår. En casestudie gjør det mulig å studere en enhet i dybden og således tilegne seg en bred forståelse av forskningsområdet (Saunders et al, 2009). En casestudie er spesielt egnet som forskningsstrategi for studier av eksplorerende design, det vil si der problemet som analyseres er nytt og komplekst og studiet forsøker å søke ny innsikt eller sette et fenomen i nytt lys. Delingsøkonomi er et relativt nytt fenomen med nye aktører. Denne utredningen forsøker å belyse skatteutfordringer knyttet til delingsøkonomien, et område der det finnes svært lite, om noe, forskning eller empiri. Bruk av casestudier er derfor en hensiktsmessig metodisk tilnærming. Vi har valgt å utføre casestudier på to forskjellige selskaper innen delingsøkonomien, for å i større grad kunne generalisere funnene våre. Grunnen til at vi har valgt delingsselskapene Uber og Airbnb er at disse selskapene er foregangsselskaper i delingsøkonomien og de baner således vei for andre aktører. Vi har en hypotese om at Uber og Airbnb har en relativ lik forretningsmodell som i stor grad vil gjelde for både eksisterende og fremtidige aktører i delingsøkonomien. Funnene ved casestudiene håper vi derfor kan generaliseres til å gjelde hele delingsøkonomien, og hjelpe oss å svare på vår problemstilling.

### 2.2 Kvalitativ forskningsmetode

Utredningen vår benytter en kvalitativ forskningsmetode. En kombinasjon av kvalitativ og kvantitativ forskningsmetode ville ført til mer pålitelige funn og dermed gjort det mulig å trekke gyldige slutninger i større grad. Det er flere grunner til at vi ikke har gjennomført en kvantitativ analyse. Ettersom morselskapene til Uber og Airbnb er privateide, unoterte aksjeselskaper, er de ikke gjenstand for Securities and Exchange Commissions regler, og dermed ikke pålagt å offentliggjøre finansiell informasjon (Schmidt, 2014). I tillegg er det begrenset med offentlig regnskapsinformasjon for øvrige datterselskaper. Vi har derfor ikke tilgang til regnskapstall som gjør det mulig å avdekke selskapenes totale skattebetaling. Vi har heller ikke tilgang til data som gjør det mulig å avdekke i hvilken grad norske Uber-sjåfører og Airbnb-verter oppgir inntekt de har opptjent gjennom delingstjenestene. Manglende data fører derfor til at funn og konklusjoner i denne utredningen kun er basert på kvalitativ analyse.

---

## 2.3 Fremgangsmåte

For å avdekke i hvilken grad delingsselskapene betaler selskapskatt vil vi kartlegge selskapsstrukturer og inntektsstrømmer. Med utgangspunkt i nasjonale skatteregler og internasjonale skatteavtaler vil vi videre avdekke hvilke land som har beskatningsrett på virksomhetsinntektene, og således hvilke skattesatser inntektene beskattes med. For å avdekke hvorvidt de private aktørene betaler inntektsskatt i Norge, analyserer vi i hvor stor grad inntektene de opparbeider seg gjennom delingstjenestene er skattepliktige, med utgangspunkt i norske skattelover. Deretter analyserer vi i hvilken grad skatteplikten etterleves med utgangspunkt i den økonomiske modellen til Kleven et al. (2011). For å avdekke i hvilken grad delingsselskaper og private aktører betaler merverdiavgift, analyserer vi først hvorvidt tjenestene de tilbyr er avgiftspliktige med utgangspunkt i norske skattelover, og deretter hvorvidt en eventuell avgiftsplikt etterleves basert på kvitteringer, betalingssystemer og Merverdiavgiftregisteret.

## 2.4 Datainnsamling

Vi har brukt både primær- og sekundærkilder i våre analyser. Vi har opparbeidet oss førstehåndserfaring som Uber-passasjerer og Airbnb-gjester. For å tilegne oss ytterligere informasjon om delingstjenestene har vi vært i direkte kontakt med ansatte i Uber og Airbnb samt Uber-sjåfører og Airbnb-verter. Vi har hatt personlig møte med flere representanter fra Skatt Vest, vært i direkte kontakt med representanter fra Skattedirektoratet, skatteadvokater, skattekontoret i Delaware og Irland samt andre skatteeksperter for å få mer innsikt i aktørenes skatteplikt og utfordringer rundt skatteetterlevelse. Vi har videre vært i direkte kontakt med journalister, professorer, Konkurransetilsynet, Oslo Politidistrikt og Bymiljøetaten. I kapittel 10 finnes det en utfyllende kildeliste over alle disse primærkildene som inneholder informasjon om stilling, kommunikasjonsform og dato. For primærkilder som har uttrykt et ønske om å være anonyme, har vi tatt hensyn til dette. Når det gjelder sekundærkilder har vi brukt selskapsregistre i Norge, Storbritannia, Nederland, Irland, Delaware og Jersey, selskapsdatabasen Orbis, årsrapporter for enkelte datterselskaper, stiftelsesdokumenter og ulike rettsdokumenter til å kartlegge selskapsstrukturer og eierskapsforhold. Vi har videre brukt selskapenes hjemmeside, applikasjoner, kontrakter og brukervilkår samt annen offentlig tilgjengelig informasjon. De kildene vi har brukt mest har blitt publisert i løpet av utredningsprosessen vår, noe som understreker hvor aktuelt temaet er.

---

## 3. Teori

### 3.1 Relatert litteratur

Så vidt vi vet, finnes det ingen studier som tar for seg skatteutfordringer knyttet til delingsøkonomiens forretningsmodeller, eller forskning på den spesifikke problematikken som omhandles i denne utredningen. Det finnes imidlertid studier som omhandler andre elementer av delingsøkonomien, slik som delingsøkonomiens effekt på tradisjonelle bransjer (Byers, Proserpio, & Zervas, 2015), arbeidsmarkedet for amerikanske Uber-sjåførere (Hall & Krueger, 2015), drivere bak bruk av delingstjenester (Frølich & Stene, 2014) (Hamari, Sjöklint, & Ukkonen, 2015) og juridiske utfordringer knyttet til regulering av delingsøkonomien (Ranchordas, 2014). Når det gjelder skatteutfordringer i delingsøkonomien, finnes det flere korte artikler i nettaviser, tidsskrifter og diskusjonsforum, men lite akademisk litteratur. Ettersom det finnes lite empirisk forskning knyttet til vår problemstilling, vil teorien som ligger til grunn for våre analyser være skatteregler og skatteutfordringer som gjelder for lignende tjenester.

### 3.2 Beskatning av delingsselskaper

Delingsselskaper med virksomhet i flere land må forholde seg til skattesystemet i hvert enkelt land. For å unngå dobbeltbeskatning og for å forhindre skatteunndragelse ved grenseoverskridende økonomisk aktivitet, finnes det et stort nett av skatteavtaler som fordeler beskatningsretten mellom land (Zimmer, 2009). De fleste skatteavtaler er basert på OECDs mønsteravtale. Av OECDs mønsteravtale artikkel 7 følger det at et selskap som hovedregel er skattepliktig til det landet det er hjemmehørende, med unntak av inntekt som skriver seg fra forretningsvirksomhet som drives gjennom et fast driftssted i et annet land (OECD, 2014). Mønsteravtalens artikkel 5 inneholder kriterier for hva som kan utgjøre et fast driftssted. Betingelser for et fast driftssted er at virksomheten er drevet gjennom et fast forretningssted (krav om geografisk tilknytning) med en viss varighet i tid knyttet til seg. Artikkel 5 nevner sted for ledelse, en filial, et kontor og en fabrikk som eksempler på hva som regnes som et fast driftssted.

I Norge er det skatteloven (sktl.) §2-3 som omfatter skatteplikt for selskaper som ikke er skattemessig hjemmehørende i Norge. Selskaper som ikke anses hjemmehørende i Norge har ikke alminnelig skatteplikt her, men kan likevel ha begrenset skatteplikt for visse typer

---

inntekter. Dette vil være tilfelle dersom selskapet oppebærer inntekt av virksomhet som selskapet utøver eller deltar i, og som drives i Norge eller bestyres herfra, jf. sktl. § 2-3 første ledd bokstav b.

Reglene for fast driftssted i OECDs mønsteravtale oppstiller strengere vilkår enn norsk internrett for når Norge har beskatningsrett (Deloitte, 2015). Det betyr at i tilfeller der et utenlandsk selskap er skattemessig hjemmehørende i et skatteavtaleland, vil norsk beskatningsrett begrenses av skatteavtalen, slik at Norge kun har rett til å beskatte virksomhetsinntekt fra det utenlandske selskapet hvis inntekten tilskrives et fast driftssted i Norge.

### **3.2.1 utfordringer ved beskatning av digitale tjenester**

Delingsselskaper er tilbydere av digitale tjenester. Dagens skattesystem er ikke tilrettelagt for digitale tjenester, og bærer preg av å være utdatert (Deloitte, 2015). Digitale tjenester skaper stadig flere skatterettslige problemstillinger og internasjonal skatteunngåelse er derfor et økende problem (Schäuble, 2014). Spesielt utfordrende er det å avgjøre hvor selskaper som tilbyr tjenester over internett er skattepliktige. Begrensninger i definisjonen av fast driftssted gjør det mulig for et selskap å ha relativt stort økonomisk nærvær i et land uten at selskapet anses å ha fast driftssted der (Zimmer b, 2014). Dette medfører at flernasjonale selskaper kan organisere sin virksomhet slik at de betaler lite eller ingen skatt i landene hvor kunden befinner seg (KPMG, 2014). utfordringer knyttet til den digitale økonomien er et av fokusområdene i prosjektet BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) (OECD b, 2015). BEPS-prosjektet er initiert av OECD i samarbeid med G20-landene og består av en handlingsplan med 15 tiltak som skal møte de globale utfordringene knyttet til skatteunngåelse og overskuddsflytting blant flernasjonale selskaper. Tiltakene skal følges opp med konkrete retningslinjer og anbefalinger innen utgangen av 2015.

Det overordnede målet i tiltak 1, som skal møte utfordringer knyttet til den digitale økonomien, er "å sikre at fortjeneste beskattes der de økonomiske aktivitetene som genererer fortjeneste utføres, og der verdiskapningen finner sted" (OECD, 2014). En av anbefalingene til BEPS er at kravene til fast driftssted må reduseres og vurderes på andre kriterier enn i dag for å forhindre skattemotiverte forretningsstrukturer ved bruk av reglene om fast driftssted (Deloitte, 2015). Ifølge Deloitte vil dette medføre at digital virksomhet vil bli skattepliktig til langt flere land der virksomheten har omsetning, enn etter dagens regelverk.

---

Et annet fokusområde i BEPS er skatteutfordringer forbundet med internprising (OECD b, 2015). I dag benyttes i hovedsak armlengdestandarden<sup>1</sup> til OECD for å fastslå korrekt pris på interne transaksjoner innad i et konsern (Schjelderup, 2014). For mange av dagens flernasjonale selskaper er patentrettigheter den store inntektsdriveren ( Karkinsky & Riedel , 2009). Ettersom immaterielle eiendeler ikke omsettes i et marked er det mer utfordrende å fastsette korrekt pris på slike eiendeler. Prosessene rundt internprising av patentrettigheter innad i et konsern er ofte lite transparente. Det gjør det mulig for selskaper å bruke internprising til å flytte overskudd mellom flernasjonale datterselskaper. Som følge av dette har flernasjonale selskaper en tendens til å lokalisere eiendomsretten til patenter i lavskatteland. For å forhindre slik overskuddsflytting forsøker BEPS å utarbeide tiltak for å sikre mer åpenhet rundt internprising og riktig prising av immaterielle eiendeler (Deloitte, 2015). Ifølge Deloitte innebærer dette første og fremst at dokumentasjon av internprising skal standardiseres og gjøres enklere for å sikre mer transparens fremover.

Et ytterligere fokusområde i BEPS er å hindre misbruk av skatteavtaler (OECD b, 2015). De siste årene har aggressiv skatteplanlegging blant flernasjonale selskaper fått økt fokus i media og hos myndigheter verden over. Flernasjonale selskaper som Apple, Starbucks og Google, kritiseres for å lage selskapsstrukturer som utnytter smutthull i skatteregelverket (BBC News, 2012). En klassisk skatteminimerende metode er å utnytte skatteavtaler til å kanalisere inntekter fra høyskatteland via gjennomstrømmingsland, til såkalte skatteparadis (Zimmer, 2009). Gjennomstrømmingsland har ofte få internrettslige regler om kildeskatt, slik at inntekter kan overføres skattefritt ut av landet. For å hindre aggressiv skatteplanlegging foreslår BEPS endringer i OECD-mønsteravtalen, slik at skatteavtaler ikke kan utnyttes for å minimere skatt (Deloitte, 2015).

### **3.3 Merverdiavgift på elektroniske tjenester**

Delingsselskaper tilbyr digitale tjenester med internett som marked. I 2011 ble e-momsen innført i Norge, en ordning medlemslandene i EU har hatt siden 2003 (Skatteetaten j, 2015). E-momsen innebærer at privatpersoner i Norge må betale merverdiavgift på elektroniske tjenester som kjøpes fra utlandet. Av merverdiavgiftsloven (mval.) § 2-1 fremgår det at tilbyder av de elektroniske tjenestene har ansvar for å beregne og betale den norske merverdiavgiften. Tilbyderne registrerer seg via en forenklet registreringsordning på

---

<sup>1</sup> I henhold til armlengdestandarden er riktig pris markedspris. Det vil si den pris to uavhengige parter ville avtalt (Schjelderup, 2014)

---

Skatteetatens nettsted VOES (VAT on e-Services). Fra 1. januar 2015 beregnes merverdiavgift på elektroniske tjenester med merverdiavgiftssatsen som gjelder i landet der privatkunden er hjemmehørende, i stedet for der tilbyderen er etablert (PWC, 2014). Det betyr at når privatpersoner bosatt i Norge kjøper en elektronisk tjeneste fra utlandet skal det beregnes norsk merverdiavgiftssats på tjenesten. Den alminnelige avgiftssatsen i Norge er 25%.

### **3.4 Beskatning av private aktører**

I Norge finnes det ingen egne skatte- og avgiftsregler for private aktører som opptjener inntekt gjennom delingstjenester (Rønning, e-post, 19.mai 2015). Det vil således være de alminnelige skattereglene som gjelder for slike inntekter, hvilket betyr at en som tar seg betalt for å levere en tjeneste i utgangspunktet er skattepliktig for dette. Det finnes imidlertid unntak der skatteplikten ikke utløses, blant annet dersom aktiviteten anses som hobby. Slike unntak vil vi gå nærmere inn på i kapittel 6.1 og 6.2.

I visse tilfeller vil de private aktørene også være pliktige til å betale merverdiavgift. Et vilkår for avgiftsplikt er at virksomheten som drives anses som næringsvirksomhet (Skatteetaten c, 2015). Av mval. § 2-1 og § 3-1 følger det at plikt til å betale merverdiavgift vil gjelde for avgiftspliktige tjenester dersom omsetningen overstiger 50.000 kroner i løpet av en 12 måneders periode. Det fremgår av mval. § 5-3 og § 5-5 at både persontransport mv. og romutleie i hotellvirksomhet mv. er avgiftspliktige tjenester med redusert sats på 8 %. Utleie av fast eiendom til boligformål er imidlertid avgiftsfri, jf. mval. § 3-11. Avgiftspliktige aktører skal registrere seg i Merverdiavgiftregisteret.

#### **3.4.1 Skatteunndragelse ved selvrapportert inntekt**

Det finnes en omfattende liste med studier som omhandler skatteunndragelse fra både et teoretisk og empirisk perspektiv (Kleven et al, 2011). Teoriene forsøker i hovedsak å forklare hva som er relevant i skatteytters vurdering av om vedkommende skal etterleve sin skatteplikt eller ikke (Skatteetaten, 2012). Vi vet at de private aktørene i delingsøkonomien selv er ansvarlige for å oppgi egen inntekt til skattemyndighetene. Vi har i vår analyse derfor fokusert på den teoretiske modellen til Kleven et al. (2011), ettersom denne modellen tar høyde for om inntekten er selvrapportert.

---

## Kleven et al. sin modell om skatteetterlevelse

Kleven et al. introduserte i 2011 en modifisert variant av modellen til Allingham og Sandmo fra 1972. Gjennom en omfattende analyse av 40.000 skatteyttere i Danmark fant Kleven et al. støtte for at sin modell, som skiller på selvrapportert- og tredjepartsrapportert inntekt, kan forklare skatteunndragelse.

Modellen anser en skatteytter som en profittmaksimerende aktør som gjør en rasjonell nytte-kostnadsvurdering ved valg av skatteetterlevelse. Skatteyteren står overfor en gitt nyttefunksjon, og vil velge å unndra skatt dersom det fører til høyest forventet nytteverdi. Forventet nytte avhenger av oppdagelsesrisikoen, som inkluderer både sannsynligheten for å bli oppdaget samt konsekvensene i form av sanksjoner og straff.

Nyttefunksjonen kan skrives på formen:

$$E(U) = (1 - p) * U[Y(1 - t) + te] + p * U[Y(1 - t) - \theta te]$$

$p$  = sannsynligheten for å bli oppdaget

$Y$  = bruttoinntekt

$t$  = skattesats

$e$  = underrapportert inntekt, slik at  $te$  = unndratt skatt

$\theta$  = straffsats, slik at  $\theta te$  = straffebeløp

Ifølge modellen vil en skatteytter velge å unndra skatt dersom forventet gevinst av å unndra skatt er større enn oppdagelsesrisikoen. Skatteyteren står overfor to mulige utfall. Enten blir han ikke oppdaget med sannsynlighet  $(1 - p)$ , eller så blir han oppdaget med sannsynlighet  $p$ . Blir han ikke oppdaget vil han motta høyere inntekt, ettersom han da betaler mindre skatt enn det han er pliktig til. Blir han oppdaget vil han imidlertid motta lavere inntekt, ettersom han da betaler full skatt samt et straffebeløp. Forventet nytte er nytten ved hvert utfall vektet med sannsynligheten for utfallet. Skatteyteren velger grad av underrapportert inntekt,  $e$ , slik at forventet nytte maksimeres. Dersom skatteyteren står overfor en liten sannsynlighet for å bli oppdaget, vil forventet gevinst av å unndra skatt være høy, og vedkommende vil velge å underrapportere inntekt. Når sannsynligheten for å bli oppdaget øker vil forventet gevinst av å unndra skatt reduseres. Når sannsynligheten for å bli oppdaget blir høy nok, vil skatteyteren få høyest nytteverdi av å etterleve skatteplikten.



---

I praksis er implikasjonen at dersom sannsynligheten for å bli oppdaget er høy nok, eller størrelsen på straffen er høy nok, vil en skatteyter etterleve skatteplikten sin. Er sannsynligheten for å bli oppdaget liten, eller straffen mild, vil imidlertid en skatteyter velge å unndra inntekt fra beskatning. Et viktig moment med modellen er at det ikke er nok med høy sannsynlighet for å bli oppdaget med mindre straffen også er avskrekkende. Likeledes er det ikke nok med streng straff dersom sannsynligheten for å bli oppdaget er veldig liten.

Ifølge modellen er det svært liten sannsynlighet for å bli oppdaget for skatteunndragelse dersom inntekten er selvrapportert. Grunnen til det er at skattemyndigheter har begrensede ressurser til å utføre kontroller og således oppdage unndragelse. Ettersom sannsynligheten for å bli oppdaget er liten, vil det føre til en høy grad av skatteunndragelse. Dersom inntektsforhold blir rapportert av en tredjepart, slik som en arbeidsgiver eller en finansinstitusjon, vil sannsynligheten for å bli oppdaget være høy. Tredjepartsinformasjon blir systematisk sammenlignet med selvangivelsen, og vil dermed føre til at eventuelle unndragelser blir oppdaget fort. Ettersom sannsynligheten for å bli oppdaget er høy vil det føre til liten grad av skatteunndragelse.

Selv om det ifølge modellen vil være stor grad av skatteunndragelse blant skatteyttere som mottar selvrapportert inntekt, vil ikke dette alltid være tilfellet i praksis. Myndigheter får i dag innsyn i skatteytters konsum og velstandsnivå gjennom informasjon fra finansielle institusjoner og kredittkortbruk. Det fører til at skatteyttere ikke kan oppgi en urealistisk lav inntekt. Studiet til Kleven et al. avdekket at skatteyttere som i hovedsak opptjener selvrapportert inntekt ikke unndrar inntektene fra beskatning fullt ut, ettersom det raskt vil blitt oppdaget. Skatteyttere som i hovedsak opptjener tredjepartsrapportert inntekt og mottar selvrapportert inntekt kun som tilleggsinntekt, vil imidlertid unndra den selvrapporterte inntekten fra beskatning fullt ut, ettersom dette ikke vil bli oppdaget like lett.

Oppsummert forklarer modellen til Kleven et al. at vi står overfor et problem når det gjelder selvrapportert inntekt. Høy grad av selvrapportering fører til en betydelig andel skatteunndragelse, ettersom skatteyterne står overfor lav oppdagelsessannsynlighet. Ifølge modellen vil høyere oppdagelsesrisiko, høyere sannsynlighet for å bli oppdaget og høyere straff, bidra til redusert omfang av skatteunndragelse.

Det finnes også andre tilnæringer for å forklare grad av skatteetterlevelse. Et eksempel er en behavioristisk økonomisk modell utviklet av Frey, som også har empirisk støtte (Skatteetaten, 2012). Modellen til Frey forklarer grad av skatteetterlevelse ut ifra

---

skatteyterens indre og ytre motivasjon. Ifølge denne modellen kan skattemoral i stor grad forklare grad av skatteetterlevelse. At andre teoretiske modeller har empirisk støtte, tilsier at modellen til Kleven et al. ikke nødvendigvis omfatter alle relevante faktorer som forklarer skatteyters valg av etterlevelse.

---

## 4. Presentasjon av Uber og Airbnb

### 4.1 Kort om delingsøkonomien

Ideen bak delingsøkonomien er enkel. Helt overordnet går det ut på å dele menneskelige og fysiske ressurser som ikke utnyttes fullt ut (Andreassen b, 2014). Det underliggende konseptet kan forklares med et enkelt eksempel.

Ola skal henge opp en hylle og har behov for en elektrisk drill. En elektrisk drill koster 998 kroner på Clas Ohlson, en i overkant stor investering for noe som skal brukes i ett minutt. Samtidig har Per, som befinner seg tre km unna, en elektrisk drill som samler støv i boden. Hva om Ola i stedet for å kjøpe en egen drill, kunne lånt Per sin for 40 kroner? Elektriske driller estimeres å være i bruk mellom 6-20 minutter i gjennomsnitt i løpet av sin levetid (Stefen, 2007). Deling bidrar til å øke utnyttelsen av en underutnyttet ressurs, samtidig som begge parter tjener på det økonomisk. Konseptet delingsøkonomi går ut på at man deler noe man eier, med en fremmed på et tidspunkt man selv ikke har behov for det (Forbes, 2013). Begrepet er blitt en fellesbetegnelse på hvordan privatpersoner bruker internett og digitale plattformer, utviklet av programvareselskaper, til å kjøpe, selge, dele, leie eller bytte varer og tjenester seg imellom (Andreassen b, 2014). Delingsøkonomien baserer seg i stor grad på tillit til mennesker man kun kjenner via internett, og blir derfor også omtalt som "tillitsøkonomi" og "collaborative consumption".

Delingsøkonomien har hatt en enorm vekst de siste årene og folk deler stadig mer gjennom digitale møteplasser på nettsider og mobilapplikasjoner. I dag deles alt fra biler, leiligheter og sykler, til penger, wi-fi og kjøkkenutstyr, til og med på tvers av landegrensene. Også i Norge har delingsøkonomien fått fotfeste, med aktører som Uber (persontransport), Airbnb (overnatting), Nimber (varetransport) og Finn småjobber (tjenester), som alle er i ferd med å revolusjonere hvert sitt marked. Tilgang fremfor eierskap er blitt selve slagordet for aktørene i den nye økonomien.

### 4.2 Presentasjon av Uber

#### 4.2.1 Om Uber Technologies Inc.

I 2009 etablerte gründerne Travis Kalanick og Garrett Camp selskapet Uber Technologies Inc. ("Uber"). Uber er et selskap med hovedkontor i San Francisco i USA (Uber, 2015). Selskapet har utviklet en mobilapplikasjon ("Uber-app") som kobler sammen bileiere

---

med personer som ønsker transport på en effektiv måte. Siden 2009 har Uber opplevd enorm vekst, og opererer i dag i 300 byer i 57 land over hele verden (Uber b, 2015). I desember 2014 ble selskapet verdsatt til svimlende 41 milliarder dollar (Austin, 2015). Ubers fremvekst utfordrer den eksisterende taxinæringen, og selskapet har derfor opplevd stor motstand i mange land. Likevel ser forbrukerne ut til å elske den nye bildelingstjenesten.

#### **4.2.2 Uber i Norge**

Uber lanserte sine tjenester i Oslo i november 2014. Selskapet har per dags dato to tjenester i hovedstaden; Uber Black og Uber Pop (Uber Blog, 2014). Uber Black er en mer eksklusiv limousintjeneste med profesjonelle sjåførere som har lisenser og godkjenninger i orden. I Norge koster Uber Black det samme som, eller mindre enn en taxi (Nilsen, 2015). Uber Pop er en billigere variant hvor privatpersoner kjører egne biler uten løyve. Uber Pop koster fra halvparten til en tredjedel av en vanlig taxitur. I Norge må man ifølge loven ha løyve for å drive persontransport mot vederlag (Moe, 2014). Kun 12 dager etter lanseringen ble Uber derfor anmeldt av Bymiljøetaten for å operere uten nødvendige tillatelser. Ettersom Uber Pop kun er et prøveprosjekt, mener Uber selv at de er innenfor norsk lovgivning (Eggesvik, 2014). Videre påpeker selskapet at Uber Pop-sjåførene ikke driver med drosjevirkosomhet, men med samkjøring, og at betalingen sjåførene mottar fra passasjerer skal dekke kostandene ved å eie bil. Hvor mange biler, passasjerer og inntekter Uber har i Norge, vil Norges Uber-sjef Carl Endresen foreløpig ikke uttale seg om (e-post, 11. Mai 2015). Det Endresen kan si er at "Uber er blitt en veldig populær tjeneste i Oslo, og vi ser en enorm etterspørsel etter kun kort tid tilstede i byen".

Slik Uber Black opererer i Norge i dag, anser vi ikke tjenesten som en delingstjeneste. Uber Black vil derfor ikke inkluderes i videre analyser i denne utredningen<sup>2</sup>.

