



Sosiale medier og skattemigrasjon

*Et casestudie av Meta Platforms INCs internasjonale
skattepraksis*

Ali Bünyamin Akkoca

Veileder: Guttorm Schjelderup

Masterutredning i Økonomi og Administrasjon, Finansiell Økonomi

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

Utviklingen av digitale tjenester har bidratt til en stor mobilitet og fleksibilitet innen den globale økonomien. De internasjonale skattereglene i dagens samfunn tar i hovedsak utgangspunkt i at selskapene må ha fast driftssted i landet, for at selskapets inntekter skal bli omfattet av skatteplikt i det landet. For å sørge for at beskatningen faktisk finner sted der verdiskapningen skjer, har flere land samarbeidet om det såkalte BEPS-prosjektet. Videre har en rekke land individuelt innført en skatt på digitale tjenester, hvor skatten tar utgangspunkt i hvor inntekten opptjenes. Utredningen tar sikte på å undersøke vanlige skatteplanleggingsstrategier og vurdere effektiviteten av de implementerte tiltakene.

Utredningen har kartlagt at selskapet som skal undersøkes, Meta Platforms INC, også tar i bruk noen av de skatteminimerende strategiene. Her finner man at selskapet bruker komplekse organisasjonsstrukturer med datterselskaper i skatteparadis. Videre operer selskapet med høy grad av hemmelighet, noe som er typisk for selskaper som driver med skatteplanlegging. Meta Platforms INC har store verdier i immaterielle eiendeler, noe som gjør det vanskelig for skattemyndighetene ettersom det er knyttet stor usikkerhet til hva som er den faktiske verdien av disse. Innad i Metakonsernet er det i tillegg høy grad av interne transaksjoner mellom datterselskaper. Dette gir selskapene mulighet til å utnytte usikkerhetene i prissettingen for å kunne drive med overskuddsflytting fra høy- til lavskattland.

Samtidig konkluderer utredningen med at bruken av skatteminimerende strategier har falt de siste årene, hovedsakelig som et resultat av press fra EU og OECD-landene. Etter at Double Irish strukturen ble fullstendig stengt ned i slutten av 2020, har det blitt mer utfordrende for store multinasjonale selskaper å engasjere seg i overskuddsflytting. Som utredningen illustrerer, har også Meta Platforms INC blitt påvirket av dette. Selskapet måtte blant annet stenge ned visse holdingsselskaper i Irland, flytte immaterielle eiendeler tilbake til USA, og gå over til en lokal salgsmoell. Selv om disse tiltakene har hatt en betydelig effekt på skatteprovenyet internasjonalt, viser utredningen at effekten er minimal her i Norge. Implementeringen av OECDs to-pillar løsning, spesielt pillar 1, vil mest sannsynlig bidra til at skatteprovenyet i Norge øker. Som utredningen derimot illustrerer, har implementeringen av to-pillar løsningen heller ikke vært helt problemfri.

Forord

Denne utredningen er skrevet som en del av masterstudiet i Økonomi og Administrasjon ved Norges Handelshøyskole. Utredningen er skrevet med utgangspunkt i min hovedprofil i Finansiell Økonomi. Utredningen baser seg på kunnskapen som undertegnede har opparbeidet seg i løpet av tiden på NHH, spesielt gjennom fagene Personal Finance and Taxation, og Skatterett. Arbeidet med utredningen ble utført i løpet høsten 2023.

Valget av temaet for utredningen ble tatt etter deltagelse på fag innenfor skatt og skatteplanlegging ved NHH. Videre er valget basert på aktualitet ettersom debatten rundt skatteplanlegging har økt både nasjonalt og internasjonalt de siste årene. Utviklingen av den digitale økonomien har reist nye utfordringer knyttet til skatt og overskuddsflytting. Utredningen har som formål å avdekke hvordan skatteprovenyet blir påvirket av ulike skattevilkår for nasjonale og internasjonale selskaper. Videre vil utredningen være et viktig bidrag til skattedebatten, da den vil belyse den voksende digitale økonomien, og de problemstillingene som må møtes for å kunne tette smutthullene i dagens skattelover.

Undertegnede vil rette en stor takk til veileder Guttorm Schjelderup for raske tilbakemeldinger, samt gode diskusjoner og innspill. Samarbeidet gjennom høsten har gitt undertegnede en rikere forståelse på en rekke områder innen nasjonal og internasjonal skatterett.

Bergen, 20. desember 2023

Ali Bünyamin Akkoca

Innholdsfortegnelse

Innhold

SAMMENDRAG	2
FORORD	3
INNHALDSFORTEGNELSE	4
1. INNLEDNING	8
1.1 BAKGRUNN FOR TEMA OG PROBLEMSTILLING	8
1.2 PROBLEMSTILLING	8
1.3 AVGRENSNING OG SVAKHETER	10
1.4 STRUKTUR.....	10
2. METODE	11
2.1 INNLEDNING	11
2.2 FORSKNINGSDESIGN	11
2.3 FORSKNINGSMETODE	12
2.3.1 <i>Kvantitativ vs Kvalitativ forskningsmetode</i>	12
2.4 DATAINNSAMLING	13
3. TEORI	14
3.1 TOSIDIGE MARKEDER	14
3.1.1 <i>Nettverkseffekter(eksternaliteter)</i>	15
3.1.2 <i>Intragrupeeffekter (eksternaliteter)</i>	16
3.1.3 <i>Former for tosidige markeder</i>	16
3.1.4 <i>Monopolplattform</i>	17
3.1.5 <i>Tosidig singlehoming</i>	18
3.1.6 <i>Ensidig multihoming</i>	19

3.2	SKATTESYSTEMET.....	20
3.3	NORSK INTERNRETT.....	21
3.4	INTERNASJONAL SKATTERETT.....	21
3.4.1	<i>Separate Accounting og Formula Apportionment.....</i>	21
3.4.2	<i>OECDs mønsterskattavtale.....</i>	22
3.4.3	<i>Dobbelbeskatning.....</i>	23
3.5	SKATTEPLANLEGGING OG SKATTEUNNDRAGELSE.....	23
3.6	SKATTEPARADIS.....	24
3.6.1	<i>Definisjon av skatteparadis.....</i>	24
3.6.2	<i>Ringfencing.....</i>	25
3.6.3	<i>Hemmelighold.....</i>	25
3.6.4	<i>Liste over skatteparadiser.....</i>	26
3.7	STRATEGIER FOR SKATTEPLANLEGGING - OVERSKUDDSFLYTTING.....	28
3.7.1	<i>Internprising.....</i>	28
3.7.2	<i>Tynn kapitalisering.....</i>	31
3.8	TILTAK MOT OVERSKUDDSFLYTTING.....	34
3.9	BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING - BEPS.....	35
3.9.1	<i>Tiltak 1 – Den digitale økonomien.....</i>	35
3.9.2	<i>Tiltak 7 – Fast driftssted.....</i>	36
3.9.3	<i>Tiltak (8-10) – Internprising.....</i>	37
3.10	BEPS 2.0 – OECDs TO-PILLAR LØSNING.....	38
3.10.1	<i>Pillar 1 – Allokering av overskudd.....</i>	39
3.10.2	<i>Pillar 2 – Global minsteslett.....</i>	40
3.10.3	<i>To pillar-løsning vs DST.....</i>	40

3.10.4	<i>Utfordringer knyttet til implementering</i>	41
4.	PRESENTASJON AV META PLATFORMS INC	42
4.1	META PLATFORMS INC.....	42
4.2	PRODUKTER	43
4.2.1	<i>Family of Apps</i>	43
4.2.2	<i>Reality Labs</i>	44
4.3	FINANSIELL DATA.....	45
4.3.1	<i>Inntekter</i>	45
4.3.2	<i>Kostnader</i>	46
4.4	TOSIDIGE MARKEDER	48
4.4.1	<i>Tosidige nettverkseffekter for annonsører</i>	48
4.4.2	<i>Tosidige nettverkseffekter for brukere</i>	49
4.4.3	<i>Intragruppeeffekter (eksternaliteter)</i>	49
4.4.4	<i>Markedsform</i>	50
5.	META PLATFORMS INCS EIERSKAPSSTRUKTUR	51
5.1	OVERORDNET EIERSKAPSSTRUKTUR	51
5.2	DELAWARE.....	53
5.3	IRLAND.....	54
5.3.1	<i>Europeisk hovedsete</i>	54
5.3.2	<i>Double Irish</i>	56
5.3.3	<i>Betaling av skatt i perioden 2012 – 2020</i>	59
5.3.4	<i>Rettsaken mellom Meta og IRS</i>	60
5.4	LOKAL SALGSMODELLO.....	61
5.5	NORGE	62