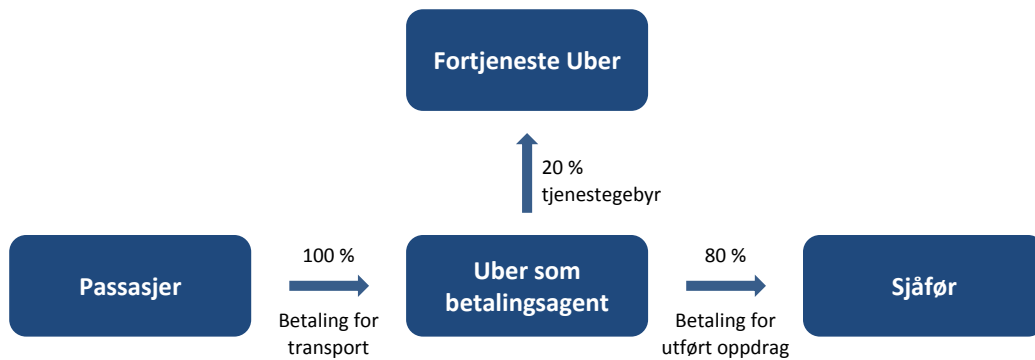
#### **4.2.3 Forretningsmodell**

Forretningsmodellen til Uber er illustrert i figur 1. Selskapet beholder et tjenestegebyr på 20% av betalingen for en reise. De resterende 80 % utbetales ukentlig til sjåførens bankkonto (Vedlegg 3). Alle innbetalinger og utbetalinger utenfor USA skjer via Nederland. Vi vil se nærmere på selskapsstrukturen og implikasjonen av denne i kapittel 5. Uber presiserer selv at

---

<sup>2</sup> I telefonsamtale med limousineselskapet Limousine Partner, fremgår det at Uber i dag leier inn selskapet for å kjøre Uber Black. Limousine Partner fakturerer Uber med fast pris for dette arbeidet på tilsvarende måte som for alle sine kunder (Telefonsamtale, 5.mai 2015). Ettersom Uber Black kjøres av limousineselskaper som får betalt fast pris uavhengig av hvor mye de kjører, ser vi ikke på dette som en delingstjeneste.

de ikke er et transportselskap (Uber Legal, 2014). Uber verken eier, leier eller drifter noen slags kjøretøy. Selve transportavtalen inngås mellom sjåfør og passasjer, og Uber er kun et mellomledd. Tjenesten selskapet tilbyr, og tar betalt for, er altså ikke selve transporten, men bruken av Uber-app, som gjør at sjåførere kan kobles til passasjerer som ønsker skyss. Det er kun sjåførere som i dag belastes et tjenestegebyr for bruk av plattformen. Tjenesten er foreløpig gratis for passasjer, men Uber forbeholder seg retten til å innføre et slikt tjenestegebyr for passasjerer i fremtiden.



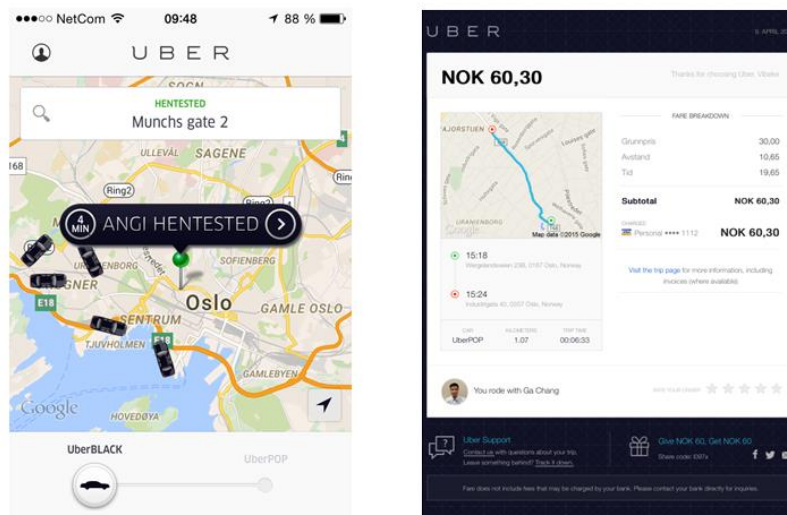
Figur 1: Uber belaster sjåføren et tjenestegebyr på 20 % av betalingen

#### 4.2.4 Hvordan bli Uber-sjåfør?

I prinsippet kan enhver privatperson med egen bil registrere seg som Uber-sjåfør. I transportavtalen omtales sjåførene som transportleverandører og selvstendige kontraktører som leverer transporttjenester (Vedlegg 3). Sjåførene er altså ikke ansatt av Uber direkte, men har gjennom transportavtalen mulighet til å logge seg på Uber-app og stille som sjåfør når de selv ønsker det. Uber presiserer at sjåførene selv er ansvarlige for å etterleve sine forpliktelser i henhold til skatte-, avgift- og trygdlovgivning. For å bli Uber-sjåfør må man være fylt 21 år, ha gyldig bakgrunnsjekk fra politiet og en nyere firedørs bil med gyldig forsikring (Eidem b, 2015). Alle søkere tas inn til en personlig samtale. Når en søker blir godkjent som sjåfør, får vedkommende tildelt en smarttelefon med Uber-app installert. Uber Pop-tjenesten er hovedsakelig tilrettelagt for å være en tilleggsaktivitet ved siden av annen jobb (Nilsen, 2015). Likevel ser vi at Uber-sjåførere bruker tjenesten i ulikt omfang (Hall & Krueger, 2015).

## 4.2.5 Hvordan fungerer Uber-app?

Uber-app er selve nøkkelen i forretningsmodellen. Gjennom applikasjonen gjennomføres bestilling, betaling og tilbakemelding (Uber, 2015). Alle som eier en smarttelefon kan registrere seg gratis som bruker. Uber-app er i prinsippet et kart på en mobil, hvor kartet viser oversikt over tilgjengelige biler nær deg, som illustrert i figur 2 (Uber c, 2015). Når du sender en forespørsel om å bli hentet, vil din posisjon bli koblet til nærmeste tilgjengelige sjåfør via GPS. Du får informasjon med navn og bilde av sjåføren så snart bilen er bestilt. Betalingen skjer automatisk etter endt reise via kredittkort som på forhånd er registrert i applikasjonen. Betalingen er dermed kontantløs og du kan på forhånd se estimert pris for reisen. Totalprisen beregnes ut ifra forhåndsdefinerte satser basert på starttakst, minstetakst, minuttakst og km-takst. Det er Uber som bestemmer disse satsene.



Figur 2: Screenshot av Uber-app og kvittering (Kilde: Privat)

I etterkant av hver Uber-reise gir sjåfør og passasjer hverandre en karakter fra 1 til 5. Snittkarakteren til en sjåfør vil være tilgjengelig for andre passasjerer som ønsker transport, og sjåførere med lav snittkarakterer risikerer å bli utestengt fra tjenesten. Passasjerer kan i tillegg sende en melding som går direkte til den norske ledelsens mobiltelefoner, dersom det skulle oppstå en uønsket hendelse (Nilsen, 2015). Videre har Uber beskyttet alle Uber-reiser med en global forsikring som gjør det unødvendig for sjåførere å ha egen taxiforsikring (Eidem b, 2015). Kjøreturens lengde, pris, startsted og stoppested rapporteres inn til Uber sentralt, for å bidra til økt trygghet for passasjerer. På slutten av turen får passasjerer tilsendt en kvittering på e-post med oversikt over reiseruten, inkludert GPS-sporing av turen, som illustrert i figur 2 (Arnesen, 2014).

---

#### **4.2.6 Populært blant forbrukere**

Uber-app beskrives som både enkel og brukervennlig, noe som trolig har bidratt til selskapets suksess rundt om i verden (Rønneberg, 2014). I tillegg oppfattes tjenesten for mange som tryggere enn vanlig taxi på grunn av tilbakemeldingssystemet og det kontantløse betalingssystemet. Forretningsmodellen går ut på å utnytte ledige ressurser, og det kreves derfor ingen ytterligere investering fra sjåførens side. For mange er Uber en attraktiv måte å dekke kostnadene ved å eie bil på, ettersom de selv velger når og hvor mye de vil kjøre. Uber utvikler stadig nye tjenester, blant annet UberEATS, UberBOAT og UberCARGO, som er tjenester for henholdsvis levering av mat, båttransport og varetransport (Uber Blog b, 2015). Uber har i tillegg inngått flere partnerskap med store velkjente selskaper for å gjøre brukeropplevelsen bedre og Uber mer integrert i hverdagen. Et eksempel er samarbeidet med musikkstreamingsgiganten Spotify, som lar passasjerene styre musikkanlegget i bilen direkte fra sine spillelister på smarttelefonen (Uber d, 2015).

#### **4.2.7 Kritikk**

For mange forbindes Uber imidlertid med kritikk, forbud og en rekke anmeldelser. Uber har møtt motstand i mange land, og beskyldes hovedsakelig for å drive med ulovlig og urettferdig taxivirksomhet som går på bekostning av passasjerenes sikkerhet (Arnesen, 2014). En del av kritikken er basert på at Uber-sjåfører ikke møter de samme reguleringene, krav til forsikring eller skatteplikter som de tradisjonelle taxisjåførene. Motstanden har bidratt til at Uber-tjenestene har blitt helt eller delvis forbudt i en rekke land, blant annet i Frankrike, Nederland og India (Malm, 2014).

#### **4.2.8 Er Uber kommet for å bli i Norge?**

Som nevnt ble Uber like etter lanseringen i Oslo anmeldt av Bymiljøetaten for brudd på Yrkestransportloven. Om bakgrunnen for anmeldelsen skriver Bymiljøetaten følgende: "Når det gjelder tjenesten Uber Pop, er dette etter det vi kjenner til formidling av mer ordinære drosjetjenester. For å formidle slike oppdrag, må selskapet ha godkjenning som drosjesentral. Det har de ikke søkt om. Dernest må de som skal utføre tjenesten ha drosjeløyve. Det har de ikke" (e-post, 8. april 2015). Da vi tok kontakt med Oslo Politidistrikt (e-post, 9. april 2015) ble vi fortalt at Politiet er "helt i startfasen av en prosess rundt anmeldelsen og vil jobbe med den en tid fremover". Uber-sjef i Norge Carl Endresen sier til E24 at Uber opererer i en gråsoner, som ikke er dekket av loven i dag (Moe b, 2015). Persontrafikklovgivningen skal imidlertid moderniseres og Samferdselsdepartementet skal

---

ha et nytt forslag om revidert taxilovverk på høring senere i år. Bakgrunnen for det nye taxilovverket er blant annet Konkurransetilsynets rapport "Et drosjemarked for fremtiden", som ble publisert 11.mars 2015 (Konkurransetilsynet, 2015). I rapporten konkluderer Konkurransetilsynet med at tiden er moden for å oppheve behovsprøving og prisregulering for drosjenæringen. Direktør Christine B. Meyer sier til VG: "Vi ønsker å fjerne begrensingene som dagens prisregulerte løyvesystem gir. Vi foreslår at alle som vil drive åpent og seriøst, skal få kjøre drosje" (Haugan, 2015). Om offentlig godkjenning av Uber sier direktøren videre "ja, vi mener det må åpnes for nye innovative løsninger som er tilpasset dagens og fremtidens teknologi. Men vi stiller strenge krav til sikkerhet og sjåførens vandel." Carl Endresen skriver i en e-post til oss (11.mai 2015) at Uber vil "understreke at vi er meget positive til regulering av aktører som oss selv, men det må gjøres på en fornuftig måte der tilbudet til sluttkunden står i sentrum. Det er mye positivt med regulering, men det må ikke komme i veien for innovasjon til det beste for forbrukeren og Oslo som by".

### **4.3 Presentasjon av Airbnb**

#### **4.3.1 Om Airbnb Inc.**

Idéen om Airbnb ble til i 2007 (Salter, 2012). I en periode der kameratene Joe Gebbia og Brian Chesky slet med å betale husleie, var samtidig alle hoteller i hjembyen fullbooket på grunn av en stor konferanse. Kameratene fikk idéen om å leie ut tre luftmadrasser i stuen og tilby frokost til konferansedeltakere, som ikke hadde et sted å bo. Allerede neste dag ble annonsen lagt ut på en hjemmeside som fikk navnet "Airbed and Breakfast". Konseptet ble en suksess, og kameratene fikk i 2008 med seg tidligere romkamerat Nathan Blecharczyk til å etablere selskapet som i dag heter Airbnb Inc. ("Airbnb"). Airbnb er i dag et selskapselskap med hovedkontor i San Francisco i USA (Airbnb a, 2015). Selskapet har utviklet en nettbasert markeds plass der privatpersoner kan leie ut hele, eller deler av, eget hjem til andre. På Airbnb annonseres alt fra leiligheter, hus og hytter, til slott, husbåter og fyrstårn. Verter og gjester kan møtes på Airbnbs nettsted eller mobilapplikasjon og avtale reserveringer direkte med hverandre. Siden etableringen i 2008 har selskapet opplevd enorm vekst og er i dag en anerkjent markeds plass med over 25 millioner gjester i mer enn 34.000 byer og 190 land. I oktober 2014 ble selskapet verdsatt til 13 milliarder dollar (Bradshaw, 2014).



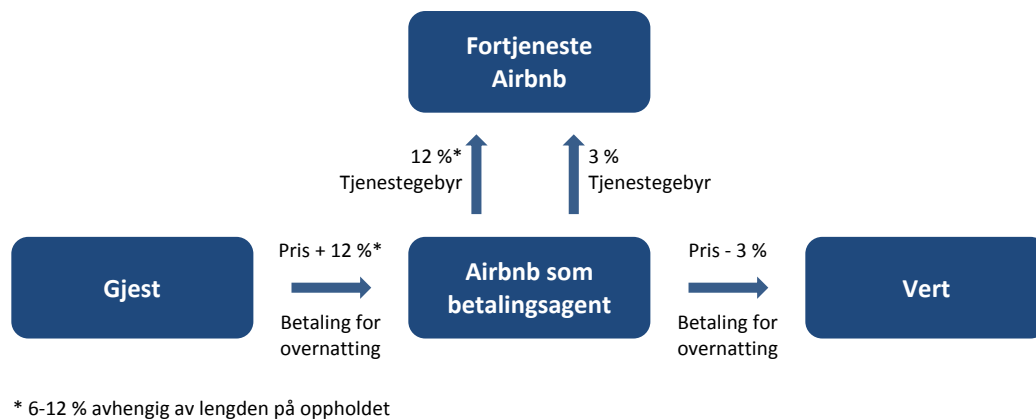
---

### 4.3.2 Airbnb i Norge

Airbnb kom til Norge i 2010. I skrivende stund, 4. juni 2015, finnes det flere enn 1.000 utleiesteder i Oslo, 810 utleiesteder i Bergen og 373 i Stavanger (Airbnb, 2015). På Airbnb-plattformen har norske verter valget mellom å leie ut hele boligen, et privat rom eller et delt rom. I hvilket omfang norske verter leier ut gjennom Airbnb varierer. I Norge finner man alt fra en luksuriøs villa på en egen øy i Bergen til en liten hytte på idylliske Nordkapp. Toppetasjen i Holmenkollbakken ble forvandlet til en designleilighet i to netter, og tilbudt som en unik overnattingsmulighet gjennom Airbnb (Airbnb Press, 2015). Airbnb er så langt den klart mest brukte delingstjenesten blant nordmenn, og antall boliger som er tilgjengelige for utleie via applikasjonen har nå passert 3.500 (Næss, 2015). I løpet av året 2014 økte antall netter booket i Norge med 208 %, og antall nordmenn som booket Airbnb-opphold i utlandet økte med 149 % (Heggernes, e-post, 27.mars 2015). Spesielt høy er etterspørsel etter norske Airbnb-leiligheter i sommerferien. Finansavisen skriver at det nå er flere som ønsker å reise til Norge, enn det er utleieobjekter tilgjengelige (Kvadsheim, 2015).

### 4.3.3 Forretningsmodell

Forretningsmodellen til Airbnb er illustrert i figur 3. Når et opphold blir reservert gjennom Airbnb-plattformen beholder Airbnb et tjenestegebyr på 6-12 % av betalingen fra gjesten, avhengig av lengden på oppholdet, og ytterligere 3 % av vertens andel (Airbnb d, 2015). Airbnb sitter således igjen med opptil 15 % i tjenestegebyrer for hvert Airbnb-opphold. Airbnb presiserer at de ikke driver med hotellvirksomhet, ettersom selskapet verken eier eller leier ut rom selv (Airbnb Terms, 2014). Selve leieavtalen inngås mellom vert og gjest, og Airbnb fungerer derfor kun som et mellomledd. Airbnb sitt ansvar er å sikre at nettsiden er tilgjengelig, i tillegg til å operere som betalingsagent på vegne av verten. Tjenesten Airbnb tilbyr og tar betalt for er altså ikke selve overnattingen, men bruken av nettplattformen som gjør at vert og gjest kan kobles sammen. Airbnb fraskriver seg alt ansvar hva gjelder skattetrekk og inntektsrapportering for verter, og presiserer i sine brukervilkår at verten selv er ansvarlig for å følge alle lover og skatteregler (Airbnb Terms, 2014). Alle innbetalinger og utbetalinger utenfor USA skjer via Irland. Implikasjonen av dette, samt resten av selskapsstrukturen vil vi se nærmere på i kapittel 5.

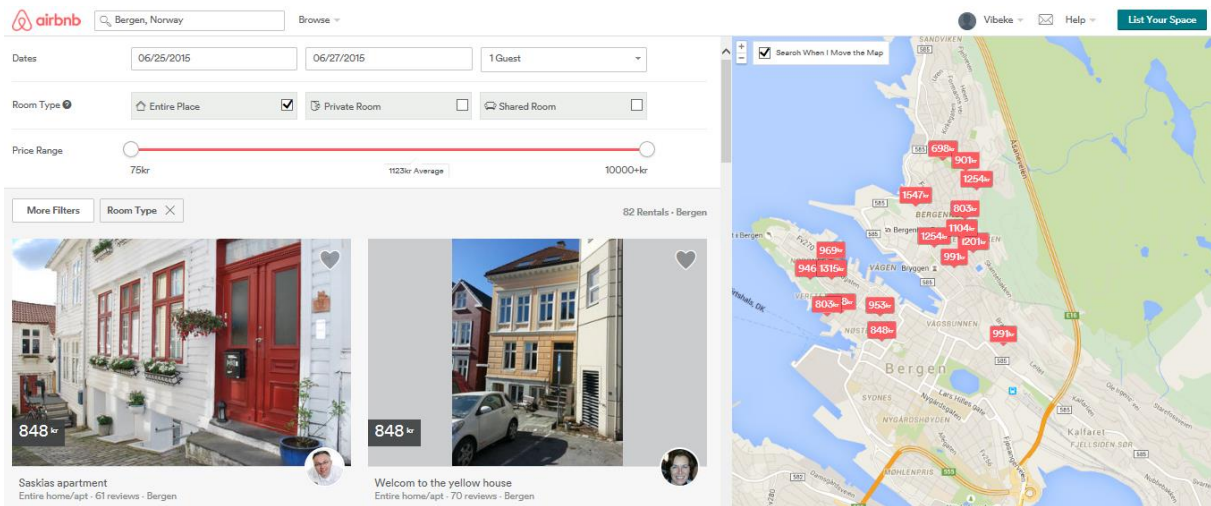


Figur 3: Airbnb belaster gjest og vert tjenestegebyrer som til sammen utgjør opptil 15 % av betalingen

#### 4.3.4 Hvordan fungerer Airbnb?

Alle som vil kan registrere seg gratis som bruker hos Airbnb (Airbnb c, 2015). Brukere får umiddelbart mulighet til å leie ut, oppdage og reservere unike overnattinger over hele verden. Figur 4 illustrerer søkemotoren på Airbnb sin nettside. Det er en viktig del av Airbnb-nettverket at brukere skal føle at de kjenner hverandre, og de fleste brukere legger ved både bilde og litt informasjon om seg selv på profilen sin. En annonse på Airbnb inkluderer som regel bilder av utleiestedet, praktiske opplysninger, en kalender som viser tilgjengelighet, totalpris, tilbakemeldinger fra tidligere gjester og muligheten til å kontakte verten gjennom et eget meldingssystem (Airbnb f, 2015). Det utveksles ikke e-postadresse, etternavn eller telefonnummer før en eventuell reservasjon er bekreftet av begge parter. Hos Airbnb er det verten som bestemmer prisen på sitt utleiested, enten det er per natt, per uke eller per måned (Airbnb e, 2015). Når en vert mottar en reservasjonsforespørsel kan vedkommende selv velge å akseptere eller avslå. Når reservasjonen er bekreftet, belaster Airbnb gjesten for leiebeløpet. Airbnb overfører så betalingen til vertens registrerte utbetalingskonto 24 timer etter at gjesten har sjekket inn.

En av de viktigste egenskapene med Airbnb-plattformen er tilbakemeldingssystemet, hvor vert og gjest gir tilbakemeldinger og vurderinger av hverandre etter endt opphold. Tilbakemeldingene er tilgjengelige for andre brukere, slik at brukere med dårlige tilbakemeldinger blir luket ut. I tilbakemeldingene vurderes verter ut ifra ulike kriterier som blant annet kommunikasjon, renslighet, beliggenhet og verdi for pengene (Airbnb, 2015). Airbnb tilbyr en vertsgaranti hvor de går inn med økonomisk støtte ved uheldige situasjoner, som for eksempel ved vandalisering. Vertsgarantien for norske brukere er på inntil seks millioner kroner (Rydningen, 2015).



Figur 4: Screenshot av nettsiden til Airbnb (Kilde: Privat)

### 4.3.5 Fokus på det lokale

Airbnb ble nylig kåret til Inc.'s 2014 Company of the Year for sin disruptive innovasjon og evne til å forandre menneskers liv til det bedre (Helm, 2015). Tilhengere av Airbnb påpeker at tjenesten bidrar til god utnyttelse av ressurser, ettersom en vert får leid ut et rom som ellers står tomt. Gjester setter pris på at de får et innblikk i den lokale kulturen, og verten gir ofte tips om hva gjesten bør oppleve i byen. Samtidig er overnattingen som regel billigere enn på et hotell. Airbnb legger selv vekt på at tjenesten er bra for lokalmiljøet (Airbnb b, 2015). Gjennom egne analyser har selskapet kommet frem til at utleieobjektene i hovedsak ligger utenfor hotelldistriktene og at Airbnb-gjester bor lenger og bruker mer penger i lokalområdet enn den typiske turist. Et gjennomsnittlig Airbnb-opphold i Europa varer i snitt 4,5 netter. "Det er trygt, det er online og med store svingninger i økonomien er muligheten til å tjene noe ekstra veldig attraktivt" sier Norden-sjef Even Heggernes til Norges Handelshøyskoles studentavis K7 Bulletin (Rydningen, 2015). Det fremgår også fra Airbnbs rapporter at om lag 90 % av vertene deler hjem de allerede bor i og at 50 % av vertene har moderat til lav inntekt (Airbnb b, 2015). I hovedsak er gjester reisende som ikke ønsker å oppleve byer som turister, men at de ønsker å "bo som lokale".

### 4.3.6 Kritikk

Selv om millioner av brukere har omfavnet delingstjenesten, møter Airbnb kritikk fra hotellbransjen og myndighetene i flere land de opererer i (Coldwell, 2014). Airbnbs virksomhet er ikke i seg selv ulovlig, men i mange tilfeller er utleie av vertens hjem i strid med lokale boliglover og forskrifter. I New York, er det for eksempel blitt ulovlig å leie ut

---

bolig i mindre enn 30 dager, med mindre man bor der selv. De fleste Airbnb-brukere fortsetter å bryte denne bestemmelsen, noe som har resultert i at myndighetene ransaker Airbnb-leiligheter og gir skyhøye bøter ved lovbrudd (Bertelsen, 2015). Det er flere grunner til at myndighetene går aggressivt til verks på dette området. Hovedargumentet er at utleiere driver ulovlige hosteller og unndrar seg beskatning i form av hotell- og turistskatt. I New York fryktes det at Airbnb har ført til et tap i skatteproveny på en kvart milliard kroner i løpet av 2010-2014. Kritikere hevder også at Airbnb bidrar til å øke utleiepriser i storbyene, slik at lokalbefolkningen ikke har råd til å bo der selv (Kusisto, 2015). Utover dette baseres kritikken i hovedsak på mangel på sikkerhet og at Airbnb-verter underbyr hotellens priser (Coldwell, 2014).

#### **4.4 Fellestrekk ved forretningsmodellene**

Det fremkommer av kapittel 4.2 og 4.3 at til tross for at Uber og Airbnb opererer innenfor ulike bransjer, har forretningsmodellene flere likhetstrekk. Kjernen i selskapenes forretningsmodell er en digital plattform som kobler sammen kjøper og tilbyder av en delingstjeneste. Selskapene genererer inntekter fra tjenestegebyrer som belastes kjøpere og/eller tilbyder idet de inngår en avtale via plattformen. Uber og Airbnb beskriver selv disse tjenestegebyrene som betaling for bruk av plattformene. Delingsselskapene har således en formidlingsrolle og fraskriver seg i utgangspunktet alt ansvar utover denne rollen. Det unike med forretningsmodellene er at verdiskapningen skjer i skjæringspunktet mellom delingsselskaper og private aktører. Det er de private aktørene som utfører selve delingstjenesten, og de opererer som selvstendige kontraktører på oppdrag for delingsselskapene. Ettersom de private aktørene ikke er ansatt i selskapene er de selv ansvarlige for å etterleve skatte- og avgiftsplikter. De private aktørene tilbyr bruk av egne underutnyttede ressurser, og foretar derfor ingen ytterligere investeringer for å tilby delingstjenestene. Tjenestene er derfor ofte billigere enn alternativene, samtidig som at de er både bærekraftige og miljøvennlige. Videre er forretningsmodellene i stor grad basert på tillit mellom kjøper og tilbyder. Sentrale elementer i forretningsmodellene er derfor tilbakemeldingssystemene, samt at delingsselskapene håndterer inn- og utbetalinger på vegne av de private aktørene. De digitale plattformene utnytter dagens internettøkonomi og fungerer som en global markeds plass for brukere på tvers av landegrensler. Dette har ført til at både Uber og Airbnb mottar virksomhetsinntekter fra hele verden.

---

Vi antar at de nevnte fellestrekkene i stor grad vil gjelde andre aktører i delingsøkonomien, og at våre funn i de påfølgende analysene av Uber og Airbnb trolig vil kunne generaliseres til hele delingsøkonomien.

---

## 5. Analyse selskapsskatt

Kun to uker etter at Uber lanserte sine tjenester i Norge ble selskapet 4. desember 2014 kritisert av Dagens Næringsliv for å "styre unna norsk skatt" (Eidem, 2014). En lignende artikkel fra det amerikanske nyhetsnettstedet 48 Hills anklager Uber for å benytte de samme skatteminimerende metodene som teknologiselskapene Google og Apple (Graham, 2014). Vi vet at forretningsmodellen til Airbnb har flere likhetstrekk med Uber. Vår hypotese er derfor at det er egenskaper ved delingsselskaperes forretningsmodeller som gjør det mulig å unngå selskapsskatt. Vi vil i dette kapitlet avdekke hvorvidt vår hypotese er riktig ved å besvare delproblemstilling 1: i hvilken grad betaler delingsselskaper selskapsskatt på virksomhetsinntekter de mottar i forbindelse med delingstjenester? Vi vil først vurdere Uber og Airbnbs skattebetaling til Norge, før vi videre analyserer beskatningen av deres globale virksomhetsinntekter.<sup>3</sup>

### 5.1 Skattebetaling til Norge

#### 5.1.1 Betaler Uber selskapsskatt til Norge?

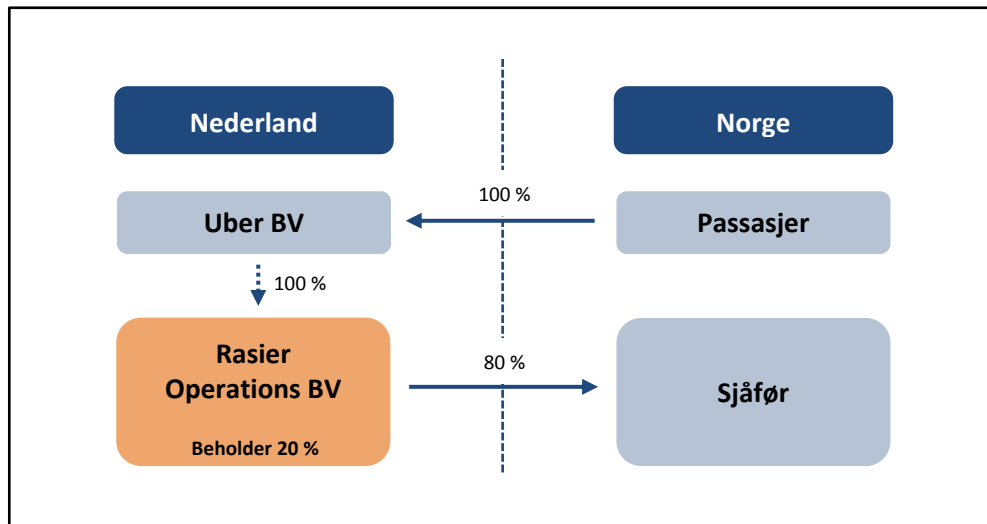
Ubers virksomhetsinntekter består av tjenestegebyrer som belastes Uber-sjåfører etter endt reise. Det fremkommer av en privat bankkontoutskrift at betalingen for en Uber Pop-reise i Oslo belastes av det nederlandske selskapet Uber BV (Vedlegg 1). Uber BV er ifølge brukervilkårene avtalemotpart til norske passasjerer og innehaver av lisensrettighetene på Uber-app i Norge (Uber Legal, 2014). Betalinger for norske Uber-reiser overføres dermed direkte til Nederland, der Uber også har sitt internasjonale hovedkontor (LinkedIn d, 2014). Den digitale plattformen til Uber er todelt. Uber-app brukes av passasjerer og Uber Driver-app brukes av sjåfører. Det fremkommer av en sjåførkontrakt vi har fått tilsendt av en journalist i Dagens Næringsliv (e-post, 3.februar 2015) at det nederlandske datterselskapet Rasier Operations BV er innehaver av lisensrettighetene på Uber Driver-app og avtalemotpart til norske sjåfører (Vedlegg 3). Det betyr at sjåførene mottar sine betalinger fra Rasier Operations BV.

Det følger av dette at betalingen for en Uber-reise i Norge først sendes i sin helhet til Uber BV i Nederland. Ettersom Uber BV ikke belaster passasjerer et tjenestegebyr, sendes hele betalingen videre til Rasier Operations BV. Rasier Operations BV beholder tjenestegebyret

---

<sup>3</sup> Hvorvidt Uber og Airbnb betaler merverdiavgift analyseres i kapittel 7.1

på 20 % og sender de resterende 80 % tilbake til sjåføren i Norge i ukentlige utbetalinger. Uber sine virksomhetsinntekter fra norske Uber-reiser beholdes dermed i Nederland som illustrert i figur 5.



Figur 5: Illustrasjon av inn- og utbetalinger i forbindelse med Uber-reiser i Norge

Av skatteloven (sktl.) § 2-2 følger det at Norge i utgangspunktet ikke har beskatningsrett på inntekten som beholdes i Nederland, ettersom selskapet som mottar inntekten ikke er skattemessig hjemmehørende i Norge. Videre har Norge trolig ikke beskatningsrett etter sktl. §3-b heller, ettersom den digitale plattformen som inntekten stammer fra verken drives eller bestyres fra Norge, men det internasjonale hovedkontoret i Nederland. Skatteavtalen mellom Norge og Nederland er basert på OECDs mønsteravtale. Vi vet fra kapittel 3.2 at reglene for fast driftssted i OECDs mønsteravtale oppstiller strengere vilkår enn norsk internrett for når Norge har beskatningsrett. Det betyr at et utenlandsk selskap må ha større grad av fysisk tilstedeværelse i Norge før Norge har beskatningsrett på inntektene etter skatteavtalen. Ettersom Uber trolig ikke har skatteplikt til Norge etter norsk internrett, har selskapet i mindre grad skatteplikt til Norge etter skatteavtalen med Nederland.

Det følger at Uber ikke betaler selskapsskatt til Norge av virksomhetsinntekter fra norske Uber-reiser. Vi har imidlertid ingen konkrete funn som kan bekrefte at dette er tilfelle. Skatteetaten har ikke anledning til å gi oss opplysninger om Ubers skattebetaling grunnet taushetsplikt (Rønning, telefonsamtale, 5.mai 2015). Heller ikke Norges Uber-sjef Carl Endresen hadde mulighet til å kommentere hvorvidt Uber betaler selskapsskatt til Norge (e-post, 11.mai 2015). Da vi spurte Ubers kommunikasjonssjef Harry Porter, om han kunne bekrefte at virksomhetsinntekter fra norske Uber-reiser beskattes i Nederland, og ikke i

---

Norge, fikk vi som svar "Uber pays all the relevant taxes in every country it operates in, and is fully compliant with Norwegian tax law" (e-post, 27.mai 2015).

Selv om betalingen for en Uber-reise i Norge sendes direkte til Nederland fremgår det av Brønnøysundregisteret at Uber likevel har et norsk datterselskap med navn Uber Norway AS (Brønnøysundsregistrene, 2015). Ifølge registeret ble selskapet stiftet i 2012 og eies av det nederlandske holdingselskapet Uber International Holding BV. I Brønnøysundregisteret står Uber Norway oppført under næringskode 63.120 Drift av web-portaler. Av regnskapstall for 2013 fremgår det at selskapet hadde null inntekter og null i skattbart resultat (Proff, 2015). Selskapet står oppført med null ansatte og er ikke registeret i Merverdiavgiftregisteret. Selskapets mangel på regnskapsaktivitet i 2013 kan forklares med at Uber først lanserte sine tjenester i Norge i november 2014.

I e-posten vi sendte til Norges Uber-sjef Carl Endresen stilte vi spørsmål vedrørende Uber Norway AS sin funksjon og om selskapet per i dag genererer inntekt (11.mai 2015). Carl Endresen kunne ikke besvare spørsmålene våre ettersom de er av konkurransesensitiv art. Vår hypotese er at Uber Norway har en markedsrelatert og administrativ funksjon i Norge. Denne antakelsen er gjort på bakgrunn av stillingsbeskrivelsen til øverste leder i Uber Norway AS (City General Manger Oslo) som ble utlyst på det sosiale nettverket LinkedIn i desember 2014 (LinkedIn, 2014). Det fremgår av stillingsbeskrivelsen at den norske lederen har ansvar for kundeservice, markedsføring, supply chain management, service quality management, sosiale medier, PR og håndtering av reguleringer og politiske utfordringer.

Dersom selskapet har en markedsrelatert funksjon, antar vi at Uber Norway utfører aktiviteter på vegne av et annet selskap i Uber-gruppen og at eventuelle inntekter vil stamme herfra. Denne antakelsen er gjort på bakgrunn av informasjon om Uber Sweden AB. Stillingsbeskrivelsen til øverste leder i Uber Sweden AB er lik som i Uber Norway AS, og vi antar derfor at de to selskapene har samme funksjon (Uber Jobs, 2014). Uber lanserte sine tjenester i Sverige i februar 2013, og har derfor regnskaper for dette året. Det fremgår av årsrapporten for 2013 at 100 % av salgsinntektene og 0 % av innkjøpskostnadene til Uber Sweden kommer fra selskaper i samme konsern (Uber Sweden AB, 2014). Av årsrapporten følger det videre at Uber Sweden i 2013 hadde en omsetning på SEK 3,92 millioner, et resultat før skatt på SEK 307.000 og en skattekostnad på SEK 85.000. På bakgrunn av regnskapstallene ser det ut til at Uber-gruppen betaler Uber Sweden et påslag stort nok til å dekke selskapets driftskostnader, men samtidig beskjedent nok til at det skattbare resultatet

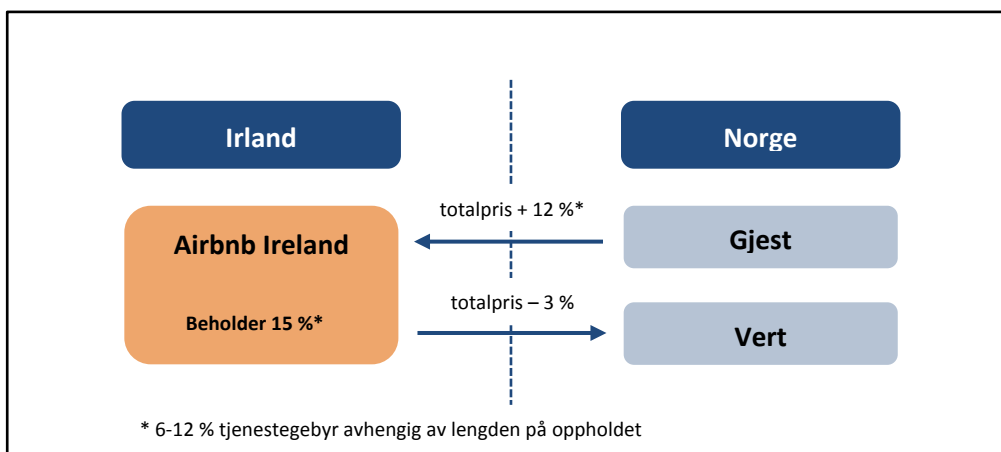


blir lite. Vi antar at Uber Norway, i likhet med Uber Sweden, vil motta alle sine inntekter fra et selskap i Uber-gruppen, og at selskapets resultat og tilhørende skattebetaling vil være av samme beskjedne størrelsesorden som i Sverige.

Slik Uber har organisert seg har Norge trolig ikke beskatningsrett på virksomhetsinntekter som genereres av Uber-reiser i Norge. Det følger at det kun er et fremtidig overskudd i Uber Norway AS som vil generere selskapsskatt til Norge.

### 5.1.2 Betaler Airbnb selskapsskatt til Norge?

Airbnbs virksomhetsinntekter består av tjenestegebyrer som belastes verter og gjester ved reservasjon av et Airbnb-opphold. Det fremgår av brukervilkårene til Airbnb at det irske datterselskapet Airbnb Ireland er avtalemotpart til verter og gjester bosatt utenfor USA, og at alle inn- og utbetalinger til brukere utenfor USA går via dette selskapet (Airbnb Terms, 2014). Vi har fått tilgang til en gjestekvittering (Vedlegg 7) og en vertsfaktura (Vedlegg 8) som også bekrefter at betalingen går via dette selskapet, ettersom Airbnb Ireland står som utsteder på begge kvitteringer. Et slikt betalingssystem innebærer at hele betalingen for et Airbnb-opphold i Norge sendes direkte ut av landet til Irland, der Airbnb også har sitt europeiske hovedkontor (Linkedin e, 2015). Betalingen for oppholdet, fratrukket vertens tjenestegebyr, sendes som forklart i kapittel 4.3.3, tilbake til verten i Norge. Airbnb beholder sin andel på opptil 15 % i Irland, som illustrert i figur 6.



Figur 6: Illustrasjon av inn- og utbetalinger i forbindelse med Airbnb-opphold i Norge

For å vurdere hvorvidt Airbnbs norske virksomhetsinntekter er skattepliktige til Norge viser vi til kapittel 5.1.1, der vi diskuterte Ubers skatteplikt til Norge. Airbnb er heller ikke skattemessig hjemmehørende i Norge. Airbnb-plattformen, som inntekten genereres fra, bestyres og drives fra det europeiske hovedkontoret i Irland. Videre er skatteavtalen mellom

---

Norge og Irland basert på OECDs mønsteravtale. Av samme resonnement som i kapittel 5.1.1, følger det at Airbnb verken etter norsk skattelov eller skatteavtalen med Irland ser ut til å ha skatteplikt til Norge for virksomhetsinntekter opptjent gjennom Airbnb-opphold i Norge. I en artikkel fra Danmarks Radio bekrefter Norden-sjef Even Heggernes at virksomhetsinntekter fra Airbnb-utleie i Danmark ikke beskattes i Danmark, men i Irland (Knudsen, 2015). Dette indikerer at Airbnb heller ikke betaler selskapsskatt til Norge av virksomhetsinntekter fra norske Airbnb-opphold.

Airbnb har per dags dato ikke et norsk datterselskap, men et nordisk hovedkontor i København med navn Airbnb Denmark ApS (Vorre, 2012). Det fremgår av det danske selskapsregisteret at formålet til Airbnb Denmark er å yte forretningsutvikling og støttetjenester for å promotere Airbnbs online markeds plass på vegne av Airbnb Ireland i Danmark, Sverige, Norge, Finland, Island og Nederland (Virk, 2015). Av regnskapstall for Uber Denmark følger det at selskapet i 2013 hadde en omsetning på DKK 8,78 millioner, et resultat før skatt på DKK 809.000 og en skattekostnad på DKK 196.000 (Airbnb Denmark ApS, 2014). Norden-sjef Even Heggernes forklarer i artikkelen til Danmarks Radio at Airbnb Denmark utelukkende utfører salg- og markedsføringsarbeid for Airbnb Ireland, og at resultatet før skatt kommer fra denne ene kunden (Knudsen, 2015). Slik vi forstår det ble skattebetalingen i sin helhet gjort til danske skattemyndigheter, slik at Norge heller ikke mottar skatteinntekter fra denne virksomheten.<sup>4</sup>

Slik Airbnb har organisert seg har Norge trolig ikke beskatningsrett på virksomhetsinntekter fra Airbnb-opphold i Norge. Norge mottar heller ingen skatteinntekter fra markedsføringsaktiviteter i Norge ettersom det er det nordiske kontoret i Danmark som er ansvarlig for denne typen aktivitet.

### **5.1.3 Trekk ved forretningsmodellene som begrenser norsk beskatningsrett**

Vi har i vår analyse avdekket at Norge trolig ikke har beskatningsrett på virksomhetsinntekter som Uber og Airbnb genererer gjennom delingstjenester i Norge. Grunnen til det, er at ingen av selskapene er skattepliktige til Norge verken etter norsk internrett eller skatteavtalene, ettersom de digitale plattformene som inntektene stammer fra verken drives eller bestyres fra Norge. Både Uber og Airbnb driver sine virksomheter fra selskapenes europeiske hovedkontorer, slik at alle avtaleinngåelser og betalinger skjer

---

<sup>4</sup> Airbnb Denmark ApS årsrapport 2013 spesifiserer ikke hvorvidt Uber Denmark betaler skatt til andre land enn Danmark

---

mellom en privatperson i Norge og det utenlandske selskapet. Forretningsmodellene har altså egenskaper som gjør det mulig å unngå skatteplikt der delingsaktiviteten skjer og kunden befinner seg. Ettersom selskapene tilbyr en digital plattform med internett som marked, kan de i utgangspunktet tilby tjenester uten å ha fysisk tilstedeværelse i Norge. Ved at selskapene kun har en formidlingsrolle, overlater de selve utførelsen av delingsaktivitetene til privatpersoner, og kan derfor drive virksomheten sin direkte fra et annet land.

I vårt møte med Skatt Vest (24.mars 2015) uttalte en av representantene at "reglene om fast driftssted ble laget i en helt annen tid da selskaper som Uber og Airbnb var utenkelige". Den teknologiske utviklingen ligger således foran regelverket. Som kjent fra kapittel 3.2.1 skal OECDs BEPS-prosjekt utarbeide tiltak for å møte skatteutfordringene med digitale tjenester. Et av de overordnede målene i BEPS er å sikre "at fortjeneste beskattes der de økonomiske aktivitetene som genererer fortjenesten utføres og der verdiskapning finner sted". Kriteriene for fast driftssted skal derfor endres, slik at kravet om fysisk tilstedeværelse som forutsetning for skatteplikt reduseres. Ifølge Deloitte (2015) vil dette medføre at digital virksomhet vil bli skattepliktig til langt flere land der virksomheten har omsetning, enn etter dagens regelverk. Det betyr at Norge kan få økt beskatningsrett på inntekter opptjent i Norge fremover. For delingsselskaper finnes det imidlertid flere fortolkninger av hvor økonomisk aktivitet og verdiskapning finner sted, noe som kan gjøre det utfordrende å avgjøre hvor selskapene har skatteplikt.

Det unike med delingsøkonomien er som kjent at verdiskapningen skjer i skjæringspunktet mellom delingsselskaper, som tilbyr en digital plattform, og privatpersoner som utfører selve delingsaktiviteten. Vår oppfatning er at verdiskapningen utføres av begge parter. Delingsselskapene ville trolig ikke vært så store som de er i dag uten privatpersoner som er villige til å dele egne ressurser som bil og bolig. Samtidig ville trolig ikke privatpersonene hatt muligheten til å dele så mye som de gjør i dag, uten den brede kundebasen og eksponeringen delingsselskapene tilbyr dem via sine plattformer.

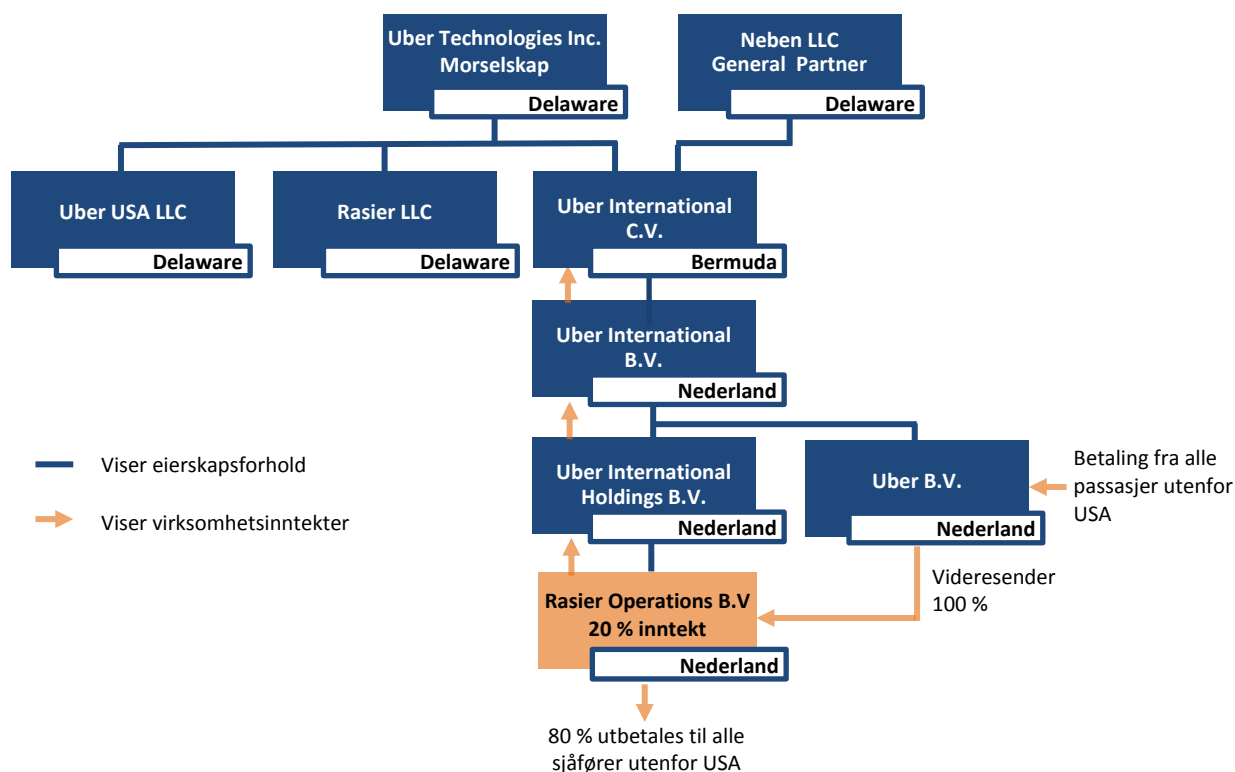
Den todelte verdiskapningen muliggjør flere tilnærminger til hvor økonomisk aktivitet og verdiskapning finner sted. En tilnærming er at verdiskapningen finner sted der selve delingstjenesten utføres, altså i det landet hvor transporten eller overnattningen finner sted. En annen tilnærming er at verdiskapningen finner sted der ideen og teknologien bak Uber og Airbnb opprinnelig ble funnet opp, ettersom det er bruken av den digitale plattformen som genererer virksomhetsinntektene til selskapene. Ytterligere tilnærminger er at

verdiskapningen finner sted der lisensrettighetene er lokalisert, der FoU-kontoret har sin virksomhet eller der ledelsen vedtar strategiske beslutninger. Det kan også argumenteres for at verdiskapningen delvis finner sted der markedsføringsaktiviteter utføres, ettersom aktivitetene har som formål å øke kundemassen og igjen fortjeneste. Ifølge Norges Uber-sjef Carl Endresen utgjør Uber Norway en viktig rolle med tanke på markedsføring av tjenesten og rekruttering av Uber-sjåførere i Norge (Eidem b, 2015). Det kan argumenteres for at Ubers virksomhetsinntekter bør være delvis skattepliktige til Norge, ettersom inntektene delvis er generert av norske sjåførere rekruttert av Uber Norway. Vi ser at de nye og komplekse forretningsmodellene i delingsøkonomien kan gjøre det utfordrende å avgjøre hvor delingsselskaper er skattepliktige, selv med nye kriterier for fast driftssted. Norge har derfor ikke nødvendigvis beskatningsrett på inntektene i fremtiden heller.

## 5.2 Skattebetaling globalt

### 5.2.1 Betaler Uber selskapsskatt utenfor Norge?

Vi vil i dette kapitlet undersøke i hvilken grad Uber betaler selskapsskatt utenfor Norge. Metoden vi har benyttet for å avdekke dette er kartlegging av selskapsstruktur og inntektsstrømmer. Selskapsstrukturen er gjengitt i en forenklet utgave i figur 7.



Figur 7: Selskapsstrukturen illustrerer overføring av virksomhetsinntekter. Fullstendig selskapsstruktur er vedlagt i appendiks (Vedlegg 6)

---

## **Via Nederland til Bermuda**

Av brukervilkårene til Uber fremgår det at Uber BV eier lisensrettighetene på Uber-app for passasjerer i alle land utenfor USA, og står oppført som deres avtalemotpart (Uber Legal c, 2014). Dette innebærer at betalinger for alle Uber-reiser utenfor USA sendes direkte til Uber BV i Nederland, noe som bekreftes av en britisk kvittering vi har fått tilgang til (Vedlegg 2). Det fremgår videre av en standard sjåførkontrakt for sjåfører utenfor USA, at Rasier Operations BV er avtalemotpart til disse sjåførene (Vedlegg 4). Som forklart i kapittel 5.1.1 betyr det at Rasier Operations BV beholder 20 % av betalingene for alle Uber-reiser utenfor USA, slik tilfellet er for betalinger fra Norge. Etersom Rasier Operations BV er skattemessig hjemmehørende i Nederland, er inntekten i utgangspunktet skattepliktig til Nederland. Ifølge selskapsdatabasen Orbis<sup>5</sup> eies Rasier Operations BV av nederlandske Uber International Holdings BV, som igjen eies av det nederlandske holdingselskapet Uber International BV. Videre eies sistnevnte selskap av kommandittselskapet Uber International CV, som ifølge selskapets årsrapport er lokalisert i Hamilton på Bermuda, der selskapsskatten er null (Financial Statements 2013) (KPMG, 2014). Bermuda er et velkjent skatteparadis, som typisk benyttes av flernasjonale selskaper for å minimere den totale skattebelastningen (Gravelle, 2015). Et eksempel er selskapet Google, som gjennom betaling av royalties<sup>6</sup>, overfører internasjonale inntekter via Nederland til Bermuda (Schjelderup, 2014). Vi mistenker at Uber har mulighet til å redusere sin skattebyrde på tilsvarende måte som Google.

## **Overskuddsflytting gjennom royalties**

Det fremgår av årsrapporten til Uber International CV at selskapet er lisensinnehaver av rettighetene på Uber-plattformen, og lisensierer disse videre gjennom en lisensavtale til et annet selskap i konsernet (Financial Statements 2013). Etersom Uber International CV eier Uber International BV, antar vi at denne lisensavtalen er mellom disse to selskapene. Vi antar videre at Uber International BV deretter lisensierer rettighetene videre gjennom tilsvarende lisensavtaler til Uber BV og Rasier Operations BV, som er de endelige lisensinnehaverne utenfor USA. Det følger at Uber har mulighet til å overføre internasjonale inntekter via Nederland til Bermuda gjennom royaltybetalinger. Fordelen med å bruke Nederland, er at landet ikke ilegger kildeskatt på royalties som går ut av EØS (Schjelderup,

---

<sup>5</sup> Orbis inneholder selskapsinformasjon med hovedvekt på private selskaper fra hele verden (Bureau Van Dijk)

<sup>6</sup> Royalties er vederlag for bruken av immaterielle rettigheter slik som patenter og varemerker (Schjelderup, 2014)

---

2014). Uber kan derfor kanalisere inntektene skattefritt til Bermuda. Noe som styrker vår antakelse om at Uber overfører de internasjonale inntektene til Bermuda, er at Uber International CV ser ut til å være et skallselskap. Uber International CV har nemlig ingen ansatte (Uber International CV, 2015). Av et søk på Uber sin hjemmeside fremgår det videre at Uber ikke tilbyr sine tjenester på Bermuda (Uber, 2015). Vi har imidlertid ikke lyktes i å få en kommentar fra Uber om funksjonen til Uber International CV.

Skatteminimerende internprising er en annen velkjent metode som benyttes av flernasjonale selskaper for å minimere skatt (Schjelderup, 2014). Med skatteminimerende internprising mener vi bevisst feilprising av interne transaksjoner slik at det skattbare overskuddet blir lavt i høyskatteland og høyt i lavskatteland. Uber priser selv de interne royaltybetalingene. Som forklart i kapittel 3.2.1, er det vanskelig å bestemme korrekt pris på slike immaterielle eiendeler, noe som gjør det vanskelig å oppdage feilprising. Ved å overprise royaltybeløpet mellom de nederlandske datterselskapene og overprise royaltybeløpet til Uber International CV, er det mulig for Uber å redusere det skattbare overskuddet i Nederland, og samtidig øke overskuddet på Bermuda. Av lisensavtalen mellom Uber International CV og Uber International BV fremgår det at royaltybeløpet skal tilpasses slik at driftsmarginen til Uber International BV er lik 1 % (Uber International CV, 2015). Lisensavtalen antyder at nederlandske Uber International BV til enhver tid vil ha et beskjedent skattbart overskudd, noe som styrker vår antakelse om at de internasjonale inntektene overføres til Bermuda.

På grunn av strenge sekretessregler<sup>7</sup> på Bermuda er det svært vanskelig å avdekke hvorvidt Uber International CV beholder det internasjonale overskuddet på Bermuda eller overfører dette til morselskapet Uber Technologies Inc. i USA. Det fremgår av årsrapporten til Uber International CV for 2013 at selskapet har fått tilgang på lisensrettighetene gjennom en kostnadsdelingsavtale med morselskapet, som er øverste lisensinnehaver av rettighetene på den digitale plattformen (Uber Legal b, 2015). Kostnadsdelingsavtalen innebærer at Uber International CV bærer deler av utviklingskostnadene i bytte mot lisensrettigheter. I tillegg innebærer avtalen at Uber International CV skal betale royalties tilsvarende 1,45 % av sine nettoinntekter til morselskapet i USA. Kostnadsdelingsavtalen indikerer at Uber har mulighet til å beholde nærmest alle internasjonale inntekter på Bermuda. Andre teknologiselskaper som Google og Apple har blitt kritisert for å minimere skatt gjennom

---

<sup>7</sup> Strenge sekretessregler innebærer sterke restriksjoner på innsyn, tilslørte selskaps- og stiftelsesstrukturer og manglende offentlige registre (NOU 2009: 19)

---

bruk av tilsvarende kostnadsdelingsavtaler. Dette gir oss en indikasjon på at Uber bruker kostnadsdelingsavtalen til å minimere skatt (Sheppard, 2013).

Uber International CV er en type nederlandsk partnerskap som består av en aktiv og en passiv partner (Expatax, 2015). Det fremgår av et britisk selskapsdokument at selskapets aktive partner, "general partner", er amerikanske Neben LLC (Uber London Ltd, 2013). Det fremkommer videre av Uber International CVs årsrapport for 2013 at den passive partneren er morselskapet Uber Technologies Inc. Hvorvidt funksjonen med denne selskapsstrukturen er å overføre internasjonale inntekter til USA, er for oss uvisst. Som hovedregel blir ikke virksomhetsinntekter fra utenlandske datterselskaper skattepliktige til USA før inntektene distribueres til USA (EY, 2015). Ifølge Business Insider har Fortune 500, deriblant Microsoft, Apple og Google, gjemt nærmere 2.000 milliarder dollar i offshore konti, noe som har bidratt til å redusere den amerikanske skattebetalingen med om lag 550 milliarder dollar (Bort, 2014). Selskapene unngår amerikansk beskatning ved å lisensiere patentrettigheter til utenlandske datterselskaper i lavskatteland. Da vil inntekter generert av disse patentrettighetene tilfalle det utenlandske datterselskapet, slik at inntektene ikke blir gjenstand for amerikansk beskatning, selv om teknologien opprinnelig ble utviklet i USA. Dette gir oss en indikasjon på at Uber beholder de internasjonale inntektene på Bermuda og dermed betaler minimal skatt.

### **Er bruk av Delaware skattemotivert?**

Selv om morselskapet Uber Technologies Inc. har hovedkontor i San Francisco, er selskapet registrert i den amerikanske delstaten Delaware (State of Delaware, 2015). Det fremkommer av selskapsregisteret i Delaware at Uber har alle sine amerikanske selskaper registrert der<sup>8</sup>, inkludert Uber USA LLC og Rasier LLC, som er avtalemotpart til henholdsvis amerikanske passasjerer og sjåførere (Uber Legal d, 2015) (Vedlegg 5). Tax Justice Network utpekte i 2009 Delaware som verdens mest lukkede jurisdiksjon, over blant annet Bermuda og Cayman Islands (Tax Justice Network, 2009). Delaware omtales også som USAs interne skatteparadis, og benyttes hyppig av både amerikanske og flernasjonale selskaper for å minimere skatt og skjule eierskap (Wayne, 2012). "The Delaware Loophole" innebærer at selskaper har mulighet til å redusere sin skattebetaling i andre stater, som for eksempel i den

---

<sup>8</sup> Uber USA LLC, Rasier LLC, Rasier-CA LLC, Rasier-DC LLC, Rasier-PA LLC og Neben LLC. Avtalemotparten til Uber-sjåførere i USA er Rasier LLC, med mindre sjåførene opererer i California, Washington DC eller Pennsylvania, der avtalemotparten vil være de respektive Rasier-selskapene.

---

staten hovedkontoret er lokalisert, ved å overføre inntekter til Delaware der de ikke beskattes.

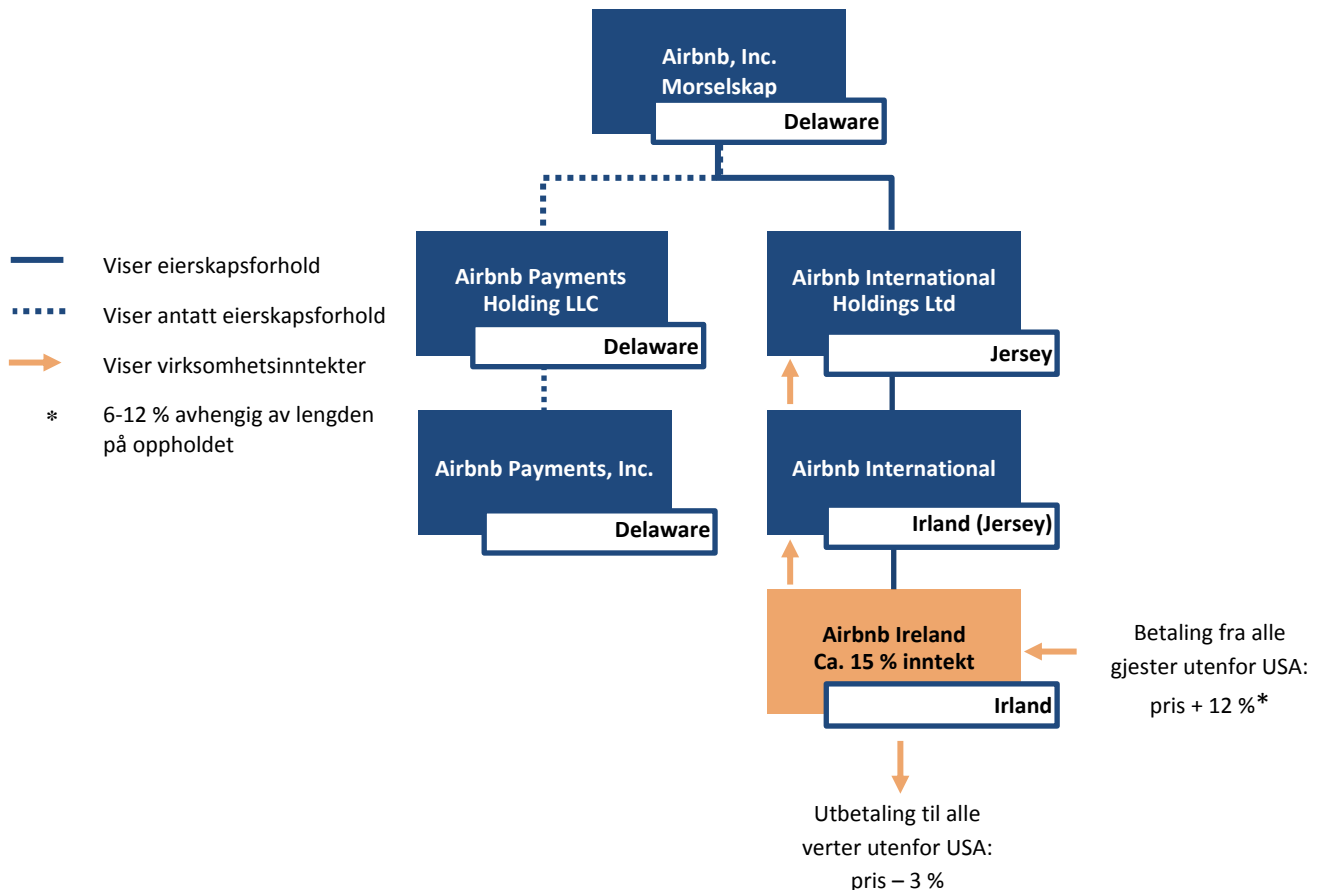
Ettersom årsregnskapet til Uber Technologies Inc. ikke er tilgjengelig for offentligheten, har vi ikke innsyn i hvor mye morselskapet betaler i skatt på sine virksomhetsinntekter (Uber London Limited, 2013). I forsøk på å avdekke hvor mye Uber betaler i selskapsskatt i Delaware ringte vi Division of Revenue i Delaware (telefonsamtale, 7.april 2015) og fikk følgende svar: "I can not tell you whether Uber pays corporate tax in Delaware, only general questions about the tax system". Det amerikanske skattesystemet er svært komplisert. Det fremgår av telefonsamtalen med Division of Revenue i Delaware, at for privateide unoterte selskaper uten tilgjengelig regnskapsinformasjon, vil det være svært krevende og til tider umulig å avdekke nøyaktig hvordan inntektene beskattes i USA. Ettersom en grundigere analyse av det amerikanske skattesystemet er utenfor rammene av vår utredning, kan vi ikke si noe om hvorvidt tilstedeværelse i Delaware reduserer Ubers totale skattebetaling. En empirisk studie viser imidlertid at etablering av datterselskaper i Delaware signifikant reduserer den statlige effektive skatteraten (Dyregang et al, 2012). Det fremgår videre av studiet at skattefordelene ved etablering i Delaware er avtagende over tid som følge av statlige initiativer for å begrense skatteunndragelse. Studiet gir oss likevel en indikasjon på at etablering i Delaware kan være gunstig for å redusere et selskaps skattekostnad i USA.

Vi har ingen funn som kan bevise at Uber totalt sett betaler skatt i liten grad. Vi kan kun konkludere med at selskapet har strukturert seg i tråd med skatteminimerende metoder typisk brukt av flernasjonale selskaper for å minimere skatt. Uber har således mulighet til å gjøre det samme. Vi vet imidlertid at Uber er opptatt av internprising og minimering av skatt. I stillingsannonser på LinkedIn søker Uber blant annet en Senior Tax Manager (2014) som kan "recommend ways to minimize corporate tax through use of tax laws and regulations" og en Tax Director (2014) som kan "identify and implement global tax planning strategies" og "assist with transfer pricing policies". Disse stillingsannonseene støtter vår antagelse om at selskapet i liten grad betaler skatt.



## 5.2.2 Betaler Airbnb selskapsskatt utenfor Norge?

Vi vil i dette kapitlet undersøke i hvilken grad Airbnb betaler selskapsskatt utenfor Norge. I tilfeller der bakgrunnen for våre antakelser er de samme som for Uber, viser vi til argumentasjon i kapittel 5.2.1. Selskapsstrukturen er gjengitt i en forenklet utgave i figur 8.



Figur 8: Selskapsstrukturen illustrerer overføring av virksomhetsinntekter. Fullstendig selskapsstruktur er vedlagt i appendiks (Vedlegg 9)

### Via Irland til Jersey

Det fremgår av Airbnbs brukervilkår at Airbnb Ireland er avtalemotpart for gjester og verter i alle land utenfor USA (Airbnb Terms, 2014). Dette innebærer at betalinger for alle Airbnb-opphold utenfor USA sendes direkte til Irland, slik tilfellet er for Norge. Disse inntektene er i utgangspunktet skattepliktige til Irland. Irland har EUs laveste skattesats på 12,5 % og er derfor et populært valg for etablering av internasjonale hovedkontorer for flernasjonale selskaper (Sullivan, 2013) Det fremgår av dokumenter fra selskapsregisteret i Irland at Airbnb Ireland eies av det irske selskapet Airbnb International (Airbnb Ireland, 2014).<sup>9</sup> I en

<sup>9</sup> Det fremgår også at 1 % av Airbnb Ireland eies av Jersey-selskapet Airbnb 2 Unlimited

---

revidert utgave av "Memorandum and Articles of Association of Airbnb International" fremgår det tydelig at alle styremøter og strategiske beslutninger i Airbnb International skal tas i Jersey og ikke i Irland (Airbnb International, 2013). I dokumentet står det blant annet: "Annual general meetings shall be held in Jersey" og "no key strategic decisions pertaining to the management and control of the Company shall be taken by any such Committee outside of Jersey". Dette innebærer etter irsk lov at Airbnb International anses å bestyres fra Jersey og således er skattemessig hjemmehørende i Jersey, der selskapsskatten er lik null (Tax World, 2014) (KPMG, 2014). Denne selskapsstrukturen, med to irske selskaper skattemessig hjemmehørende i hvert sitt land, ligner på den velkjente skatteminimerende metoden kjent som "Double Irish" (Economist, 2014). Metoden har bidratt til at flernasjonale teknologiselskaper, som Apple og Facebook, har overført internasjonale virksomhetsinntekter i form av royalties til skatteparadis, og således oppnådd en betydelig redusert skattebyrde (Wood, 2014).<sup>10</sup> Dette gir oss en indikasjon på at formålet med Airbnbs selskapsstruktur er å overføre internasjonale inntekter til Jersey for å minimere skatt.

### **Overskuddsflytting gjennom royalties**

Ifølge selskapsregisteret i Irland eies Airbnb International av Airbnb International Holdings, som er registrert i Jersey. Av selskapsregisteret i Jersey fremkommer det videre at sistnevnte selskap eies direkte av Airbnb Inc. i USA. Fra brukervilkårene og patentregisteret i San Francisco vet vi at morselskapet Airbnb Inc. er øverste lisensinnehaver av Airbnb-plattformen (Airbnb Terms b). Ettersom det er Airbnb Ireland som er avtalemotparten til gjester og verter i alle land utenfor USA, antar vi at morselskapet overfører lisensrettighetene først til Airbnb International Holdings i Jersey, og videre gjennom lisensavtaler til de irske datterselskapene. Det følger at Airbnb da kan overføre internasjonale inntekter fra Irland til Jersey i form av royalties. Det betyr også at Airbnb, i likhet med Uber, har mulighet til å redusere skattebyrden ytterligere gjennom bruk av skatteminimerende internprising, slik vi beskrev i kapittel 5.2.1.

Ettersom det ikke finnes en skatteavtale mellom Irland og Jersey, påløper det i utgangspunktet irsk kildeskatt på 20 % av royaltybetalingen som sendes fra Irland til Jersey (Skatteadvokat, e-post, 26.mars 2015). Det kan likevel være tilfeller hvor Airbnb ikke er pliktig til å betale en slik kildeskatt til Irland. Irland har vist seg å inngå spesifikke

---

<sup>10</sup> For å begrense bruk av Double Irish må alle selskaper som registreres i Irland fra januar 2015 være skattemessig hjemmehørende i Irland. Airbnb og andre selskaper har til 2020 å tilpasse seg reglene (Duckett, 2014)

---

skatteincentivordninger tidligere, blant annet med det amerikanske teknologiselskapet Apple (Commission, 2014). Denne incentivordningen bidro til at Apple kun betalte 2 % skatt på sine internasjonale inntekter (News, 2013). Et av disse datterselskapene var, i likhet med Airbnb International, irsk-registrert men skattemessig hjemmehørende i et skatteparadis. Hvorvidt Airbnb faktisk betaler irsk kildeskatt eller om selskapet har tegnet en lignende skatteavtale med Irland, har vi ikke tilstrekkelig informasjon til å uttale oss om. Da vi var i kontakt med skattekontoret i Irland, fikk vi beskjed om at de ikke kunne oppgi hvorvidt Airbnb har tegnet en slik skatteavtale med Irland grunnet konfidensialitetsårsaker (e-post, 13.mars 2015).

Ettersom det ikke finnes offentlig tilgjengelig regnskapsinformasjon for verken Airbnb International Holdings eller Airbnb Inc, er det vanskelig å avdekke hvorvidt Airbnb International Holdings beholder det internasjonale overskuddet i Jersey eller overfører inntektene til USA. Vi har ikke lyktes i å avdekke hvordan Airbnb International Holdings har fått tilgang på lisensrettighetene fra morselskapet i USA. Det finnes flere måter å overføre lisensrettigheter på, blant annet gjennom lisensavtaler og kostnadsdelingsavtaler, slik som Uber opererer med. Det betyr at vi ikke vet om Airbnb International Holdings har mulighet til å beholde de internasjonale inntektene i Jersey. Vi vet imidlertid at Airbnb har incentiv til å beholde inntektene i Jersey, for å unngå beskatning i USA. Vi vet også fra kapittel 5.2.1 at store amerikanske teknologiselskaper er kjent for å gjemme inntekter i offshore konti, for å redusere deres amerikanske skattebetaling. Dette gir oss en indikasjon på at Airbnb også beholder internasjonale inntekter i Jersey og dermed betaler minimal skatt på disse.

### **Er bruk av Delaware skattemotivert?**

Selv om morselskapet Airbnb Inc. har hovedkontor i San Francisco, er selskapet registrert i den amerikanske delstaten Delaware. Det fremkommer av selskapsregisteret i Delaware at Airbnb har alle sine amerikanske selskaper registrert der, inkludert Airbnb Payments Inc. som håndterer alle inn- og utbetalinger i USA.<sup>11</sup> Vi vet fra kapittel 5.2.1 at delstaten Delaware omtales som USAs interne skatteparadis og at både amerikanske og flernasjonale selskaper etablerer seg der for å minimere skatt og skjule eierskap. I forsøk på å avdekke hvorvidt etablering i Delaware minimerer Airbnbs skattebetaling, kontaktet vi Division of Revenue i Delaware (telefonsamtale, 7.april 2015), slik vi også gjorde for Uber. Division of

---

<sup>11</sup> Airbnb Holdings LLC, Airbnb Payments Holding LLC, Airbnb Payments Inc. og Airbnb RPG Inc. Avtalemotparten til brukere i USA er Airbnb Inc.

---

Revenue kunne heller ikke gi oss opplysninger om Airbnb og i hvilken grad selskapet betaler selskapsskatt til Delaware. Vi har derfor ingen funn som kan påvise hvor mye selskapet betaler i skatt til USA og hvorvidt etablering i Delaware bidrar til å redusere selskapets amerikanske skattebyrde.

Vi har ingen funn som kan bevise at Airbnb totalt sett betaler selskapsskatt i liten grad. Vi kan kun konkludere med at Airbnb har strukturert seg i tråd med skatteminimerende metoder typisk brukt av flernasjonale selskaper for å minimere skatt. Airbnb har således mulighet til å gjøre det samme.

### **5.2.3 Trekk ved forretningsmodellene som gjør det mulig å minimere skatt**

I kapittel 5.1.3 forklarte vi hvordan trekk ved forretningsmodellene til Uber og Airbnb gjør det mulig for selskapene å unngå selskapsskatt til Norge. Ettersom forretningsmodellene ikke krever særlig grad av fysisk tilstedeværelse, er det mulig for Uber og Airbnb å unngå skatteplikt til andre land de opererer i, slik tilfelle også er for Norge. Det er i tillegg andre faktorer som gir selskapene mulighet til å minimere den totale skattebyrden. Ettersom kjernen i forretningsmodellene er basert på en digital plattform, overføres inntekter mellom ulike datterselskaper gjennom royaltymbetalinger. Det gir selskapene mulighet til å flytte overskudd ved å bruke skatteminimerende internprising. Den digitale plattformen utnytter i tillegg dagens internettøkonomi og fungerer som en global markeds plass for brukere. Det har ført til at både Uber og Airbnb har virksomhet i flere land og mulighet til å strukturere seg optimalt for å utnytte smutthull i det internasjonale skatteregelverket. Vi vet fra kapittel 3.2 at både skatteminimerende internprising og utnyttelse av smutthull i skatteregelverket er på agendaen i BEPS-prosjektet, og at OECD er i prosessen med å utarbeide tiltak for å møte disse utfordringene. Frem til det blir utarbeidet tiltak som faktisk klarer å begrense disse skatteminimerende metodene, har delingsselskaper imidlertid fortsatt mulighet til å minimere skatt.

---

### 5.3 Kapittelkonklusjon

I denne analysen har vi avdekket at Norge trolig ikke har beskatningsrett på virksomhetsinntekter som genereres fra Uber og Airbnbs delingstjenester i Norge. Det betales derfor mest sannsynlig ingen selskapsskatt til Norge, med unntak av skatt på et eventuelt fremtidig overskudd i Uber Norway AS. Uber og Airbnb sine globale selskapsstrukturer gjør det i tillegg mulig å kanalisere de internasjonale virksomhetsinntektene i form av royalties, via Nederland og Irland til Bermuda og Jersey, hvor selskapene er fullstendig fritatt for beskatning. Videre har både Uber og Airbnb etablert sine amerikanske selskaper i delstaten Delaware, som er kjent for å være USAs interne skatteparadis. Vi har ikke tilstrekkelig informasjon til å påvise hvor mye selskapene betaler i skatt. Likevel indikerer selskapsstrukturene til Uber og Airbnb at selskapene har mulighet til å betale minimal skatt. Sett i sammenheng med delproblemstilling 1, ser det altså ut til at Uber og Airbnb i liten grad betaler selskapsskatt på de totale virksomhetsinntektene sine.

---

## 6. Analyse personlig inntektsskatt

Det innovative med forretningsmodellene som kommer med delingsøkonomien er som kjent at verdiskapningen skjer i skjæringspunktet mellom selskaper og private aktørene, og at majoriteten av inntektene tilfaller privatpersoner. Ettersom de private aktørene opererer som selvstendig kontraktører, og ikke er ansatt av delingsselskapene, er de selv ansvarlige for å oppgi skattepliktig inntekt til skattemyndighetene. Av studiet til Kleven et. al, publisert i *Econometrica* i 2011, vet vi at skatteyttere som mottar selvrapportert inntekt i liten grad vil oppgi inntekten til skattemyndighetene. Det gir oss en indikasjon på at inntektene de private aktørene mottar gjennom delingstjenester unndras beskatning. Vi vil i dette kapitlet besvare delproblemstilling 2: i hvilken grad betaler private aktører inntektsskatt på inntekter de opptjener i forbindelse med delingstjenester? Vi vil først vurdere om norske Uber-sjåførere og Airbnb-verter mottar skattepliktig inntekt. For sjåførere og verter som opptjener skattepliktig inntekt vil vi bruke modellen til Kleven et al. (2011), presentert i kapittel 3.4.1, til å avdekke hvorvidt skatteplikten etterleves.<sup>12</sup>

### 6.1 Mottar Uber-sjåførere skattepliktig inntekt?

Det er som kjent fra kapittel 3.4 ingen egne skatteregler for inntekt opptjent gjennom Uber-tjenester. Det betyr at den som tar seg betalt for å levere en Uber-tjeneste i utgangspunktet anses som skattepliktig, med mindre tjenesten karakteriseres som samkjøring eller hobby.

#### 6.1.1 Samkjøring

Vi vet fra kapittel 4.2.2 at Uber selv omtaler Uber Pop som en samkjøringstjeneste. Om skatteregler for samkjøring skriver Skattedirektoratet til Kapital "dersom man ønsker å drive persontransport, men hensikten er kun å få dekket selvkost (det vil si utgifter til bensin og lignende), vil dette i utgangspunktet ikke anses som næringsvirksomhet" (Næss, 2015). General Manager for Uber Stockholm forklarer til Oslo By at Uber Pop er tiltenkt å være en plattform som bileiere kan benytte seg av for å dekke kostnadene ved egen bil, og det er dette prismodellen er lagt opp til (Eggesvik b, 2014). Han sier videre at "om man vil ha fortjeneste og bruke bilen sin til å tjene penger, har vi Uber Black som man kan benytte for å få en yrkesmessig inntekt."<sup>13</sup> Det betyr at dersom inntekter opptjent gjennom Uber kun

---

<sup>12</sup> Hvorvidt Uber-sjåførere og Airbnb-verter betaler merverdiavgift analyseres i kapittel 7.2

<sup>13</sup> Som forklart i kapittel 4.2.2 ser vi bort fra Uber Black i utredningen vår, ettersom tjenesten i dag ikke anses å være en delingstjeneste

---

dekker selvkost, er sjåføren fritatt for beskatning. Det er imidlertid uklart hva Skattedirektoratet legger i begrepet selvkost og hvorvidt selvkost kan anses å være alle kostnader knyttet til egen bil. Dette gir rom for ulike tolkninger.

### **6.1.2 Skattefrie hobby eller skattepliktig næringsvirksomhet**

Ikke alle er enige i at Uber Pop er en samkjøringstjeneste. Styreleder Knut Thomassen i Norges Taxiforbund hevder at Uber ikke er en samkjøringstjeneste ettersom selskapet opererer med faste priser (Eggesvik b, 2014). Med faste priser viser han til Uber sine forhåndsdefinerte satser og automatisk beregning av totalpris. Å definere Uber Pop som en samkjøringstjeneste mener Thomassen derfor "bare er et skalkeskjul for å omgå regelverket". Ifølge Skattedirektoratet kan inntekt opptjent gjennom Uber være skattepliktig dersom honoraret for turen er større enn selvkost eller sjåføren mottar tips som i realiteten er betaling for drosjeturen (Næss, 2015) (Gustavsen, 2014). Hvorvidt inntekt som er større enn selvkost er skattepliktig, avhenger videre av om tjenesten anses som hobby eller næringsvirksomhet.

Det følger av loven at hobbyinntekter er skattefrie, mens næringsinntekter er skattepliktige (Skatteetaten f, 2015). Grensen mellom hobby og næringsvirksomhet er imidlertid ikke klart definert i loven. Skatteetatens kriterier for næringsvirksomhet er at inntekten drives for egen regning og risiko, har et visst omfang, er egnet til å gå med overskudd over tid og tar sikte på en viss varighet (Skattedirektoratet, 2015). Ifølge Skattedirektoratet kan persontransport vurderes som næringsvirksomhet dersom antall turer i løpet av et år blir stort (Gustavsen, 2014). Kapital beskriver skillet mellom hobby og næringsvirksomhet med følgende eksempel: "Satt på spissen: Er du til daglig finansmegler, og kjører Uber et par ganger i året, er det en hobby. Kjører du Uber daglig i stedet for en annen jobb er det næring" (Næss, 2015). I de tilfeller hvor skatteplikten er uklar foretar Skatteetaten en konkret vurdering av den enkelte skatteyter (Skatteetaten f, 2015).

Etttersom Uber er nyetablert i Norge, er det vanskelig å avgjøre hvorvidt norske sjåførere vil anses som næringsdrivende eller ikke. Det fremgår av en studie av Uber-sjåførere i USA at amerikanske sjåførere bruker tjenesten i ulikt omfang (Hall & Krueger, 2015). Om lag 25 % av sjåførene mottar inntekt fra Uber som sin eneste inntektskilde, og om lag 40 % anser inntekt fra Uber som et supplement til sin hovedinntekt. Øvrige sjåførere mottar inntekt fra Uber som sin største, men ikke eneste, inntektskilde. Basert på bruken av Uber-tjenesten i USA antar vi at norske Uber-sjåførere også vil bruke tjenesten forskjellig. I et blogginnlegg skriver Sverre R. Nilsen om livet som Uber Pop-sjåfør i Oslo (Nilsen, 2015). Han mener at

---

dersom man kjører for Uber på fulltid, kan man regne med å tjene om lag 30.000 kroner i måneden, men tilføyer at "tjenesten er mer tilrettelagt for å være en geskjeft på siden". I et forsøk på å tilegne oss ytterligere kunnskap om bruk av Uber, tok vi selv en Uber Pop-reise i Oslo den 9.april. Det fremkom av samtalen med vår Uber-sjåfør at han kjører Uber på kveldstid ved siden av annen jobb (samtale, 9.april 2015). Sjåføren fortalte oss videre at enkelte taxisjåfører hevder å kunne tjene mer ved å kjøre for Uber enn taxiselskapet de kjører for i dag. Ettersom det trolig vil være variasjoner i bruk av tjenesten i Norge, er det derfor ikke et entydig svar på hvorvidt norske Uber-sjåfører mottar skattepliktig inntekt. Det kreves en skjønnsmessig vurdering i hvert enkelt tilfelle for å avgjøre om Uber-kjøring anses som hobby eller næringsvirksomhet. Hvis tjenesten anses som næring, må det imidlertid også tas til etterretning at sjåføren etter norske skattebestemmelser har rett til fradrag for en rekke kostander, og at den samlede skattebetaling således kan bli relativt liten (Skatteetaten h, 2015).

### **6.1.3 Skattefrie småjobber**

I den grad inntekten opptjent gjennom Uber anses som næringsinntekt, finnes det likevel et skattefritak for småjobber som kan gjøre seg gjeldende. Av regelen for skattefrie småjobber følger det at inntekten er skattefri dersom lønnsinntekten i løpet av året hos én og samme oppdragsgiver ikke overstiger 1.000 kroner (Skatteetaten i, 2015). Fritaket gjelder imidlertid ikke hvis man er selvstendig næringsdrivende innen samme fagfelt som oppdraget gjelder eller driver firma innen samme fagfelt (Næss, 2015). Det presiseres i Uber sin sjåførkontrakt at Uber kun er et mellomledd og at hver transportforespørsel skal sees på som et separat kontraktengasjement mellom sjåfør og passasjer (Rasier, 2015). Den enkelte passasjer kan således anses å være oppdragsgiver. Dette innebærer i prinsippet at lovens øvre grense for skattefri inntekt vil være 1.000 kroner per år per passasjer. Det kan imidlertid være vanskelig å kontrollere hvorvidt en sjåfør kun mottar 1.000 kroner per passasjer. Det kan også diskuteres om det finnes en øvrig grense for antall skattefrie småjobber en person kan påta seg før det utløses skatteplikt, og hvorvidt det er lov å jobbe litt skattefritt for mange oppdragsgivere.

Det er altså ikke et entydig svar på hvorvidt inntekten til Uber-sjåfører er skattepliktig. Slik lovverket er utformet i dag vil sjåfører som kjører mye trolig motta skattepliktig inntekt og sjåfører som kjører i mindre grad trolig motta skattefri inntekt.



---

## 6.2 Mottar Airbnb-verter skattepliktig inntekt?

Det finnes som kjent fra kapittel 3.4 ingen egne skatteregler for Airbnb-verter. Ettersom 90% av alle Airbnb-verter leier ut egen bolig, vil skatteplikten hovedsakelig omfavnes av skattelovens generelle regler om inntekt fra egen bolig og fritidsbolig.

### 6.2.1 Utleie av egen bolig

Av sktl. § 7-2 fremgår det at utleieinntekt fra egen bolig er skattepliktig. Dersom boligeier benytter minst halvparten av boligen selv, beregnet etter utleieverdi, er inntekten imidlertid skattefri. Skattefritaket gjelder også dersom hele eller en større del av boligen leies ut for inntil 20.000 kroner i inntektsåret. Hvis utleieinntektene overstiger 20.000 kroner, blir alle utleieinntektene fra boligen i løpet av året skattepliktige. For utleie av fritidseiendom anses 85 % av utleieinntekt som overstiger 10.000 kroner som skattepliktig inntekt. For å gi et bilde av hvordan norske Airbnb-verter bruker delingstjenesten og hvorvidt de mottar skattepliktig inntekt har vi valgt å gjengi erfaringene til to Airbnb-verter i Oslo, referert i Aftenposten (Aldridge, 2014).

*Hanne S. Larsen (25) har siden april 2013 vært aktiv bruker av Airbnb. En natt i hennes leilighet koster 850 kroner, pluss depositum og rengjøringspenger. De nettene hun får gjester, sover hun selv hos kjæresten. Hun trekker frem at hun selv kan velge hvem hun vil ha boende hos seg. På om lag 4 måneder har hun tjent 36.000 kroner.*

*Ingvild Moen (27) hadde valget mellom å få inn en fast leieboer eller å leie ut sporadisk via Airbnb. Hun valgte Airbnb fordi hun liker å bli kjent med nye mennesker, samtidig som hun liker alenetiden sin. I løpet av det første året har hun hatt om lag 50 gjester boende hos seg. Hun har leid ut gjesterommet i 200 netter og tjent 100.000 kroner.*

Av eksemplene ovenfor fremgår det at Larsen trolig mottar skattepliktig inntekt ettersom hun leier ut hele boligen og inntekten overstiger 20.000 kroner. Det fremgår videre at Moen trolig mottar skattefri inntekt ettersom hun kun leier ut et gjesterom, og således ser ut til å benytte minst halvparten av boligen selv, beregnet etter utleieverdi. Eksemplene illustrerer at norske Airbnb-verter mottar både skattepliktig og skattefri utleieinntekt, og at det etter dagens regelverk er mulig å tjene over 100.000 kroner i året skattefritt gjennom Airbnb.

I et forsøk på å avdekke i hvilken grad norske Airbnb-verter mottar skattepliktig inntekt, stilte vi Norden-sjef Even Heggernes spørsmål om hvor mange verter som leier ut et

---

gjesterom sammenlignet med hel bolig. Han har dessverre ikke respondert på vår henvendelse vedrørende dette. Vi søkte derfor opp antall private rom og antall hele boliger som norske verter har annonsert på Airbnb sin hjemmeside, på ulike datoer frem i tid per 25.mai 2015 (Vedlegg 10). Vi observert at fordelingen mellom hele boliger og gjesterom som leies ut er om lag 50/50. Denne observasjonen er ikke nødvendigvis representativ for fordelingen generelt. Observasjonen gir oss likevel en indikasjon på at en betydelig andel norske Airbnb-verter leier ut hele boligen, og således mottar skattepliktig inntekt, gitt at inntekten overstiger 20.000 kroner. Vi vet også at norske Airbnb-verter leier ut hytter. Per 29. mai 2015 lå det 179 hytter tilgjengelig på Airbnb i Norge med en snittpris på 1.000 kroner per natt. Etersom utleieinntekt over 10.000 kroner fra fritidsbolig er skattepliktig, vil trolig mange av de som leier ut hytte motta skattepliktig inntekt. Hytteutleie gjennom Airbnb økte med hele 200 % i 2014, noe som tilsier at inntekter fra hytteutleie vil få økt betydning fremover (Næss, 2015).

### **6.2.2 Ulike fortolkninger av regelverket**

Det fremkommer av en rekke artikler, blant annet i Kapital utgave 6. 2015 og i Finansavisen 8.juni 2015, at det i visse tilfeller kan være uklart skatteplikt ved Airbnb-utleie. Airbnb skiller seg fra tradisjonell utleie ved at oppholdet ofte er så kort som én natt. Flere verter sier nå at de tjener mer på å leie ut til turister gjennom Airbnb, enn ved å ha en fast leietaker boende (Rammen, 2015). Korttidsutleie gjennom Airbnb har et høyere inntekspotensial, ettersom leieverdien for korttidsutleie ofte er høyere enn for langtidsutleie (Næss, 2015). Enkelte eksperter hevder derfor at korttidsutleie av et gjesterom kan utløse skatteplikt, til tross for at eier disponerer et større areal enn leietaker. Forklaringen er at utleieverdien av gjesterommet som leies ut via korttidsutleie, er høyere enn utleieverdien av den delen av boligen eier selv disponerer via "langtidsutleie". Ifølge Skattebetalerforeningen kan skattemyndighetene reagere på høye leieinntekter fra utleie av gjesterom, og derfor mene at en Airbnb-vert leier ut mer enn halvparten av utleieverdien (Kvadsheim, 2015). Andre eksperter mener imidlertid at det er selvsagt at per natt-utleieverdi av den boligdelen eieren selv disponerer, skal sammenlignes med per natt-utleieverdi av den boligdelen som leies ut (Næss, 2015).

Kapital belyser videre i sin artikkel at det også kan være uklart hvorvidt skatteplikt utløses dersom en vert leier ut hele boligen i korte perioder, slik som en helg eller i ferier (Næss, 2015). En student vi har vært i kontakt med (samtale, 5.mai 2015) fremleier sin leilighet i Bergen gjennom Airbnb når vedkommende er hjemme i Oslo om sommeren. En annen

---

student (samtale, 6.mai 2015) forteller at han leier ut leiligheten sin i Oslo fast gjennom året, men om sommeren når leiligheten står tom, leier han den ut gjennom Airbnb. Ingen av disse Airbnb-vertene har gjennom sin forståelse av de generelle skattereglene oppfattet at slike inntekter er skattepliktige, selv om de overstiger 20.000 kroner. Skatt Øst (e-post, 28.mai 2015) henviser oss til 20.000-kronersregelen i Lignings-ABC<sup>14</sup> 2014/15 vedrørende spørsmål om skatteregler for utleie i kortere perioder. Her fremkommer det at dersom utleieinntekter overstiger grensen på 20.000 kroner, vil også utleieinntekter som skriver seg fra en periode hvor boligen er utleid i mindre omfang, være skattepliktige (Skattedirektoratet, 2015). Det følger at utleieinntekter fra kortidsutleie også er skattepliktige, dersom de overstiger 20.000 kroner. Likevel belyser Kapital og de to studentene vi har vært i kontakt med, at det kan være uklarhet rundt forståelse av skatteplikten. Det betyr at skattepliktig inntekt opptjent gjennom Airbnb kan oppfattes som skattefri, og således ikke oppgis til skattemyndighetene.

### **6.2.3 Næringsvirksomhet**

Utleieinntekter kan i visse tilfeller anses som næringsinntekter, og dermed være skattepliktige (Skattedirektoratet, 2015). Hvorvidt utleie av bolig anses som næringsvirksomhet, avhenger av bygningens størrelse og virksomhetens omfang og varighet. Generelt anses utleie av fem boenheter eller mer til bolig- og fritidsformål som næringsvirksomhet, men også utleie i mindre omfang kan anses som næringsvirksomhet dersom aktivitetsnivået er høyt, eksempelvis ved intensiv korttidsutleie. Ifølge Joachim Johannessen i Skattebetalerforeningen kan dette gjelde hvis arbeidsinnsatsen, slik som tilsyn, vask og frokostservering, knyttet til inntektene er høy (Kvadsheim, 2015). Johannessen påpeker at det vil være en helhetsvurdering som legges til grunn for å avgjøre hvorvidt en Airbnb-vert er næringsdrivende. I flere land, blant annet i USA, finnes det utleierye som leier ut opptil flere leiligheter gjennom Airbnb (Kusisto, 2015). En av årsakene til dette er at korttidsutleie gjennom Airbnb er mer lønnsomt enn tradisjonell langtidsutleie. Dersom norske Airbnb-verter bruker tjenesten på tilsvarende måte, vil de trolig anses som næringsdrivende. Ettersom 90 % av Airbnb-verter leier ut bolig de selv bor i, gir det oss en indikasjon på at relativt få norske verter leier ut flere leiligheter gjennom Airbnb. Hvorvidt Airbnb-verter kan anses som næringsdrivende på grunnlag av intensiv korttidsutleie må imidlertid vurderes i hvert enkelt tilfelle.

---

<sup>14</sup> Lignings-ABC 2014/15 redegjør for skattereglene som gjelder for inntektsåret 2014, i tillegg til endringer i skattelovgivningen som gjelder for inntektsåret 2015 (Skatteetaten g, 2015).

---

Slik lovverket er utformet i dag vil Airbnb-verter som leier ut et gjesterom i egen bolig i hovedsak motta skattefri inntekt. Airbnb-verter som leier ut hele boligen vil motta skattepliktig inntekt dersom inntekten overstiger 20.000 kroner.

### **6.3 Etterlevelse av skattepliktig inntekt**

Ifølge modellen til Kleven et al. (2011) er det oppdagelsesrisikoen som påvirker den enkelte skatteytters valg av skatteetterlevelse. Oppdagelsesrisikoen er som vi vet fra kapittel 3.4.1 kombinasjonen av straff og sannsynlighet for å bli oppdaget i å unndra skatt. Ved selvrapportert inntekt er sannsynligheten for å bli oppdaget i følge modellen veldig liten, noe som vil føre til liten grad av skatteetterlevelse. Uber-sjåførere og Airbnb-verter som opptjener skattepliktig inntekt, er som kjent selv ansvarlige for å oppgi inntekten til skattemyndighetene. Vi vil i dette kapitlet forsøke å avdekke hvorvidt de private aktørene faktisk etterlever skatteplikten sin. Vi vil derfor undersøke hvorvidt oppdagelsesrisikoen de står overfor i praksis er liten, slik som i modellen.

#### **6.3.1 Straff**

Det følger av ligningsloven § 10-2 til § 10-5 at skatteyttere som blir oppdaget i å underrapportere inntekt ilegges en tilleggsskatt på 30 % og en skjerpet tilleggsskatt på ytterligere 30 % ved grov uaktsomhet. Det betyr at dersom en Uber-sjåfør eller Airbnb-vert blir oppdaget i å unndra skatt, må vedkommende betale den skatten han opprinnelig var pliktig til samt en tilleggsskatt på opptil 60 %. For å avgjøre hvorvidt oppdagelsesrisikoen er liten i praksis, må vi imidlertid se straffen i sammenheng med sannsynligheten for å bli oppdaget.

#### **6.3.2 Sannsynlighet for å bli oppdaget**

I samtale med Skatt Vest (møte, 24.mars 2015) fremkommer det at norske skattemyndigheter har begrenset med ressurser til å utføre kontroll av selvrapportert inntekt. Skatteetaten vil derfor ikke utføre kontroll på den enkelte Uber-sjåfør eller Airbnb-vert med mindre de har noen holdepunkter for å mistenke at vedkommende unndrar skatt eller dersom de har et pågående prosjekt som kontrollerer et utvalg Uber-sjåførere og Airbnb-verter. Det betyr at sannsynligheten for å bli kontrollert er svært liten. Dersom det iverksettes et prosjekt for å kontrollere Uber-sjåførere og Airbnb-verter, vil Skatteetaten trolig foreta en slik kontroll gjennom stikkprøver. Ettersom verken Uber eller Airbnb deler informasjon om hvilke norske

---

skatteyttere som mottar inntekt fra selskapene, vil vi nå undersøke i hvilken grad Skatteetaten har mulighet til å tilegne seg de nødvendige opplysninger for å utføre kontroller i dag.

### **Bruk av valutaregisteret**

Både Uber-sjåførere og Airbnb-verter mottar sine inntekter fra utlandet, fra henholdsvis Rasier Operations BV i Nederland og Airbnb Ireland i Irland. Alle norske banker og finansinstitusjoner i Norge er pålagt å oppgi alle grensekryssende transaksjoner til Toll- og avgiftsdirektoratets (TAD) valutaregister, og Skatteetaten har elektronisk tilgang til dette registeret (Njarga, 2014). Det gir Skatteetaten mulighet til å få innsyn i betalinger norske skatteyttere mottar fra delingsselskapene, dersom betalingen skjer direkte fra selskapene til de norske private aktørene. Det fremkommer imidlertid av en privat bankkontoutskrift, at norske Airbnb-verter mottar sin betaling fra betalingsagenten Worldpay AP LTD (Vedlegg 8). Ifølge en ansatt i Nordea overføres betalingen til verten fra en norsk konto (telefonsamtale, 20.mai 2015). En representant fra TAD forklarer at når en betaling fra utlandet gjøres gjennom en betalingsagent med norsk konto, vil ikke den endelige mottakeren i Norge registreres i valutaregisteret (telefonsamtale, 26.mai 2015). Det betyr at valutaregisteret ikke er egnet til å avdekke hvilke norske skatteyttere som mottar betaling fra Airbnb.

Vi har ikke tilstrekkelig informasjon til å bekrefte eller avkrefte hvorvidt norske Uber-sjåførere også mottar utbetalinger fra en betalingsagent. Vi vet imidlertid at Uber bruker betalingsagenter i andre land, noe som gir oss en indikasjon på at Uber bruker en betalingsagent også i Norge (Braintree, 2015). Dersom norske Uber-sjåførere likevel mottar betalinger direkte fra Rasier Operations BV, vil valutaregisteret kunne være en egnet kontrollmekanisme for denne type inntekt. Hvis dette er tilfelle, påpeker imidlertid representanten fra TAD en annen utfordring. Hun forklarer at det kan være vanskelig å spore endelig mottaker av en betaling dersom betalingen gjøres til en PayPal-konto<sup>15</sup> eller andre virtuelle bankkontoer (telefonsamtale, 26.mai 2015). Årsaken til dette er at transaksjoner som går over landegrensen da kan overføres via interne PayPal-kontoer, eller utbetalingen kan skje til en utenlandsk PayPal-konto slik at denne aldri krysser landegrensen. Vi vet fra kommunikasjon med en Uber Pop-sjåfører at norske sjåførere i dag kun har mulighet til å motta betaling til en norsk bankkonto (e-post, 1.juni 2015). Selv om utbetaling til Pay Pal-konto

---

<sup>15</sup> PayPal er en ledende global betalingstjeneste som lar personer betale og overføre penger via saldo på PayPal-kontoen eller tilknyttede betalingskort (PayPal, 2015).

---

ikke er et mulig valg for Uber-sjåførere i dag, ser vi at andre digitale tjenester slik som Airbnb, gir private aktører mulighet til å motta utbetalinger til egne Pay-Pal-kontoer (Airbnb, 2015). Vi vet også at Uber godkjenner innbetalinger fra passasjerer fra egne PayPal-kontoer, blant annet i Frankrike og Tyskland. Selv om ikke Uber tillater utbetaling til PayPal-kontoer i dag, ser vi at dette muligens kan bli et valg i fremtiden. Da vil bruk av valutaregisteret for kontrollformål være svært vanskelig, selv om utbetalingen til sjåførene ikke går via en betalingsagent med norsk konto.

For å kunne kontrollere inntekter opptjent gjennom Uber og Airbnb må Skatteetaten dermed tilegne seg nødvendig informasjon fra andre kilder enn valutaregisteret.

### **Bruk av nettsiden**

Alle Airbnb-annonser med tilhørende informasjon om verter er offentlig tilgjengelig på nettsiden til Airbnb. Det følger av dette at Skatteetaten har mulighet til å bruke nettsiden til kontrollformål. Ved å velge ut verter som leier ut hele boligen sin og som har et aktivitetsnivå som tilsier at de tjener over 20.000 kroner, kan Skatteetaten lage et utvalg av verter de ønsker å kontrollere. Høyt aktivitetsnivå kan vurderes ut ifra tidsrommet utleieboligen er tilgjengelig eller ut ifra antall tilbakemeldinger fra tidligere gjester. Dette er imidlertid en tid- og ressurskrevende prosess. En utfordring med en slik kontrollmetode er at verken vertens etternavn, telefonnummer eller utleieadresse oppgis på Airbnbs nettside før en eventuell booking er bekreftet og betalt. Når det gjelder kontroll av Uber-sjåførere er mulighetene enda mer begrenset, ettersom Uber ikke har tilgjengelig informasjon på nettsiden om sine sjåførere. Den eneste muligheten for å avdekke hvem som kjører for Uber er derfor å selv bestille en Uber-reise.

Vi ser at Skatteetaten i dag har begrenset med muligheter for å utføre kontroll av inntekter opptjent gjennom Uber og Airbnb. Skatt Vest (møte, 24.mars 2015), og Skattedirektoratet (Risnes, telefonsamtale, 27.mai 2015) er enige i at kontroll av inntekter opptjent gjennom delingstjenester i Norge derfor er en stor utfordring.

### **Innføring av tredjepartsrapportering**

Analysen vår indikerer at så lenge Uber-sjåførere og Airbnb-verter mottar selvrapportert inntekt vil det være svært krevende for skattemyndighetene å kontrollere inntekten. Det kan virke som om innføring av tredjepartsrapportering er det beste, og kanskje eneste, tiltaket for

---

å øke oppdagelsessannsynligheten og således begrense omfanget av skatteunndragelse. Vi diskuterte derfor med Skatt Vest (møte, 24.mars 2015) og Skattedirektoratet (Risnes, telefonsamtale, 27.mai 2015) muligheten til å pålegge Uber og Airbnb rapporteringsplikt av inntektsforhold til norske skatteyttere gjennom bruk av informasjonsutvekslingsavtalen mellom Norge og USA. Det fremkommer av samtalene at det vil være tidkrevende og svært tungvint å pålegge ett og ett utenlandsk selskap rapporteringsplikt til Norge gjennom informasjonsutvekslingsavtalen. Det fremkommer videre at dette ikke nødvendigvis er verken ønskelig fra Skatteetatens side eller mulig å oppnå.

En annen mulighet for å få innført tredjepartsrapportering er å innføre en norsk lov som pålegger alle utenlandske selskaper en slik rapporteringsplikt. For å avgjøre hvorvidt en slik lov er mulig å innføre i praksis og i hvilken grad det ville være mulig å innføre sanksjoner for selskaper som ikke etterlever denne plikten, kontaktet vi professor ved juridisk fakultet ved UiO, Frederik Zimmer. Zimmer skriver i en e-post til oss (29.mai, 2015): "Det må skilles mellom hva Norge kan vedta i lov og hvilke regler Norge kan håndheve i praksis. Norge kan i prinsippet vedta en lov som gir selskaper hjemmehørende i utlandet plikt til å gi opplysninger som har relevans for skattlegging av norske skatteyttere." Videre skriver han "noe annet er om slike regler kan håndheves, for eksempel i form av gebyrer, tilleggs skatter osv. og tvangsinndrivelse av disse overfor utlendinger som ikke oppfyller slike plikter. Utgangspunktet er her at staten bare kan bruke tvang på sitt eget territorium; bruk av tvang på andres territorium må som alminnelig regel ha grunnlag i traktat. På grunn av disse problemene mht. håndhevelsen er statene gjerne tilbakeholdne med å vedta regler som pålegger utlendinger plikter, når utlendingen ikke har noe nærvær her."

Problemstillinger knyttet til en stats beskatningsmyndighet og håndhevelse av interne rettsregler i en annen stat, omtales også i Elin Sarais doktoravhandling "Arbeidsgiveravgift og grenseoverskridende arbeidsforhold" del III (2012). Det fremkommer av hennes doktoravhandling at norske myndigheter ikke kan innfordre et norsk krav gjennom en annen stats tvangsapparat, og heller ikke selv tvangsinnfordre sine krav i utlandet. Hvis norske myndigheter ikke kan håndheve en eventuell lov om rapporteringsplikt, er lite vunnet ved at norsk internrett pålegger en slik plikt. Dette gir en indikasjon på at en slik rapporteringslov ikke vil innføres i nærmeste fremtid, hvilket medfører at inntektene opptjent gjennom delingstjenestene fremdeles vil være selvrapporterte. Stater bistår hverandre imidlertid i stadig økende grad når det kommer til å innfordre andre staters skattekrav (Sarai, 2012). I

---

fremtiden kan muligens nye internasjonale initiativer bidra til at inntekter opptjent gjennom delingstjenestene blir gjenstand for tredjepartsrapportering.

Et annet alternativ som foreløpig ikke er diskutert er hvorvidt Norge har mulighet til å tvinge delingsselskaper til å rapportere inntektsforhold til Norge, ved å true med å blokkere nettsiden eller den digitale plattformen i Norge. Flere land, deriblant Spania, har blokkert tilgangen til Ubers IP-adresse på det innenlandske nettverket (Carney, 2015). Det er imidlertid teknisk mulig å omgå en slik blokkering, for eksempel ved at selskapet benytter en dynamisk IP-adresse eller at brukerne benytter en IP-adresse i et annet land.

Vi ser at så lenge inntektene opptjent gjennom delingstjenester er selvrapporterte er sannsynligheten for å oppdage skatteunndragelse minimal. Dersom tredjepartsrapportering innføres i fremtiden, vil imidlertid sannsynligheten for å oppdage skatteunndragelse øke betraktelig.

### **6.3.3 Skatteetterlevelse blant Uber-sjåfører og Airbnb-verter**

Vi har nå avdekket at kombinasjonen av sannsynligheten for å bli oppdaget og straffen ved oppdagelse, altså den totale oppdagelsesrisikoen, i praksis er svært liten i dag. Ifølge Kleven et al. (2011) vil det derfor være stor grad av skatteunndragelse blant Uber-sjåfører og Airbnb-verter. Et viktig tilleggsmoment i modellen til Kleven et al. (2011) er hvorvidt den selvrapporterte inntekten utgjør hele eller kun en mindre del av den totale inntekten. Vi vet fra kapittel 4.3.1 at skatteyttere som i hovedsak opptjener selvrapportert inntekt ikke unndrar inntektene for beskatning i like stor grad som skatteyttere som kun mottar selvrapportert inntekt som tilleggsinntekt. Implikasjonen av dette er at vi trolig vil se mindre grad av skatteunndragelse for Uber-sjåfører og Airbnb-verter dersom inntekten opptjent gjennom delingstjenestene utgjør hele arbeidsinntekten.

Nordmenn som kjører for Uber, vil trolig gjøre dette i ulikt omfang, slik som i USA. Av analysen til Hall & Krueger (2015) fremkommer det at majoriteten av amerikanske Uber-sjåfører mottar inntekt fra Uber som et supplement til annen inntekt og at kun 24 % mottar Uber-inntekt som eneste personlige inntektskilde. Basert på studiet fra USA antar vi at majoriteten av norske Uber-sjåfører også vil motta inntekt fra Uber som tilleggsinntekt, slik tjenesten er tilrettelagt for. Når det gjelder Airbnb-verter vet vi at 90 % leier ut boligen de selv bor i. I artikkelen der Aftenposten intervjuet flere Airbnb-verter, fremgår det at disse vertene leier ut for "å få inn litt ekstra penger" og at de "ser på inntektene som bonuspenger"



---

(Aldridge, 2014). Også de vertene vi selv har vært i direkte kontakt med, nevnt i kapittel 6.2.2, sier de bruker Airbnb for å få inn ekstra inntekter (Student 1 og 2, samtale, 5. og 6.mai 2015). Dette kan gi en indikasjon på at majoriteten av norske verter vil motta inntekter fra Airbnb som tilleggsinntekt.

Ifølge modellen til Kleven et al. vil Uber-sjåførere og Airbnb-verter unndra skatt i stor grad, ettersom de står overfor minimal sannsynlighet for å bli oppdaget og trolig vil motta inntekten som tilleggsinntekt.

### **6.3.4 Mangel på kvantitativ analyse**

Våre konklusjoner bygger kun på kvalitativ analyse. Som forklart i kapittel 2.2 er det ofte hensiktsmessig å kombinere kvalitative og kvantitative analyser, ettersom det da i større grad er mulig å trekke slutninger av funnene ved en studie. Tilgang til rapporteringstall fra norske Uber-sjåførere og Airbnb-verter kunne gjort det mulig å i større grad avdekke hvorvidt disse skatteyterne underrapporterer inntekt i virkeligheten. Det er flere årsaker til at vi mangler en kvantitativ analyse. Skattedirektoratet har ikke mulighet til å gi oss tilgang til rapporteringstall fra Uber-sjåførere og Airbnb-verter på grunn av konfidensialitetshensyn (Rønning, telefonsamtale, 5.mai 2015). Hvorvidt det foreligger rapporteringstall i det hele tatt er imidlertid usikkert. Ettersom Uber lanserte sine tjenester i Norge i slutten av 2014, og det fortsatt ikke er avgjort hvorvidt tjenesten er lovlig i Norge, tilsier dette at det i svært liten grad foreligger rapporteringstall fra Uber-sjåførere. Når det gjelder Airbnb-verter skal inntektene oppgis i skjemaet "Utleie mv. av fast eiendom RF-1189B". Utleieskjemaet er imidlertid ikke tilrettelagt for å spesifisere at utleieinntekter er opptjent gjennom Airbnb-utleie, ettersom skjemaet kun krever at man oppgir navn på leietakere. Det betyr at Airbnb-verter kan ha oppgitt utleieinntekter fra Airbnb-utleie til skattemyndighetene uten at rapporteringssystemet har avdekket dette. Det er kun mulig å fylle ut tre leietakere per utleieskjema, og dermed svært tungvint å oppgi utleieinntekter for Airbnb-verter som har mange gjester i løpet av året. I følge representanter fra Skatt Vest (møte, 24.mars 2015) kan dagens lite egnede rapporteringssystem gjøre at få Airbnb-verter velger å oppgi utleieinntekt.

Ettersom Uber er en ny aktør i Norge og dagens rapporteringssystem er lite egnet for å registrere utleieinntekt opptjent gjennom Airbnb, ville vi mest sannsynlig ikke kunne ha trukket noen holdbare slutninger om skatteunndragelse dersom vi hadde fått tilgang til Skatteetatens rapporteringsdata. Alternativt kunne vi forsøkt å utarbeide et eget datasett basert på spørreskjemaer eller intervjuer av et stort utvalg av Uber-sjåførere og Airbnb-verter,

---

for å avdekke hvorvidt aktørene oppgir inntekt. Som forklart i kapittel 6.3.2 er det imidlertid svært vanskelig å identifisere hvem som opptjener inntekt gjennom Uber og Airbnb. Videre er det usikkert hvorvidt sjåførere og verter ville oppgi pålitelige svar.

### **6.3.5 Diskusjon av modellen**

Modellen til Kleven et al. (2011) er basert på adferden til danske skatteyttere. Det finnes så vidt vi vet ingen lignende studie som tar for seg skatteunndragelse av selvrapportert inntekt i Norge.<sup>16</sup> Vi vet derfor ikke om norske skatteyttere har samme adferd når det kommer til skatteunndragelse som danske skatteyttere. Det betyr videre at studiet til Kleven et al. ikke nødvendigvis er representativt for norske skatteyttere, og at konklusjonen vår basert på denne modellen muligens ikke er holdbar i Norge. Som nevnt i kapittel 3.4.1 finnes det også empirisk støtte for en behavioristisk modell der skattemoral forklarer grad av skatteetterlevelse blant skatteyttere. Dersom denne modellen er mer representativ for norske skatteyttere kan Uber-sjåførere og Airbnb-verter muligens oppgi inntekt, selv om oppdagelsesrisikoen er liten, gitt at de har høy skattemoral. Det er likevel grunn til å tro at modellen til Kleven et al. vil være gjeldende også i Norge, ettersom danske og norske skatteyttere trolig er svært like. Noe som ytterligere styrker denne antakelsen er en empirisk studie utført i Sverige i 2009, som finner indikasjoner på at også svenske skatteyttere som opptjener selvrapportert inntekt, underrapporterer denne (Engström & Holmlund, 2009).

## **6.4 Kapittelkonklusjon**

Vi har i dette kapittelet forsøkt å avdekke hvorvidt norske Uber-sjåførere og Airbnb-verter betaler skatt på inntekter opptjent i forbindelse med delingstjenestene. Vi har avdekket at de private aktørene kan tjene potensielt store summer gjennom delingstjenestene uten å utløse skatteplikt. De private aktørene som mottar skattepliktig inntekt, er selv ansvarlige for å oppgi inntekten til skattemyndighetene. Norske skattemyndigheter har imidlertid svært liten mulighet til å identifisere og kontrollere disse inntektene, og sannsynligheten for å oppdage skatteunndragelse er dermed minimal. Dette fører trolig til et stort etterlevelsproblem. Sett i sammenheng med delproblemstilling 2, ser det ut til at Uber-sjåførere og Airbnb-verter i liten grad betaler inntektsskatt på inntekter de opptjener gjennom delingstjenestene i dag.

---

<sup>16</sup> NHH-studentene Stine Skjeggstad og Sara Wæhle skriver imidlertid våren 2015 følgende masterutredning om skatteunndragelse i Norge: "Underrapportering av inntekt blant selvstendig næringsdrivende - Et utgiftsbasert estimat"

---

## 7. Analyse merverdiavgift

Vi har så langt avdekket at Norge i liten grad mottar selskapsskatt fra virksomheten til Uber og Airbnb. Vi har også gjort funn som indikerer at de private aktørene i liten grad betaler inntektsskatt i Norge. Vi vil i dette kapitlet utføre en kort analyse av betaling av merverdiavgift på delingstjenestene. Dette kapitlet tar således for seg siste del av delproblemstilling 1 og 2: i hvilken grad betaler delingsselskaper og private aktører merverdiavgift på tjenestene de tilbyr?

### 7.1 Merverdiavgift på elektroniske tjenester

Vi vet fra kapittel 3.3 at privatpersoner i Norge må betale merverdiavgift ved kjøp av elektroniske tjenester fra utlandet, og at ansvaret for beregning og betaling av norsk merverdiavgift skal ligge hos tilbyder av de elektroniske tjenestene. Tilbydere har registreringsplikt når samlede leveranser overstiger 50.000 kroner, og registrerer seg da via den forenklete registreringsordningen VOES (VAT on e-Services) (VOES, e-post, 4.juni 2015). Både Uber og Airbnb belaster som kjent sine brukere et tjenestegebyr på ca. 20 % for bruk av den digitale plattformen. "Tilgang til digital plattform" blir ikke eksplisitt nevnt blant eksemplene til Skatteetaten for hva som anses som en elektronisk tjeneste (Skatteetaten b, 2015). Et par av eksemplene til Skatteetaten er "levering og hosting av nettsteder" og "levering og tilgang til databaser". Etersom disse eksemplene ligner på tjenestene til Uber og Airbnb, antar vi at tjenestene omfattes av avgiftsreglene for elektroniske tjenester. Det innebærer at Uber og Airbnb er pliktige til å beregne og betale merverdiavgift på 25 % på tjenestegebyrene de mottar fra norske privatpersoner. Vi vil nå se på i hvilken grad Uber og Airbnb betaler merverdiavgift.

#### 7.1.1 Ilegger Uber merverdiavgift på tjenestegebyret?

I sjåførkontrakten til Uber fremgår det ikke hvorvidt merverdiavgift er inkludert i tjenestegebyret som belastes sjåføren (Rasier, 2015). For å avdekke om Uber betaler merverdiavgift på tjenestegebyret har vi ved flere anledninger forsøkt å kontakte Uber-sjef Carl Endresen, men han har ikke ønsket å besvare våre spørsmål vedrørende dette. I en e-post fra en representant i Skatteetaten (VOES, 12.mai 2015) får vi imidlertid bekreftet at ingen selskaper med navn Uber eller Rasier er registrert i VOES, som er det forenklete registreringssystemet for utenlandske tilbydere av elektroniske tjenester. Vi vet også at Uber Norway AS per dags dato ikke er registrert i Merverdiavgiftregisteret. Dette indikerer at

---

Uber ikke betaler merverdiavgift i Norge, verken gjennom de nederlandske selskapene eller gjennom Uber Norway AS. Årsaken til dette kan imidlertid være at Uber kun har hatt virksomhet i Norge siden november 2014, og derfor ikke oversteget beløpsgrensen på 50.000 kroner i løpet av en 12 måneders periode.

### **7.1.2 Ilegger Airbnb merverdiavgift på tjenestegebyret?**

Det fremgår av en norsk gjestekvittering (Vedlegg 7) og en vertsfaktura (Vedlegg 8) vi har fått tilgang til, at Airbnb ilegger 25 % merverdiavgift på tjenestegebyrene til både vert og gjest. Airbnb informerer på sin nettside at selskapet er pålagt å innkreve merverdiavgift på tjenestegebyret for brukere bosatt i EU, Sveits, Norge, Island og Sør-Afrika (Airbnb, 2015). Det fremgår videre at merverdiavgiften beregnes i henhold til den sats som er fastsatt i vertens og gjestens bostedsland. Vi har i tillegg fått bekreftet fra en representant i Skatteetaten (VOES, e-post, 12.mai 2015) at selskapene Airbnb Ireland og Airbnb Inc. er registrert i VOES. På bakgrunn av dette, virker det som at Airbnb betaler merverdiavgift på sine tjenestegebyrer til Norge.

## **7.2 Merverdiavgift på delingstjenesten**

Det fremgår av kapittel 3.4 at private aktører er pliktige til å betale merverdiavgift for avgiftspliktige tjenester dersom omsetningen overstiger 50.000 kroner i løpet av en 12 måneders periode. Avgiftspliktige aktører må registrere seg i Merverdiavgiftregisteret. Ettersom et vilkår for avgiftsplikt er at virksomheten anses som næring, følger det at avgiftsplikt kun gjelder for Uber-sjåfører og Airbnb-verter som anses å motta næringsinntekt. Vi refererer til kapittel 6.1.2 og 6.2.3, som diskuterer hvorvidt sjåfører og verter mottar næringsinntekt, og vil nå undersøke om disse aktørene betaler merverdiavgift.

### **7.2.1 Betaler Uber-sjåfører merverdiavgift?**

Vi vet fra kapittel 6.1.2 at det trolig kun er Uber-sjåfører som kjører mye som vil anses som næringsdrivende og dermed være avgiftspliktige. I utgangspunktet er merverdiavgiftssatsen 25 % for avgiftspliktige sjåfører. Dersom tjenesten som tilbys anses å være persontransport, vil imidlertid en redusert sats på 8 % gjelde. Med persontransport menes "tjenester som gjelder bringing eller befordring (transport) av personer mot vederlag, og hvor reisemomentet er det sentrale eller ikke av underordnet betydning" (Skatteetaten d, 2014). Vi vet at en Uber-passasjer betaler for å bli transportert fra et sted til et annet, noe som tilsier at tjenesten anses som persontransport. Av det følger det at avgiftspliktige Uber-sjåfører skal

---

innkreve og betale 8 % merverdiavgift på hele passasjerens betaling, dersom de i løpet av en 12 måneders periode mottar inntekt som overstiger 50.000.

På kvitteringen fra vår Uber Pop-reise i Oslo spesifiseres det ikke hvorvidt betalingen inkluderer merverdiavgift (Vedlegg 1). Ettersom det er lovpålagt å spesifisere merverdiavgift på kvitteringen, vet vi at merverdiavgift ikke inkluderes i betalinger for Uber Pop-reiser. Kommunikasjonssjef for Uber Harry Porter skriver følgende til oss vedrørende merverdiavgift: "80% of any fare generated by a trip in Norway gets paid directly back to the driver who pays the relevant taxes". Dette tilsier at avgiftspliktige sjåfører selv er ansvarlige for å innkreve og betale merverdiavgift. En avgiftspliktig sjåfør har imidlertid ikke selv mulighet til å inkludere merverdiavgift i prisen til passasjerer, ettersom prisen fastsettes av Uber og beregnes automatisk i Uber-app. Betalingssystemet er således ikke tilrettelagt for at avgiftspliktige Uber-sjåfører kan innkreve og betale merverdiavgift. Dette er imidlertid ikke så oppsiktsvekkende ettersom Uber Pop-tjenesten ikke er tiltenkt å være næringsvirksomhet men en mindre tilleggsaktivitet. Uber Support skriver følgende om merverdiavgift på Uber Pop-reiser: "mva betales på hele prisen for turer som er mva-pliktige" (e-post, 7.april 2015).<sup>17</sup> Vi tolker svaret dithen at grunnen til at betalingen for Uber Pop ikke inkluderer merverdiavgift er fordi Uber forventer at reisen er fritatt for avgiftsplikt. Norske Uber-sjåfører har ikke kjørt for selskapet lenger enn tjenesten har vært tilgjengelig i Norge, det vil si fra november 2014. Dette kan forklare at sjåførene ikke innkrever merverdiavgift på persontransporten enda. Det kan imidlertid tenkes at Uber vil tilpasse betalingssystemet slik at avgiftspliktige Uber-sjåfører kan inkludere merverdiavgift i fremtiden.

### **7.2.2 Betaler Airbnb-verter merverdiavgift?**

Det fremgår av mval. §3-11 at utleie av fast eiendom er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Enkelte utleietjenester er likevel omfattet av loven. Ifølge mval. §5-5 er blant annet omsetning fra romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, samt utleie av hytter og annen fritidseiendom, avgiftspliktig med redusert sats på 8 %. Dette innebærer at det kun er Airbnb-verter som anses å drive næringsvirksomhet, og som i tillegg anses å drive hotell- og hotellignende virksomhet eller hytteutleie, som er avgiftspliktige. Vi vil i denne utredningen ikke avgjøre hvorvidt Airbnb-utleie i Norge anses som hotellvirksomhet, men vil påpeke en rekke momenter der Airbnb-utleie ligner på "hotellvirksomhet", slik hotellvirksomhet er definert i Skatteetatens vurderingskriterier. Slike momenter er blant annet korte leieforhold,

---

<sup>17</sup> Selskapet skriver i samme e-post: "Hvis du bestiller en UberBlack er MVA inkludert i prisen"

---

at bytte av sengetøy og vasking ofte inngår i prisen, at betaling og booking skjer på tilsvarende måte som for et hotell, at segmentet vertene henvender seg til i stor grad er turister og at gjester ikke registrerer bostedsadresse hos utleier. Vi vil også nevne at Airbnb-verter i enkelte land er pålagt å ilegge en skatt på utleie av rom, kjent som hotellskatt, romskatt, turistskatt eller utleieskatt (Airbnb g, 2015). Det betyr at Airbnb-utleie trolig anses som hotellvirksomhet i disse landene, og det kan diskuteres hvorvidt det samme burde gjelde i Norge. For avgiftspliktige norske verter er det per dags dato ikke mulig å inkludere merverdiavgift i prisen (Student 2, samtale, 6.mai 2015). I dag bestemmer norske verter grunnpris på oppholdet selv, og har kun mulighet til å inkludere følgende tilleggsgebyrer: rengjøringsgebyr, gebyr for ekstra gjester, depositum og hellegebyr. Dagens betalingssystem er således ikke tilrettelagt for avgiftspliktige verter. Ettersom det trolig er enkelt for Airbnb å tilpasse betalingssystemet, kan det tenkes at det blir mulig å spesifisere merverdiavgift i betalingen fremover, dersom det blir behov for dette.

### **7.3 Kapittelkonklusjon**

Vi har i dette kapittelet forsøkt å avdekke om det betales merverdiavgift på tjenestene som tilbys av delingsselskapene og de private aktørene. Vi har avdekket at de private aktørene i liten grad betaler merverdiavgift. Videre har vi avdekket at Airbnb betaler merverdiavgift på sine tjenester, men at Uber trolig ikke gjør dette i dag. Sett i sammenheng med siste del av delproblemstilling 1 og 2, betyr det at det i hovedsak er merverdiavgift fra delingsselskapene, en relativt beskjeden sum, som gir Norge skatteinntekter fra delingsaktivitetene.

---

## 8. Avslutning

### 8.1 Konklusjon

Vi har i denne utredningen studert delingsøkonomien fra et skatteperspektiv. Gjennom casestudier av delingsselskapene Uber og Airbnb har vi avdekket at forretningsmodellene som kommer med delingsøkonomien foreløpig ligger et skritt foran skattemyndighetene, noe som bidrar til nye skatteutfordringer.

Gjennom analyse av Uber og Airbnb har vi avdekket at delingsselskapene ikke betaler selskapsskatt til Norge på virksomhetsinntekter opptjent her. Ettersom kjernen i forretningsvirksomheten er en digital plattform der kommunikasjon, reservasjon og betaling foregår på internett, kreves det i liten grad fysisk tilstedeværelse i landene selskapene opererer i. Det fører til at kravet om fast driftssted ikke oppfylles og at delingsselskapene unngår skatteplikt til landene der delingsaktivitetene utføres og kundene befinner seg. Gjennom kartlegging av selskapsstrukturene, fikk vi videre bekreftet at Uber og Airbnb har organisert seg i tråd med populære skatteminimerende metoder. Selskapsstrukturene gjør det mulig å flytte overskudd fra høyskatteland til skatteparadis gjennom bruk av royalties, skatteminimerende internprising og utnyttelse av smutthull i det internasjonale skattesystemet. Det er imidlertid vanskelig å komme med konkrete bevis for at selskapene betaler minimal skatt. Selskapsstrukturene indikerer likevel at selskapene har mulighet til å betale selskapsskatt i liten grad på virksomhetsinntekter generelt.

Gjennom analyse av Uber-sjåfører og Airbnb-verter har vi avdekket at de norske private aktørene trolig betaler inntektsskatt i liten grad på inntekter de opptjener i forbindelse med delingstjenestene. I forretningsmodellene til delingsselskapene utgjør de private aktørene en viktig rolle i verdiskapningen, som fører til at de potensielt kan opparbeide store inntekter gjennom delingstjenestene. I analysen har vi avdekket at de private aktørene opptjener enten skattepliktige eller skattefrie inntekter, og i visse tilfeller opererer i en gråsoner der de potensielt kan tjene mye uten å skatte for inntekten. En viktig del av forretningsmodellene til delingsselskapene er at de private aktørene ikke er ansatt i selskapene, men opererer som selvstendige kontraktører. Det betyr at i den grad de private aktørene opparbeider skattepliktig inntekt, vil de selv være ansvarlige for å oppgi inntekten til skattemyndighetene. Vi har avdekket at det er vanskelig for norske myndigheter å pålegge utenlandske delingsselskaper rapporteringsplikt av norske skatteyteres inntektsforhold. Det

---

tilsier at inntekter opptjent gjennom delingstjenester trolig vil være selvrapporterte også i nær fremtid. Vi har videre avdekket at norske skattemyndigheter har svært liten mulighet til å identifisere og kontrollere den selvrapporterte inntekten til de private aktørene, og at sannsynligheten for å oppdage skatteunndragelse derfor er minimal. Med utgangspunkt i studiet til Kleven et al. (2011) tilsier det at de private aktørene vil etterleve skatteplikten i liten grad.

Gjennom analyse av merverdiavgift har vi avdekket at de private aktørene betaler merverdiavgift i liten grad, ettersom relativt få anses som avgiftspliktige, og de som er avgiftspliktige ikke har mulighet til å kreve inn merverdiavgift med det betalingssystemet delingsselskapene opererer med i dag. Det ser imidlertid ut til at delingsselskapene trolig etterlever avgiftsplikten sin, og at det derfor kun er merverdiavgift fra selskapene, en relativt beskjeden sum, som gir Norge skatteinntekter.

Samlet sett viser våre funn at forretningsmodellene til Uber og Airbnb trolig genererer skatt i liten grad. Egenskapene ved forretningsmodellene som gjør dette mulig, vil sannsynligvis også gjelde forretningsmodellene til andre aktører. Det betyr at forretningsmodeller som genererer skatt i liten grad trolig kan generaliseres til hele delingsøkonomien. Etterhvert som delingsøkonomien får økt økonomisk betydning i verden og i Norge vil skatteutfordringene bare bli større og viktigere. Vi har avdekket at dagens skatteregulverk ikke er tilrettelagt for forretningsmodellene som kommer med delingsøkonomien, verken på selskaps- eller personnivå. Vi har merket oss at ulike interessegrupper slik som norske skattemyndigheter, private aktører, delingsselskaper samt deres konkurrenter, er enige om at det er behov for et oppdatert regelverk. Vi håper derfor at skatteutfordringene vi har belyst i denne utredningen kan bistå norske skattemyndigheter med å utarbeide en lovgivning, kontroll og skatteinnkreving tilpasset de nye forretningsmodellene.



---

## 8.2 En kort diskusjon av sentrale funn

Delingselskapenes mulighet til å unngå skatteplikt er et globalt problem. Det er derfor begrenset hva Norge kan gjøre for å kreve beskatningsrett, annet enn å implementere de nye retningslinjene for internasjonal beskatning som OECD fremlegger i slutten av 2015. Et sentralt spørsmål er om Norge i det hele tatt burde ha rett på beskatning av virksomhetsinntekter som opptjenes i Norge? Selv om delingsaktiviteten skjer i Norge, kan det argumenteres for at den reelle verdiskapningen skjer i andre land.

Norge har i større grad mulighet til å påvirke regelverket for beskatning av de private aktørene, og det er også her de største potensielle skatteinntektene ligger. I første omgang vil det være viktig for norske myndigheter å vurdere hvorvidt skatteregelverket er hensiktsmessig slik det er i dag. Ønsker vi at inntekter i delingsøkonomien skal beskattes på lik linje med annen næringsvirksomhet? Eller er det hensiktsmessig at en stor del av inntektene er skattefrie, ettersom de private aktørene benytter egne underutnyttede ressurser i forbindelse med delingstjenestene? Dette innebærer at privatpersoner potensielt kan sitte igjen med betydelige inntekter som ikke er skattepliktige. Dette er ikke nødvendigvis galt, men det er likevel viktig å være klar over dette ved utarbeidelse av et hensiktsmessig regelverk. En stor utfordring er at det stadig kommer nye delingstjenester innenfor ulike bransjer. I løpet av våren har vi sett en fremvekst av nye delingstjenester, blant annet huseiere som inviterer og lager middag til fremmede. I årene fremover vil trolig omfanget av slike selvstendige kontraktører og mikroentreprenører fortsette å vokse. Det fører til økt behov for et tydelig regelverk som dekker alle former for delingstjenester.

Med økt omfang av private aktører vil det bli viktigere å utarbeide tiltak som kan møte utfordringene knyttet til skatteetterlevelse. Skatteetaten har i dag svært liten mulighet til å identifisere og kontrollere inntekter fra delingstjenester. Rapporteringssystemet er heller ikke tilrettelagt for slike inntekter. Det er trolig ikke hensiktsmessig å pålegge aktørene økt skatteplikt hvis ikke kontrollmekanismene og rapporteringssystemet samtidig også tilpasses de nye aktørene. Tiltak for å sikre et godt forvaltningsystem i Skatteetaten er derfor viktig. Vi har gjennom analysen sett at det er behov for økt internasjonalt samarbeid også vedrørende skattebetalingen til de private aktørene. Kanskje Norge bør være initiativtaker til et nytt internasjonalt samarbeid som kan bidra til økt grad av tredjepartsrapportering blant flernasjonale selskaper?

---

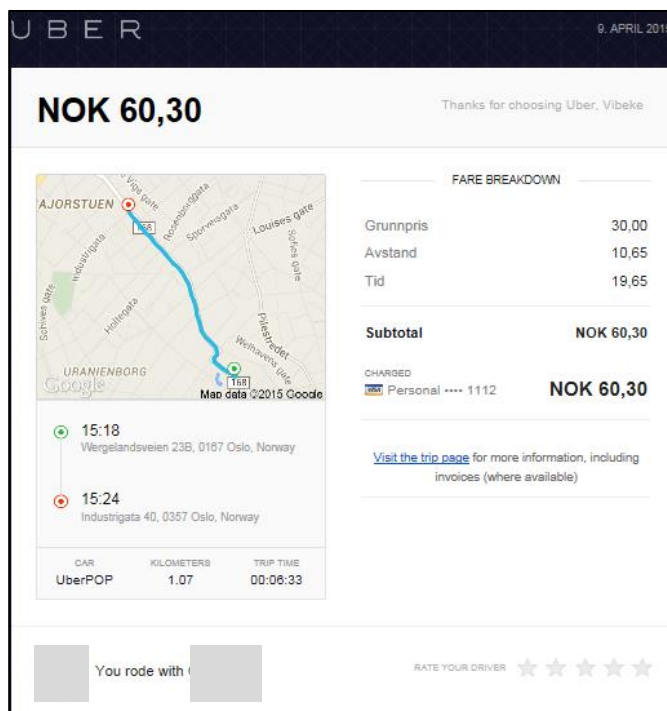
De private aktørene betaler trolig ikke merverdiavgift i dag. Årsaken til dette er at aktørene trolig ikke anses som avgiftspliktige og at delingsselskapenes betalingssystemer ikke er egnet til å innkreve merverdiavgift. Et spørsmål som reiser seg er hvorvidt de private aktørene burde være avgiftspliktige? Videre hvorvidt det burde være delingsselskapenes ansvar å kreve inn merverdiavgift på vegne av de private aktørene? Delingsselskapene presiserer at de kun har en formidlingsrolle. Samtidig ser vi at de i større grad blir påtvunget ansvar utover dette, slik som tilbud av forsikringer. Dersom selskapene i stadig større grad påtar seg ansvar utover formidlingsrollen, kan det argumenteres for at det er selskapene som tilbyr persontransport- og overnattingstjenester, og ikke de private aktørene slik som i dag. Dersom dette er tilfelle, kan det argumenteres for at det er delingsselskapene som er merverdiavgiftspliktige og dermed ansvarlige for å innkreve og betale merverdiavgift til Norge på hele betalingen.

Skatteutfordringene vi belyser i vår utredning er komplekse. Delingsøkonomien medfører også utfordringer på andre områder som denne utredningen ikke tar for seg, men som vil være viktig i en vurdering av hensiktsmessig beskatning. Dette gjelder spesielt skatte- og avgiftsregler som skal sikre konkurranse på like vilkår. Aktører i delingsøkonomien utnytter ressurser mer effektivt, samtidig som de gir konsumentene flere valgmuligheter. Dette er positive bidrag til samfunnet vårt. Det er likevel viktig å sette rammer som sikrer rettferdig beskatning.

## 9. Appendiks

### Vedlegg 1: Betalingsinformasjon for en Uber Pop-reise i Norge

Kvittering tilsendt på e-post etter endt reise 9.april 2015:



Kontoutskrift og informasjon om transaksjonen for Uber Pop-reise 9.april fra DNB:

Dato	Referanse	Beløp	Terminalnavn
09. apr	Visa 100022 Nok 60,30	60,30	Uber Bv
13. apr		60,30	

Viser til hyggelig samtale tidligere i dag, og sender som avtalt en oversikt over informasjon om transaksjon til Uber Bv utført 09/04/15.

- Transaksjonsdato: 09.04.2015, 15.25.40
- By: help.uber.com
- Terminal navn: **Uber BV**
- Valuta: NOK
- Beløp: NOK 60,30

---

## Vedlegg 2: Betalingsinformasjon for en Uber Pop-reise utenfor Norge

Britisk kvittering fra en Uber Pop-reise i London 22.mars 2014:

<p><b>Thanks for riding Uber!</b></p> <p>BILLED TO [REDACTED]</p> <p>TRIP REQUEST DATE <b>22 Mar 2014 01:00:39</b></p> <p>PICKUP LOCATION <b>1-6 Maiden Lane, London WC2E, UK</b></p> <p>DROPOFF LOCATION <b>14 Hammersmith Grove, London W6, UK</b></p> <p>PAYMENT <b>Personal Visa</b> [REDACTED]</p> <p>AMOUNT CHARGED <b>£38.00</b></p> <p>NOTES This trip has an increased fare because it was taken while surge pricing was in effect.</p>	<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 100%;"></div> <p>DRIVER <b>Haree</b></p> <p>Invoice issued by Uber B.V.</p> <p>Notes</p> <p>Meadway</p> <p>for transportation services.</p>
--	---

---

## Vedlegg 3: Utklipp fra en norsk sjåførkontrakt

Mottatt fra "Journalist DN" 3. februar 2015

### Transportleverandørtjenesteavtale

Vilkårene og bestemmelsene fastsatt heri («Avtale»), danner en rettslig avtale mellom deg, en selvstendig leverandør av samkjørings- eller P2P-transporttjenester («Transportleverandør»), og Rasier Operations BV («Rasier» eller «Selskap»). Når du inngår denne Avtalen, skal du og Selskapet være bundet av vilkårene og bestemmelsene som er fastsatt heri.

### INNLEDNING

Rasier er engasjert i forretningsvirksomhet som besørger kundegenerering til Transportleverandøren bestående av anmodninger om transporttjeneste utført av personer som bruker Uber B.V.s mobile applikasjoner («Klienter»). Ved sin lisensiering av mobilapplikasjonen («Programvare») besørger Rasier en plattform for Klienter for å knytte seg til selvstendige Transportleverandører.

Rasier besørger ikke transporttjenester og er ikke en transportør. Faktum er at Selskapet verken eier, leier eller drifter noen slags kjøretøyer. Selskapets forretningsvirksomhet er kun begrenset til å gi Transportleverandører tilgang, gjennom sin lisens fra Uber, til kundegenereringstjenesten besørget av Programvaren, og som Selskapet debiterer en avgift for («Tjeneste»).

Du er en selvstendig transportleverandør som tilbyr samkjørings- eller P2P-transporttjenester, en forretningsvirksomhet du er autorisert til å drive i den/de staten(e) du driver virksomhet i. Slik det brukes heri, skal «Du» («deg») omfatte dine ansatte, underleverandører, agenter og representanter, og alle skal være bundet av bestemmelsene i denne Avtalen.

### Skatter og avgifter

Du skal etterleve alle dine forpliktelser i henhold til skatte-, avgifts og trygdelovgivningen i den grad de gjelder for denne Avtalen. Du skal holde Selskapet skadesløs overfor alle skatte- og avgiftsforpliktelser, tollavgifter, gebyrer, krav og sanksjoner som måtte bli pålagt deg eller Selskapet som følge av at du ikke etterlever noen av dine skatte- og avgiftsforpliktelser. I særdeleshet, men uten begrensning hva gjelder det foranstående, skal slike skatter eller avgifter omfatte skatter, lønninger eller andre gebyrer eller forskuddstrekk (herunder uten begrensning inntektsskatt, premier for sosialforsikring eller forsikringspremier for ansatte) som oppstår hvis forholdet som beskrives i denne Avtalen – i motsetning til partenes hensikt og mening – av de nederlandske skatte- eller sosialsikkerhetsmyndighetene eller skatte- eller sosialsikkerhetsmyndighetene i noe annet land skulle bli ansett å være en ansettelsesavtale mellom Selskapet og deg.

For din tilgang til å bruke Programvaren og Tjenesten, herunder retten til å motta Anmodninger, samtykker du i å betale til Selskapet et gebyr for hver akseptert Anmodning med et beløp på 20 % av den samlede taksten, beregnet i henhold til satsplanen nedenfor.

### Sats

Basistakst	30 NOK
Per kilometer	10 NOK
Per minutt	3 NOK
Minstetakst	40 NOK

---

## Vedlegg 4: Utklipp fra standard sjåførkontrakt for sjåfører utenfor USA

### Transportation Provider Service Agreement

The terms and conditions stated herein ("Agreement") constitute a legal agreement between you, an independent provider of rideshare or P2P transportation services ("Transportation Provider"), and **Rasier Operations BV** ("Rasier" or "Company"). Upon your execution of this Agreement, you and the Company shall be bound by the terms and conditions set forth herein.

#### **Rasier's Fee**

In exchange for your access to and use of the Software and Service, including the right to receive the Requests, you agree to pay to the Company a fee for each Request accepted as indicated in the Service Fee Schedule.

**Kilde:** Rasier (2015, Oktober 15) *Uber Transportation Provider Service Agreement*. Hentet Mai 20, 2015 fra scribd.com: <http://fr.scribd.com/doc/243225288/Uber-Transportation-Provider-Service-Agreement>

## Vedlegg 5: Utklipp fra en sjåførkontrakt for sjåfører i USA

### Rasier Software Sublicense & Online Services Agreement

The terms and conditions stated herein ("Agreement") constitute a legal agreement between you, an independent provider of rideshare or P2P transportation services ("Transportation Provider" or "You"), and one of the following entities ("Rasier" or Company):

- If you will be operating in California, this Agreement is between You and **Rasier-CA LLC**, a Delaware Limited Liability Company;
- Otherwise, this Agreement is between You and **Rasier, LLC**, a Delaware Limited Liability Company.

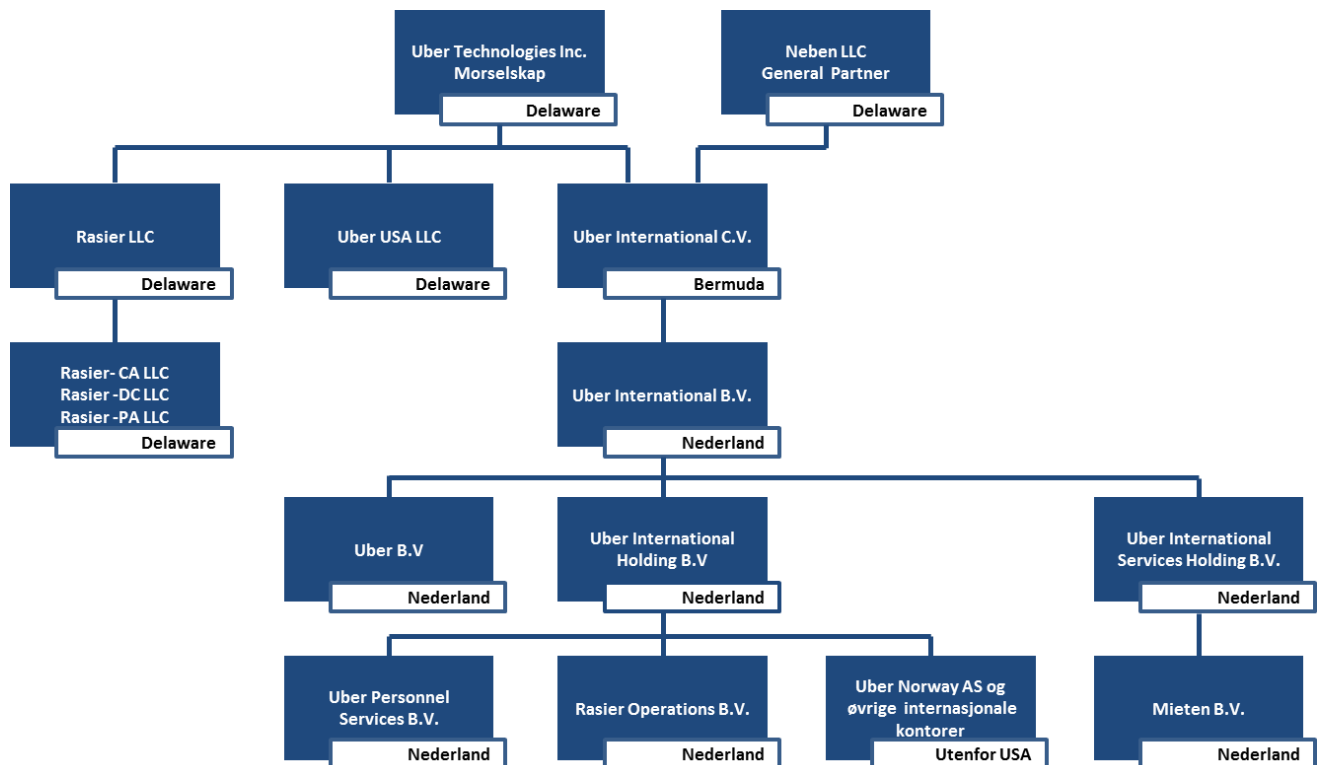
Upon your execution of this Agreement, you and the Company shall be bound by the terms and conditions set forth herein.

#### RECITALS

Rasier is engaged in the business of providing lead generation to the Transportation Provider comprised of requests for transportation service made by individuals using **Uber Technologies, Inc.**'s mobile application ("Users"). Through its license of the mobile application ("Software"), Rasier provides a platform for Users to connect with independent Transportation Providers.

**Kilde:** Rasier (2014, Juni 21) *Rasier Software Sublicense Agreement*. Hentet Mai 20, 2015 fra [https://uber-regulatory-documents.s3.amazonaws.com/country/united\\_states/p2p/Rasier%20Software%20Sublicense%20Agreement%20June%202014.pdf](https://uber-regulatory-documents.s3.amazonaws.com/country/united_states/p2p/Rasier%20Software%20Sublicense%20Agreement%20June%202014.pdf).

## Vedlegg 6: Fullstendig selskapsstruktur for Uber Technologies, Inc.



Selskapsstrukturen til Uber Technologies er utarbeidet på bakgrunn av vår forståelse av selskapsdokumenter, selskapsregistre og selskapsdatabasen Orbis. Ettersom det finnes svært lite offentlig tilgjengelig informasjon om strukturen og eierskapsforholdene, i tillegg til at det stadig skjer nye endringer i strukturen, er ikke nødvendigvis strukturen fullstendig i sin helhet.

### Følgende nettsider er benyttet:

- Selskapsregisteret i Delaware (State of Delaware, 2015)
- Selskapsregisteret i Nederland (Kamer van Koophandel, 2015)
- Proff.no (Proff, 2015)
- Selskapsdatabasen Orbis (Bureau Van Dijk)

### Følgende dokumenter er benyttet:

- Uber International B.V. Financial Report 2012 (Uber International B.V., 2014)
- Uber International C.V. Financial Statements 2013 (Uber International CV, 2015)
- Uber London Limited Annual Return 2013 (Uber London Limited b, 2013)
- Uber London Limited Annual Return 2014 (Uber London Limited, 2014)
- Uber London Limited Annual Accounts 2013 (Uber London Limited, 2013)
- Uber Ireland Technologies Limited Annual Return 2014 (Uber Ireland, 2015)
- Årsredovisning för Uber Sweden AB 2013 (Uber Sweden AB, 2014)
- Liu vs Uber Files Complaint (Superior Court of the State of California, 2014)
- Direct Testimony of William M. Guernier on behalf of Rasier, LLC. (Public Service Commission South Carolina, 2014)
- Notice of application: Uber Canada Inc, Uber BV and Rasier Operaitons BV (Superior Court of Justice, 2014).



## Vedlegg 7: Betalingsinformasjon fra et Airbnb-opphold

Kvittering til norsk gjest for et Airbnb-opphold i Tyskland 21. november 2014:

fre, 21. november 2014  
Kvittering # 2058176386  
[www.airbnb.no/help/contact\\_us](http://www.airbnb.no/help/contact_us)

Airbnb Ireland, The Watermarque Building  
South Lotts Road, Ringsend, Dublin 4

airbnb

### Kundekvittering

Bekreftelseskode  
**EARCYD** Skriv ut

Navn	Reisemål	Varighet	Overnattingstype
[redacted] og 2 andre	Berlin	3 Netter	Helt hjem/leilighet

Overnattingsadresse	Overnatting vert	Sjekk inn	Sjekk ut
[redacted] Tyskland	J. F. [redacted]	tor, 22. januar 2015 12:00	søn, 25. januar 2015 11:00

### Reservasjonskostnader

687 kr NOK x 3 netter	2061 kr NOK
Airbnb Tjenestegebyr (inkluderer MVA)	334 kr NOK
<b>Total</b>	<b>2395 kr NOK</b>

Betaling Mottatt: fre, 21. november 2014 (MASTER xxxxxxxxxxxx [redacted])	2395 kr NOK
Balanse	0 kr NOK

Tilhørende gjestefaktura med informasjon om merverdiavgift:

Gjestefaktura #1000000011518172  
[www.airbnb.no/help/contact](http://www.airbnb.no/help/contact)

Airbnb Ireland, The Watermarque Building  
South Lotts Road, Ringsend, Dublin 4  
Airbnb Ireland Skatte-ID: 2016559

airbnb

Navn	Adresse	
[redacted]	Norway	<span>Skriv ut</span>

Dato på gjengitt tjeneste	Bekreftelseskode	Overnatting
fre, 21. november 2014	[redacted]	.

MVA Land	Momssats
Norge	25%

Airbnbs tjenestegebyr for bruk av nettplattform

Basis tjenestegebyr	MVA	Total tjenestegebyr
324,92 kr NOK	81,19 kr NOK	406,11 kr NOK



## Vedlegg 8: Betalingsinformasjon for et Airbnb-opphold i Norge

### Vertfaktura til en norsk Airbnb-vert 26.juni 2014:

Vertfaktura #1000000065694  
[www.airbnb.no/help/contact](http://www.airbnb.no/help/contact)

**Airbnb Ireland** The Watermarque Building  
South City Road, Ringsend, Dublin 4  
Airbnb Ireland Skatte-ID: 2016559

airbnb

Navn: \_\_\_\_\_ Adresse: \_\_\_\_\_, Bergen, Hordaland 5017

Dato på gjengitt tjeneste: tor, 26. juni 2014  
Bekreftelseskode: MCWZZ3  
Overnatting: \_\_\_\_\_, city center, 60sqm

MVA Land: Norge  
Momsats: 25%

**Airbnbs tjenstegebyr for bruk av nettplattform**

Basis tjenstegebyr	MVA	Total tjenstegebyr
73,31 kr NOK	18,33 kr NOK	91,64 kr NOK

Airbnb tar 3% gebyr fra utbetalingen for bruk av Airbnbs online plattform.

#### Utbetaling

1200 kr NOK x 2 netter	2401 kr NOK
Airbnb Tjenstegebyr (inkluderer MVA)	(93 kr NOK)
<b>Total utbetaling</b>	<b>2308 kr NOK</b>

Din antatt utbetalingsdato for Account \*\*\*\*  
er 1. aug

### Kontoutskrift for utbetaling til en norsk Airbnb-vert 28. juli 2014:

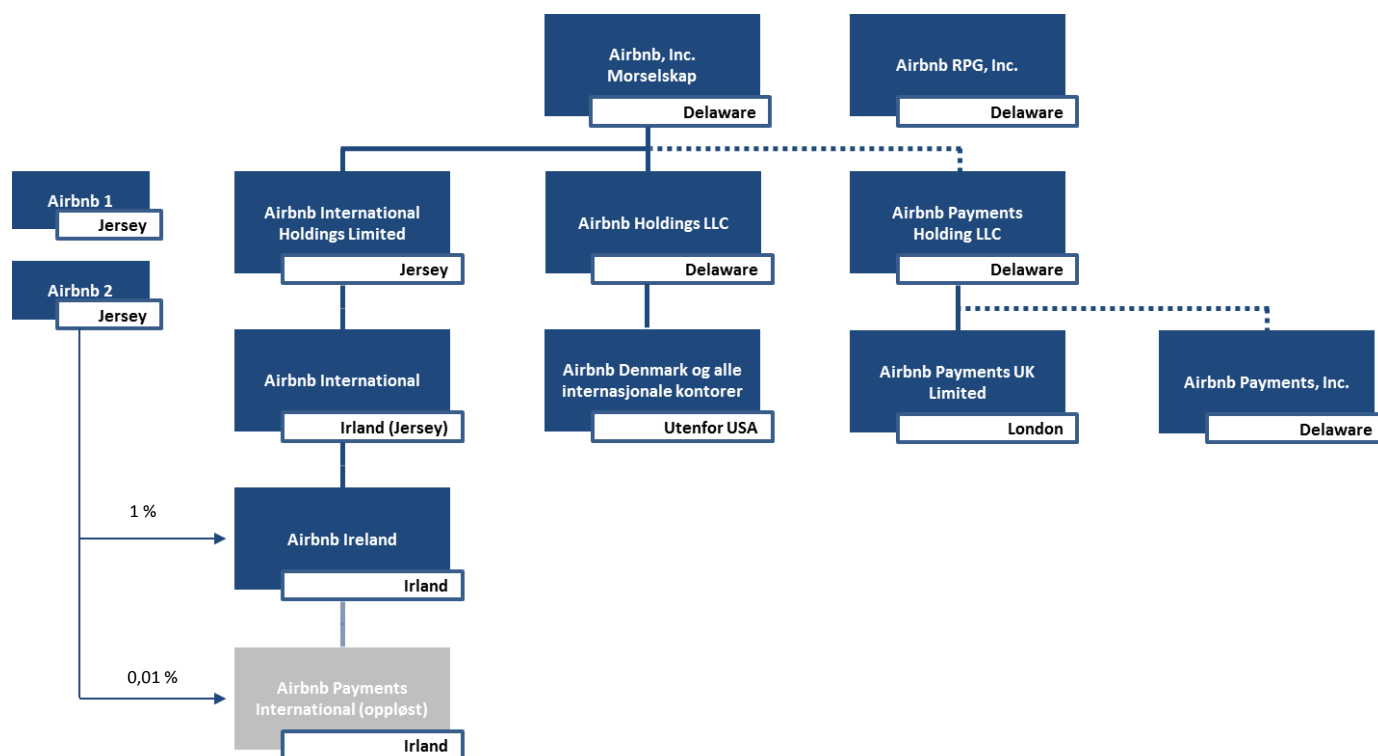
Innbetalingsoversikt for konto: \_\_\_\_\_

	Betalar:	Mottakar:
28.07.2014	2.308,00 WORLDPAY AP LTD	_____ NORWAY

Valuta dato: 28.07.2014  
Fra konto: 9750.06.41472

**Beløpet gjelder:**  
2308.00 NOK

## Vedlegg 9: Fullstendig selskapsstruktur for Airbnb, Inc.



Selskapsstrukturen til Airbnb er utarbeidet på bakgrunn av vår forståelse av selskapsdokumenter, selskapsregistre og selskapsdatabasen Orbis. Ettersom det finnes svært lite offentlig tilgjengelig informasjon om strukturen og eierskapsforholdene, i tillegg til at det stadig skjer nye endringer i strukturen, er ikke nødvendigvis strukturen fullstendig i sin helhet.

### Følgende nettsider er benyttet:

- Selskapsregisteret i Delaware (State of Delaware, 2015)
- Selskapsregisteret i Irland (Companies Registration Office, 2015)
- Selskapsregisteret i Jersey (Jersey Financial Services Commission, 2015)
- Selskapsdatabasen Orbis (Bureau Van Dijk)

### Følgende dokumenter er benyttet:

- Airbnb International Annual Return 2014 (Airbnb International, 2014)
- Airbnb International Holdings Limited Annual Return 2014 (Airbnb International Holdings , 2015)
- Airbnb Ireland Annual Return 2014 (Airbnb Ireland, 2014)
- Airbnb Payments International Request for Voluntary Strike-Off (Airbnb Payments International, 2015)
- Airbnb Payments International Annual Return 2014 (Airbnb Payments International, 2014)
- Airbnb Payments UK Limited Certificate of Incorporation (Airbnb Payments UK , 2015)

## Vedlegg 10: Fordeling av utleieobjekter blant norske Airbnb-verter

Tabellen viser prosentvis fordeling av annonser for utleie av hele boliger og private rom per 25.mai 2015. Vi har ikke inkludert alternativet "delt rom" i våre observasjoner. Datoene vi har valgt er tilfeldige helger, fra fredag til lørdag.

<b>Observerte utleieboliger på Airbnb.com per 25.mai 2015</b>						
<b>Oslo</b>						
Dato 2015	Hel bolig (antall)	Hel bolig (%)	Privat rom (antall)	Privat rom (%)	Totalt (antall)	Totalt (%)
5.- 6. juni	181	49 %	192	51 %	373	100 %
17.- 18.juli	367	56 %	286	44 %	653	100 %
25.-26. sept	361	52 %	338	48 %	699	100 %
27.-28. nov	396	53 %	350	47 %	746	100 %
<b>Snitt</b>		<b>52 %</b>		<b>48 %</b>		
<b>Bergen</b>						
Dato 2015	Hel bolig (antall)	Hel bolig (%)	Privat rom (antall)	Privat rom (%)	Totalt (antall)	Totalt (%)
5.- 6. juni	48	44 %	62	56 %	110	100 %
17.- 18.juli	92	51 %	87	49 %	179	100 %
25.-26. sept	92	45 %	113	55 %	205	100 %
27.-28. nov	99	46 %	115	54 %	214	100 %
<b>Snitt</b>		<b>47 %</b>		<b>53 %</b>		
<b>Snitt totalt</b>		<b>49 %</b>		<b>51 %</b>		

---

## 10. Primærkilder: Direkte kommunikasjon

Referanse	Stilling, kommunikasjonsform og dato
Bymiljøetaten	Pressekontakt i Bymiljøetaten i Oslo. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 8.april 2015.
Division of Revenue	Ansatt i Division of Revenue i delstaten Delaware i USA. Kontaktet per telefon. Telefonsamtale fant sted 7.april 2015.
Endresen, Carl Heggernes, Even	Uber-sjef i Norge. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 11.mai 2015. Airbnb Country Manager Nordics & Netherlands. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 27.mars 2015.
Journalist DN	Journalist i Dagens Næringsliv. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 3.februar 2015.
Limousine Partner	Ansatt i Limousine Partner i Oslo. Kontaktet per telefon. Telefonsamtale fant sted 5.mai 2015.
Nordea	Kundebehandler i Nordea. Kontaktet per telefon. Telefonsamtale fant sted 20. mai 2015.
Oslo politidistrikt	Politiadvokat i Oslo politidistrikt seksjon for trafikk- og sjø. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 9.april 2015.
Porter, Harry	Kommunikasjonssjef i Uber for Storbritannia, Irland og Norden. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 27.mai 2015.
Risnes, Nonna	Seniorrådgiver i Skattedirektoratet i Regionavdelingen - Metodeutvikling. Kontaktet per telefon. Telefonsamtaler fant sted 27. mai og 29.mai 2015.
Rønning, Kari	Fungerende underdirektør i Skattedirektoratet. Rettsavdelingen, foretaksskatt og internasjonalt team. Kontaktet per telefon og e-post. Telefonsamtale fant sted 5. mai 2015. E-post mottatt 19.mai 2015.
Skatt Vest	Møte med Skatt Vest for å diskutere utredningen, foreløpige funn og utfordringer for Skatteetaten. Fire ansatte fra Skatt Vest og en fra Skatt Nord var tilstede. Møte fant sted 24.mars 2015.
Skatt Øst	Rådgiver personbeskatning gruppe 6 i Skatt Øst. Kontaktet gjennom Altinn. Svar mottatt per e-post 28.mai 2015.
Skatteadvokat	Skatteadvokat og partner i en av de fire store revisjons- og rådgivningselskapene. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 26.mars 2015.
Skatteetaten	Kundebehandler i Skatteetaten. Kontaktet per telefon. Telefonsamtale fant sted 1.juni 2015.
Skattekontoret Irland	Ansatt i Irish Tax and Customs I Irland. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 13.mars 2015.
Student 1	Student ved Norges Handelshøyskole (NHH). Samtale fant sted 5.mai 2015.
Student 2	Student ved Norges Handelshøyskole (NHH). Samtale fant sted 6.mai 2015.

---

TAD	Rådgiver i kontrollavdelingen i Toll- og avgiftsdirektoratet (TAD). Kontaktet per telefon. Telefonsamtale fant sted 26. mai 2015.
Uber Support Uber-sjåfør 1	Ansatt i Uber Oslo. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 7.april 2015. Uber Pop-sjåfør. Samtale i forbindelse med vår Uber Pop-reise i Oslo. Samtale og Uber-reise fant sted 9.april 2015.
Uber-sjåfør 2 VOES 1	Uber Pop-sjåfør. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 1.juni 2015. Førstekonsulent / VOES Officer i Skatteetaten. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 12.mai 2015.
VOES 2	VOES Officer i Skatteetaten. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 4.juni 2015.
Zimmer, Frederik	Professor ved juridisk fakultet ved UiO. Kontaktet per e-post. Svar mottatt 29.mai 2015.

---

## 11. Bibliografi

- Aftenposten. (2014, Juni 17). *Gjest mot betaling*. Hentet Mars 12, 2015 fra Aftenposten: <http://www.aftenposten.no/okonomi/Gjest-mot-betaling-7287625.html>
- Airbnb. (2015). *Airbnb*. Hentet Februar 2, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.com/>
- Airbnb a. (2015). *About Us*. Hentet Februar 15, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.com/about/about-us>
- Airbnb b. (2015). *Airbnb Economic Impact*. Hentet Februar 6, 2015 fra Airbnb: <http://blog.airbnb.com/economic-impact-airbnb/>
- Airbnb c. (2015). *How it works*. Hentet Februar 15, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.com/how-it-works>
- Airbnb d. (2015). *Hva er tjenestegebyret?* Hentet Februar 20, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.no/support/article/384>
- Airbnb Denmark ApS. (2014). *Årsrapport for 2013*. København: Virk.
- Airbnb e. (2015). *Hvor mye betaler jeg for en reservasjon?* Hentet Februar 22, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.no/support/article/125>
- Airbnb f. (2015). *Hvorfor kan jeg ikke ringe eller sende e-post til en gjest eller vert før booking?* Hentet Februar 25, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.no/support/article/44>
- Airbnb g. (2015). *What local taxes apply to my listing and how do I collect them?* Hentet Mars 15, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.com/support/article/653?topic=264>
- Airbnb International. (2013). *Memorandum and Articles of Association of Airbnb International*. Dublin: Companies Registration Office of Ireland.
- Airbnb International. (2014). *Annual Return 2014*. Dublin: Companies Registration Office.
- Airbnb International Holdings. (2015). *Annual Return 2014*. Jersey: Jersey Companies Registry.
- Airbnb Ireland. (2014). *Annual Return 2014*. Dublin: Companies Registration Office.
- Airbnb Ireland. (2014). *Annual Return 2014*. Dublin: Companies Registration Office.
- Airbnb Payments International. (2014). *Annual Return 2014*. Dublin: Companies Registration Office.
- Airbnb Payments International. (2015). *Request for Voluntary Strikeoff*. Dublin: Companies Registration Office.
- Airbnb Payments UK . (2015). *Certificate of Incorporation of a Private Limited Company*. London: The Registrar of Companies for England and Wales.
- Airbnb Press. (2015, Mars 3). *Leilighet på en hoppbakke*. Hentet April 20, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.no/press/news/leilighet-pa-en-hoppbakke>

- 
- Airbnb Terms. (2014, Juni 30). *Betingelser for bruk*. Hentet Mars 3, 2015 fra Airbnb: <https://www.airbnb.no/terms>
- Airbnb Terms b. (u.d.). *Copyright Policy*. Hentet Mars 15, 2015 fra Airbnb: [https://www.airbnb.com/terms/copyright\\_policy](https://www.airbnb.com/terms/copyright_policy)
- Aldridge, Ø. (2014, Juni 17). *Gjest mot betaling*. Hentet Mars 15, 2015 fra Aftenposten: <http://www.aftenposten.no/okonomi/Gjest-mot-betaling-7287625.html>
- Andreassen b, T. W. (2014, September 6). *Velkommen til delingsøkonomien*. Hentet April 16, 2015 fra Aftenposten: <http://www.aftenposten.no/meninger/kronikker/Kronikk-Velkommen-til-delingsokonomien-7693988.html>
- Andreassen, T. W. (2014, Desember 1.). *Nå kommer delingsøkonomien*. Hentet April 17, 2015 fra Bergens Tidende: <http://www.bt.no/meninger/kronikk/Na-kommer-delingsokonomien-3250528.html>
- Andreassen, T. W. (2014, September 6). *Velkommen til delingsøkonomien*. Hentet 2015 fra Aftenposten: <http://www.aftenposten.no/meninger/kronikker/Kronikk-Velkommen-til-delingsokonomien-7693988.html>
- Arnesen, M. (2014, Juni 25). *Uber - Pirat-taxi eller moderne transportselskap?* Hentet Februar 5, 2015 fra NRK beta: <https://nrkbeta.no/2014/06/25/uber-pirat-taxi-eller-moderne-transportselskap/>
- Austin, S. (2015, Februar 18). *The Billion Dollar Startup Club*. Hentet Juni 3, 2015 fra The Wall Street Journal : <http://graphics.wsj.com/billion-dollar-club/>
- BBC News. (2012, November 30). *Apple paid only 2% corporation tax outside US*. Hentet Mars 15, 2015 fra BBC: <http://www.bbc.com/news/business-20197710>
- Bertelsen, M. (2015, Januar 18). *Ransaker turister hos Airbnb-verter*. Hentet Februar 15, 2015 fra Dagens Næringsliv: <http://www.dn.no/nyheter/utenriks/2015/01/18/2101/Reiseliv/ransaker-turister-hos-airbnbverter>
- Bort, J. (2014, August 23). *Microsoft Has Nearly \$93 Billion In Overseas Cash, And It's Reduced Its Tax Bill By Almost \$30 Billion*. Hentet Februar 10, 2015 fra Business Insider: <http://www.businessinsider.com/microsofts-offshore-cash-2014-8>
- Bradshaw, T. (2014, Oktober 24). *Airbnb valued at \$13bn ahead of staff stock sale*. Hentet Februar 20, 2015 fra Financial Times: <http://www.ft.com/intl/cms/s/0/99312b96-5b05-11e4-8625-00144feab7de.html#axzz3c4rR1Qpy>
- Braintree. (2015). *Uber*. Hentet Mai 20, 2015 fra Braintree Payments: <https://www.braintreepayments.com/case-studies/uber>
- Brønnøysundsregistrene. (2015). *Nøkkelopplysninger fra Enhetsregisteret*. Hentet Mai 10, 2015 fra Brønnøysundsregisteret: <http://w2.brreg.no/enhet/sok/detalj.jsp?orgnr=911572656>
- Bureau Van Dijk. (u.d.). *Company information across the globe*. Hentet Februar 5, 2015 fra Orbis: <https://orbis.bvdinfo.com/version-2015520/Login.serv?Code=InvalidIpAddress&loginfromcontext=ipaddress&LoginP>

---

aramsCleared=True&LoginResult=nc&product=orbisneo&RequestPath=Home.serv  
%3fproduct%3dorbisneo

- Byers, J. W., Proserpio, D., & Zervas, G. (2015). *The Rise of the Sharing Economy: Estimating the Impact of Airbnb on the Hotel Industry*. Boston: Boston University.
- Carney, M. (2015, Februar 25). *Uber faces possible IP ban in India, if it doesn't comply with regulatory demands*. Hentet Mai 12, 2015 fra Pando Daily: <http://pando.com/2015/02/25/uber-faces-possible-ip-ban-in-india-if-it-doesnt-comply-with-regulatory-demands/>
- Coldwell, W. (2014, Juli 8). *Airbnb's legal troubles: what are the issues?* Hentet Februar 15, 2015 fra The Guradian: <http://www.theguardian.com/travel/2014/jul/08/airbnb-legal-troubles-what-are-the-issues>
- Commision, E. (2014, Juni 11). *State aid: Commission investigates transfer pricing arrangements on corporate taxation of Apple (Ireland) Starbucks (Netherlands) and Fiat Finance and Trade (Luxembourg)*. Hentet Mars 20, 2015 fra European Commision Press Release Database: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-14-663\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-663_en.htm)
- Companies Registration Office. (2015). *Companies Registration Office*. Hentet Februar 1, 2015 fra Companies Registration Office: <https://www.cro.ie/>
- Deloitte. (2015). *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*. Hentet April 15, 2015 fra Deloitte: <http://www2.deloitte.com/no/no/pages/tax/articles/base-erosion-and-profit-shifting.html>
- Deloitte. (2015). *Scheel-utvalget: Oppsummering av forslaget for et nytt skatteopplegg*. Hentet April 20, 2015 fra Deloitte: <http://www2.deloitte.com/no/no/pages/tax/articles/scheel-utvalget-et-nytt-skatteopplegg-for-norge.html>
- Duckett, C. (2014, Oktober 15). *Ireland to end Double Irish tax scheme in 2020*. Hentet Mars 20, 2015 fra ZDNet: <http://www.zdnet.com/article/ireland-to-end-double-irish-tax-scheme-in-2020/>
- Dyreg, S., Bradley , L. P., & Thornock , J. R. (2012, September). *Exploring the Role Delaware Plays as a Domestic Tax Haven*. Duke University .
- Economist. (2014, Oktober 18). *Death of the Double Irish*. Hentet Mars 5, 2015 fra The Economist: <http://www.economist.com/news/finance-and-economics/21625876-irish-government-plans-alter-one-its-more-controversial-tax>
- Eggesvik b, O. (2014, November 20). *Slik gikk det da vi testet Uber Black*. Hentet Mars 8, 2015 fra Osloby: <http://www.osloby.no/nyheter/Slik-gikk-det-da-vi-testet-Uber-Black-7793688.html>
- Eggesvik, O. (2014, November 24). *Forsikringselskap advarer mot Uber Pop*. Hentet Februar 20, 2015 fra Osloby: <http://www.osloby.no/nyheter/Forsikringselskap-advarer-mot-Uber-Pop-7794481.html>



- 
- Eidem b, M. (2015, April 29). *Her er Ubers norgessjef*. Hentet April 30, 2015 fra Dagens Næringsliv: <http://www.dn.no/tekno/2015/04/29/1700/Samferdsel/her-er-ubers-norgessjef>
- Eidem, M. (2014, Desember 4). *Uber styrer unna skatt i Norge*. Hentet Februar 5, 2015 fra Dagens Næringsliv: <http://www.dn.no/tekno/2014/12/04/2152/Uber/uber-styrer-unna-skatt-i-norge>
- Engström, P., & Holmlund, B. (2009). *Tax evasion and self-employment in a high-tax country: evidence from Sweden*. Sweden: Applied Economics.
- Expatax. (2015, Mai 23). *What is a limited partnership (CV- Commanditaire Vennootschap)?* Hentet Mai 24, 2015 fra Expatax: <http://www.expatax.nl/kb/article/what-is-a-limited-partnership-cv-commanditaire-vennootschap-281.html#.VXVcMVyqqko>
- EY. (2015). *2015 Worldwide Corporate Tax Guide - United States*. Hentet Mars 12, 2015 fra EY: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-Corporate-Tax-Guide---XMLQS?preview&XmlUrl=/ecImages/taxguides/WCTG-2015/WCTG-US.xml>
- Forbes. (2013, Januar 1). *Airbnb And The Unstoppable Rise Of The Share Economy*. Hentet Februar 13, 2015 fra Forbes: <http://www.forbes.com/sites/tomiogeron/2013/01/23/airbnb-and-the-unstoppable-rise-of-the-share-economy/>
- Fortune. (2014). *40 under 40*. Hentet Mai 3, 2015 fra Fortune: <http://fortune.com/40-under-40/travis-kalanick-brian-chesky-1/>
- Frølich, H., & Stene, A. (2014). *Why do Norwegian Consumers Participate in Collaborative Consumption?* Bergen: NHH.
- Goodwin, T. (2015, Mars 3). *The Battle Is For The Customer Interface*. Hentet Mars 15, 2015 fra Techcrunch: <http://techcrunch.com/2015/03/03/in-the-age-of-disintermediation-the-battle-is-all-for-the-customer-interface/#.vd9bpj:Rvyl>
- Graham, D. (2014, Juli 10). *Uber's tax-avoidance strategy costs government millions. How's that for "sharing?"*. Hentet Februar 2, 2015 fra 48 Hills -The Secrets of San Francisco: <http://www.48hills.org/2014/07/10/ubers-tax-avoidance-strategy-costs-government-millions/>
- Gravelle, J. G. (2015, Januar 15). *Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion*. Hentet Mai 16, 2015 fra Federation Of American Scientists (FAS): <https://www.fas.org/sgp/crs/misc/R40623.pdf>.
- Gustavsen, Ø. (2014, Desember 20). *Spleisereise kan være ulovlig uten løyve*. Hentet April 3, 2015 fra VG: <http://www.vg.no/forbruker/reise/bil-og-trafikk/spleisereise-kan-vaere-ulovlig-uten-loeyve/a/23342725/>
- Hall, J. V., & Krueger, A. B. (2015). *An Analysis of the Labor Market for Uber's Driver-Partners in the United States*. IRS Working Papers. Princeton University: Princeton University.

- 
- Hamari, J., Sjöklint, M., & Ukkonen, A. (2015). *The Sharing Economy: Why People Participate in Collaborative Consumption*. Helsinki: Journal of the Association for Information Science and Technology.
- Haugan, B. (2015, Mars 20). *Konkurransetilsynet vil revolusjonere drosjenæringen: Vil at alle skal få kjøre drosje*. Hentet Mars 21, 2015 fra VG: <http://www.vg.no/nyheter/innenriks/naeringsliv/vil-at-alle-skal-faa-kjoere-drosje/a/23416707/>
- Helm, B. (2015, Januar). *Airbnb Is Inc.'s 2014 Company of the Year*. Hentet Februar 6, 2015 fra Inc: <http://www.inc.com/magazine/201412/burt-helm/airbnb-company-of-the-year-2014.html>
- Jersey Financial Services Commission. (2015). *JFSC Company Registry*. Hentet Februar 16, 2015 fra jerseyfdc: <http://www.jerseyfsc.org/registry/>
- Kamer van Koophandel. (2015). *Kamer van Koophandel*. Hentet Februar 12, 2015 fra Kamer van Koophandel: <http://www.kvk.nl/>
- Karkinsky, T., & Riedel, N. (2009). *Corporate Taxation and the Choice of Patent Location within Multinational Firms*. Oxford University Centre for Business Taxation, Oxford.
- Kleven et al. (2011). *Unwilling or Unable to Cheat? Evidence From a Tax Audit Experiment in Denmark*. *Econometrica*. *Econometrica*.
- Knudsen, J. (2015, Mars 4). *Airbnb i Danmark: vi betaler vores skat i Irland*. Hentet April 29, 2015 fra Danmarks Radio: <http://www.dr.dk/Nyheder/Penge/2015/03/03/03113850.htm>
- Konkurransetilsynet. (2015). *Et drosjemarked for fremtiden*. Bergen: Konkurransetilsynet.
- KPMG. (2014). *Corporate Tax Rate Table*. Hentet Mars 4, 2015 fra KPMG: <http://www.kpmg.com/global/en/services/tax/tax-tools-and-resources/pages/corporate-tax-rates-table.aspx>
- KPMG. (2014, Oktober 13). *OECD presenterer de syv første BEPS- rapportene*. Hentet April 15, 2015 fra KPMG: <http://www.kpmglaw.no/artikkel/oced-presenterer-de-syv-forste-beps-rapportene>
- Kusisto, L. (2015, Mars 30). *Airbnb Pushes Up Apartment Rents Slightly, Study Says*. Hentet Mai 20, 2015 fra The Wall Street Journal: <http://blogs.wsj.com/developments/2015/03/30/airbnb-pushes-up-apartment-rents-slightly-study-says/>
- Kvadsheim, S. S. (2015, Juni 6). "Har fullbooket i sommer". *Finansavisen*, ss. 14-15.
- Ligningsloven. *Lov av 13.juni 1980 nr.24 om ligningsforvaltning*. Hentet fra: <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1980-06-13-24?q=likningsloven>
- LinkedIn. (2014, September 19). *General Manager - Oslo*. Hentet Mars 12, 2015 fra LinkedIn: [https://www.linkedin.com/jobs2/view/22034691?trk=job\\_view\\_browse\\_map\\_backfil](https://www.linkedin.com/jobs2/view/22034691?trk=job_view_browse_map_backfil)

- 
- LinkedIn b. (2014, Juni 6). *Senior Tax Manager*. Hentet Februar 5, 2015 fra LinkedIn: <https://www.linkedin.com/jobs2/view/15849502>
- LinkedIn c. (2014, Januar 8). *Tax Director*. Hentet Februar 5, 2015 fra LinkedIn: <https://www.linkedin.com/jobs2/view/10354723>
- LinkedIn d. (2014, November 29). *Employment Paralegal*. Hentet Februar 5, 2015 fra LinkedIn: [https://www.linkedin.com/jobs2/view/12476836?trk=job\\_view\\_company\\_other\\_jobs](https://www.linkedin.com/jobs2/view/12476836?trk=job_view_company_other_jobs)
- LinkedIn e. (2015, Mars 3). *IT Support Manager*. Hentet Mars 5, 2015 fra LinkedIn: [https://www.linkedin.com/jobs2/view/29449212?trk=jsrp\\_job\\_details\\_text](https://www.linkedin.com/jobs2/view/29449212?trk=jsrp_job_details_text)
- Malm, S. (2014, Desember 15). *Au revoir Uber: Controversial taxi service to be banned in France from the start of 2015*. Hentet Februar 5, 2015 fra The Daily Mail: <http://www.dailymail.co.uk/news/article-2874263/Paris-taxis-block-highway-urgen-ban-Uber.html>
- Merverdiavgiftsloven. *Lov av 19.juni 2009 nr.58 om merverdiavgift*. Hentet fra: <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/2009-06-19-58?q=merverdiavgiftsl>
- Moe b, S. (2015, April 29). *Den nye Uber Norge-sjefen: Vi opererer i en gråson*. Hentet Mai 2, 2015 fra E24: <http://e24.no/jobb/uber/den-nye-uber-norge-sjefen-vi-opererer-i-en-graasone/23443579>
- Moe, S. (2014, Desember 1). *Oslo kommune politianmelder Uber*. Hentet Februar 6, 2015 fra E24: <http://e24.no/privat/oslo-kommune-politianmelder-uber/23346890>
- Næss, H. P. (2015, Mars 26). *Delingsøkonomiens muligheter og fallgruber: Se opp for uklare regler! Kapital*, ss. 74-82.
- News, R. (2013, Mai 21). *Apple confirms 2% tax rate for two Irish subsidiaries*. Hentet Mars 26, 2015 fra RTE News: <http://www.rte.ie/news/business/2013/0521/451564-apple-tax-arrangements/>
- Nilsen, S. R. (2015, Februar 4). *Sett fra innsiden: Slik er det egentlig å være Uber-sjåfør*. Hentet Februar 20, 2015 fra Bigtv: [http://bigtv.blogg.no/1422972566\\_slik\\_er\\_det\\_\\_vre\\_uber.html](http://bigtv.blogg.no/1422972566_slik_er_det__vre_uber.html)
- Njarga, B. (2014, juni 23). *Slik fungerer valutaregisteret*. Hentet mars 15, 2015 fra Din Side: <http://www.dinside.no/929245/slik-fungerer-valutaregisteret>
- OECD. (2014). *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1: 2014 Deliverable*. Hentet Februar 13, 2015 fra OECD Publishing: [http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy\\_9789264218789-en#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy_9789264218789-en#page1)
- OECD. (2014). *Model Convention with respect to taxes on income and on capital*. Hentet Mars 5, 2015 fra OECD: <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf>
- OECD b. (2015). *About BEPS*. Hentet Februar 13, 2015 fra OECD: <http://www.oecd.org/tax/beps-about.htm>

- 
- PayPal. (2015). *Om oss*. Hentet Mai 20, 2015 fra Paypal: <https://www.paypal.com/no/webapps/mpp/about>
- Proff. (2015). *Uber Norway AS*. Hentet Mai 10, 2015 fra Proff - The Business Finder: <http://www.proff.no/selskap/uber-norway-as/oslo/it-drift-og-support/IF2Q5YO0ZDG/>
- Proff b. (2015). *Uber Sweden AB*. Hentet Mai 8, 2015 fra Proff - The Business Finder: <http://www.proff.se/foretag/uber-sweden-ab/stockholm/datacenters/15750456-1/>
- Public Service Commission South Carolina. (2014). *Direct Testimony of William M. Guernier on behalf of Rasier, LLC*. South Carolina: Public Service Commission South Carolina.
- PWC. (2013, Desember 31). *The essential guide to Irish tax 2013*. Hentet April 13, 2015 fra Tax Guide 2013: [http://download.pwc.com/ie/pubs/2013\\_tax\\_facts.pdf](http://download.pwc.com/ie/pubs/2013_tax_facts.pdf)
- PWC. (2014, Desember 12). *Ny MVA-reform i EU for leverandører av elektroniske tjenester, kringkastingsjenester og telekommunikasjonstjenester fra 1. januar 2015*. Hentet Mars 15, 2015 fra [www.pwc.no](http://www.pwc.no): <http://www.pwc.no/no/nyheter/avgift/ny-mva-reform-eu.jhtml>
- Rammen, K. (2015). *Dette må du passe på når du leier ut med Airbnb*. Hentet April 12, 2015 fra Finanssans: <http://www.finanssans.no/dette-ma-du-passe-pa-nar-du-leier-ut-med-airbnb/>
- Ranchordas, S. (2014). *Does Sharing Mean Caring? Regulating Innovation in the Sharing Economy*. New Haven: Tilburg Law School-Department of Public Law.
- Rasier. (2015). *Transportleverandørtjenesteavtale*. Oslo, Norge.
- Rasier b. (2014). *Transportation Provider Service Agreement*. Rasier Operations BV.
- Rønneberg, K. (2014, November 22). *Ikke så supert, Uber*. Hentet Februar 15, 2015 fra Aftenposten: <http://www.aftenposten.no/meninger/kommentarer/Ikke-sa-supert-Uber-7796671.html>
- Rydningen, J.-K. (2015, Mars 10). En seng overalt i verden. *K7 Bulletin*, ss. 12-13.
- Salter, J. (2012, September 7). *Airbnb: The story behind the \$1.3bn room-letting website*. Hentet Februar 15, 2015 fra The Telegraph: <http://www.telegraph.co.uk/technology/news/9525267/Airbnb-The-story-behind-the-1.3bn-room-letting-website.html>
- Sarai, E. (2012). *Arbeidsgiveravgift og grenseoverskridende arbeidsforhold*. Oslo: Gyldendal.
- Saunders et al. (2009). *Research methods for business students* (Vol. 5th). Harlow, England: Pearson Education Limited.
- Schäuble, W. (2014, November 16). *Samarbeid om skatt*. Hentet April 16, 2015 fra Dagens Næringsliv: <http://www.dn.no/meninger/2014/11/16/2058/Gjest-pan-dag/samarbeid-om-skatt>

- 
- Schjelderup, G. (2014, Mai). *Flernasjonale selskaper og skatteplanlegging*. Hentet Mars 25, 2015 fra Bibsys: [brage.bibsys.no/xmlui/bitstream/id/203870/Workingpaper.pdf](http://brage.bibsys.no/xmlui/bitstream/id/203870/Workingpaper.pdf)
- Schmidt, M. (2014). *Why Companies Stay Private*. Hentet Mai 10, 2015 fra Investopedia: <http://www.investopedia.com/articles/stocks/08/companies-stay-private.asp>
- Sheppard, L. (2013, Mai 28). *How Does Apple Avoid Taxes?* Hentet Februar 20, 2015 fra Forbes: <http://www.forbes.com/sites/leesheppard/2013/05/28/how-does-apple-avoid-taxes/>
- Sjøberg, J. (2014, Juni 17). *App til 100 milliarder truer taxibransjen*. Hentet Februar 10, 2015 fra Aftenposten: <http://www.aftenposten.no/okonomi/App-til-100-milliarder-truer-taxibransjen-7603490.html>
- Skattedirektoratet. (2015). *Lignings-ABC 2014/15*. Oslo: Gyldendal Norsk Forlag AS.
- Skatteetaten. (2012). *Opplevd oppdagelsesrisiko*. Skatteetaten.
- Skatteetaten b. (2015). *Eksempler på elektroniske tjenester*. Hentet Mai 26, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/Merverdiavgift/Om-merverdiavgift/Elektroniske-tjenester/Eksempler-pa-elektroniske-tjenester/>
- Skatteetaten c. (2015). *Merverdiavgift: Veiledning til næringsdrivende*. Hentet Mai 27, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/Merverdiavgift/Merverdiavgift--veiledning-til-naringsdrivende-/?chapter=3729#kapitteltekst>
- Skatteetaten d. (2014, Juni 3). *Merverdiavgiftshåndboken*. Hentet Mai 27, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/Radgiver/Rettskilder/Handboker/Merverdiavgiftshandboken/Kapitler/5/?mainchapter=83609#x83609>
- Skatteetaten e. (2015). *Grensen mellom merverdiavgiftsunntatt utleie av fast eiendom og avgiftspliktig utleie av rom i hotell og lignende virksomhet*. Hentet Mai 27, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/Radgiver/Rettskilder/Uttalelser/Prinsipputtalelser/Grensen-mellom-merverdiavgiftsunntatt-utleie-av-fast-eiendom-og-avgiftspliktig-utleie-av-rom-i-hotell-og-lignende-virksomhet--Skattedirektoratets-fellesskriv-av-1862013/>
- Skatteetaten f. (2015). *Hobby eller næring*. Hentet Mai 10, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/bedrift-og-organisasjon/starte-bedrift/jeg-vil-i-gang/hobby-eller-naring/>
- Skatteetaten g. (2015, Februar 26). *Lignings-ABC*. Hentet Mai 10, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/ligningsabc>
- Skatteetaten h. (2015). *Privat bil i næring*. Hentet Mai 29, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/Rapportering-til-Skatteetaten/Enkeltpersonforetak/Fradragsveiviser/Fradrag-for-bruk-av-bil-i-naring/Privat-bil-i-naring/>

- 
- Skatteetaten i. (2015). *Frikort eller skattekort?* Hentet Mars 17, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/Person/Skattekort-og-forskuddsskatt/Frikort/Ungdom-og-skattekort/>
- Skatteetaten j. (2015). *Elektroniske tjenester.* Hentet Mars 17, 2015 fra Skatteetaten: <http://www.skatteetaten.no/no/bedrift-og-organisasjon/merverdiavgift/om-merverdiavgift/elektroniske-tjenester/>
- Skatteetaten k. (2015). *Lignings-ABC 2014/15.* Oslo: Gyldendahl Norsk Forlag AS.
- Skatteloven. *Lov av 26.mars 1999 nr.14 om skatt av formue og inntekt.* Hentet fra: <https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1999-03-26-14>
- State of Delaware. (2015). *General Information Name Search.* Hentet Februar 5, 2015 fra Department of State: Division of Corporations: <https://delecorp.delaware.gov/tin/controller>
- Stefen, A. (2007, Februar). *Use Community: Smaller Footprints, Cooler Stuff and More Cash.* Hentet Mars 2, 2015 fra World Changing: <http://www.worldchanging.com/archives//006082.html>
- Sullivan, M. (2013, Juni 11). *If Ireland Is Not A Tax Haven, What Is It?* Hentet Januar 25, 2015 fra Forbes: <http://www.forbes.com/sites/taxanalysts/2013/11/06/if-ireland-is-not-a-tax-haven-what-is-it/>
- Superior Court of Justice. (2014). *Notice of application: Superior Court of Justice City of Toronto and Uber Canada Inc, Uber Bv and Rasier Operaitons BV.* Toronto: Superior Court of Justice.
- Superior Court of the State of California. (2014). *Liu vs Uber Files Complaint: Complaint for damages and demand for trial by jury.* . San Francisco: Superior Court of the State of California.
- Tax Justice Network. (2009, Oktober 31). *The results of the 2009 Financial Secrecy Index.* Hentet Februar 17, 2015 fra Tax Justice Network: <http://taxjustice.blogspot.no/2009/10/and-losers-are.html>
- Tax World. (2014). *Corporation Tax Summary Ireland 2014.* Hentet Februar 15, 2015 fra Taxworld: <http://www.taxworld.ie/taxes/ct/current/summary>
- Tumulty, B. (2014, Juni 08). *Bermuda, Cayman Islands are top tax havens for U.S. firms.* Hentet Mars 15, 2015 fra WGRZ: <http://www.wgrz.com/story/news/2014/06/08/top-tax-havens-for-us-firms-report-finds/10199525/>
- Uber. (2015). *Find Your City.* Hentet Mai 20, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/cities>
- Uber. (2015). *The Company.* Hentet Februar 3, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/about>
- Uber b. (2015). *Find Your City.* Hentet Mai 20, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/cities>
- Uber Blog. (2014, November 19). *Uber har kommet til Tigerstaden!* Hentet Februar 10, 2015 fra Uber: <http://blog.uber.com/OSLlaunch>

- 
- Uber Blog b. (2015, Januar 7). *UberCargo: A Reliable Ride For Your Items*. Hentet April 3, 2015 fra Uber: <http://newsroom.uber.com/hong-kong/2015/01/a-ride-for-your-goods-introducing-ubercargo/>
- Uber c. (2015). *How do I request a ride?* Hentet Mars 20, 2015 fra Uber Help: <https://help.uber.com/h/7ef159ca-3674-4242-bc0c-b29024958b26>
- Uber d. (2015). *Now Taking Requests*. Hentet April 17, 2015 fra Uber: <https://get.uber.com/spotify/>
- Uber International B.V. (2014). *Uber International B.V. Financial Report 2012*. Amsterdam: Kamer van Koophandel .
- Uber International CV. (2015). *Financial Statements 2013*. Trade Registry of the Chamber of Commerce and Industries in Amsterdam. Amsterdam: Kamer van Koophandel.
- Uber Ireland. (2015). *Uber Ireland Technologies Limited Annual Return 2014*. Dublin: Companies Registration Office.
- Uber Jobs. (2014). *General Manager - Sweden*. Hentet Mars 17, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/jobs/43485>
- Uber Legal. (2014, Desember 8). *Brukervilkår*. Hentet April 15, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/legal/nor/terms>
- Uber Legal b. (2015). *Uber Copyright Policy*. Hentet Mai 2, 2015 fra Uber Legal: <https://www.uber.com/legal/copyright>
- Uber Legal c. (2014, Desember 8). *Terms and Conditions*. Hentet April 12, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/legal/gbr/terms>
- Uber Legal d. (2015, April 8). *Terms and Conditions*. Hentet April 21, 2015 fra Uber: <https://www.uber.com/legal/usa/terms>
- Uber London Limited. (2013). *Abbreviated Accounts 31 December 2013*. London: Companies House.
- Uber London Limited. (2014). *Uber London Limited Annual Return 2014*. London: Companies House.
- Uber London Limited b. (2013). *Uber London Limited Annual Return 2013*. London: Companies House.
- Uber London Ltd. (2013). *Annual Return 2013*. London: Companies House.
- Uber Sweden AB. (2014). *Årsredovisning för Uber Sweden AB Räkenskapsåret 202-11-27 - 2013-12-31*. Bolagsverket.
- Virk. (2015). *Airbnb Denmark ApS*. Hentet April 20, 2015 fra Virk Data: <http://datacvr.virk.dk/data/visenhed?enhedstype=virksomhed&id=34209944&soeg=airbnb+denmark&type=Alle>
- Vorre, N. (2012, Februar 10). *Amerikansk iværksætter-eventyrykker til København*. Hentet April 20, 2015 fra Børsen:

---

[http://borsen.dk/nyheder/karriere/artikel/1/225438/amerikansk\\_ivaerksaetter-eventyr\\_rykker\\_til\\_koebenhavn.html](http://borsen.dk/nyheder/karriere/artikel/1/225438/amerikansk_ivaerksaetter-eventyr_rykker_til_koebenhavn.html)

Wayne, L. (2012, Juni 30). *How Delaware Thrives as a Corporate Tax Haven?* Hentet Mars 5, 2015 fra The New York Times:

[http://www.nytimes.com/2012/07/01/business/how-delaware-thrives-as-a-corporate-tax-haven.html?\\_r=2](http://www.nytimes.com/2012/07/01/business/how-delaware-thrives-as-a-corporate-tax-haven.html?_r=2)

Wood, R. W. (2014, Oktober 14). *Ireland Corks Double Irish Tax Deal, Closing Time For Apple, Google, Twitter, Facebook.* Hentet Februar 03, 2015 fra Forbes:

<http://www.forbes.com/sites/robertwood/2014/10/14/ireland-corks-double-irish-tax-deal-closing-time-for-apple-google-twitter-facebook/>

Wysk. (2015). *Patents and Trademarks for Airbnb, Inc.* Hentet Mai 5, 2015 fra Wysk:

<http://www.wysk.com/index/california/san-francisco/w6cjq9/airbnb-inc/trademarks>

Zimmer b, F. (2014, Februar). *Internasjonal selskapsbeskatning under debatt.* Hentet 2015 fra Idunn:

[http://www.idunn.no/skatt/2014/02/internasjonalt\\_selskapsbeskatning\\_under\\_debatt](http://www.idunn.no/skatt/2014/02/internasjonalt_selskapsbeskatning_under_debatt)

Zimmer, F. (2009). *Internasjonal inntektsskatterett 4.utgave.* Universitetsforlaget.