5.5.1	<i>Facebook Norway AS</i>	62
5.5.2	<i>Skatteplikt før og etter etablering i Norge</i>	63
5.5.3	<i>Alminnelig skatteplikt</i>	64
5.5.4	<i>Begrenset skatteplikt</i>	65
5.5.5	<i>Fast driftssted og kildeskatt</i>	66
5.6	METAS SKATTEKOSTNAD I NORGE	67
5.6.1	<i>Betaling av skatt i Norge 2016-2022</i>	67
5.6.2	<i>Overgang til lokal salgsmodell</i>	68
5.6.3	<i>Anslått omsetning</i>	69
5.6.4	<i>Anslått skattekostnad</i>	70
6.	TILTAK MOT OVERSKUDDSFLYTTING	72
6.1	BEPS – PROSJEKTET	72
6.1.1	<i>Tiltak 7 – Fast driftssted</i>	72
6.1.2	<i>Tiltak 8 – Internprising</i>	74
6.1.3	<i>Tiltak 1 – Den digitale økonomien</i>	75
6.2	OECDs TO-PILLAR LØSNING	75
6.2.1	<i>Pillar 1</i>	75
6.2.2	<i>Pillar 2</i>	77
7.	KONKLUSJON	79
	LITTERATURLISTE	81

1. Innledning

1.1 Bakgrunn for tema og problemstilling

Framveksten av den digitale økonomien har ført til en sterk globalisering av økonomien. Det forekommer grenseoverskridende transaksjoner daglig, hvor de store finansielle institusjonene styrer den globale økonomien. Verdiskapningen i den digitale økonomien klarer ikke i like stor grad å bli fanget opp av tradisjonelle skattesystemer, slik at skatteprovenyet blir truet. Sentrale spørsmål som hvor verdiskapningen skjer og hvilket land som har krav på beskatning av inntektene blir dermed vanskelig å besvare ut ifra dagens skatteregler. Multinasjonale selskaper, spesielt digitale selskaper som selger produkter og tjenester direkte til kunder over internett, er i stand til å utnytte sine posisjoner og de tradisjonelle skattesystemene til å minimere skatteregningen.

Ved å ikke være fysisk til stede, kan selskapene gjennom lovverket om fast driftssted minimere skatten som de betaler til de landene de operer i. Inntekten blir dermed heller skattlagt i et annet land enn der aktiviteten faktisk finner sted. På denne måten vil de multinasjonale selskapene øke sine salgsinntekter, diversifisere driften til nye områder, og vokse seg større, på bekostning av skatteprovenyet.

Forskning gjort på området viser at multinasjonale selskaper i gjennomsnitt flytter på 40% av utenlandsoverskuddet sitt, og at dette årlig utgjør omtrent \$600 milliarder i tapte skatteinntekter (Tørsløv et al., 2020). Ved å manipulere priser og interne transaksjoner i konsernet kan selskaper flytte overskuddet sitt fra høyskatteland til lavskatteland, og på denne måten redusere skattekostnaden sin. Dette skjer blant annet gjennom internprising og gjeldsfinansiering. Til tross for at det har skjedd endringer i regler og reguleringer, som blant annet gjennom OECDs felles BEPS-prosjekt og mønsterskattavtalen, så fremstår dette som et problem også i dagens økonomi.

1.2 Problemstilling

Et av selskapene som har blitt anklaget for å minimere skattekostnaden gjennom manipulering av priser og interne transaksjoner, er Meta Platforms INC (framover referert til som Meta). I

2020 rettet amerikanske skattemyndigheter, altså Internal Revenue Services (IRS), et søksmål mot Meta ettersom de mente selskapet hadde \$9 milliarder i ubetalte skattekostnader (Paul, 2020). I 2010 solgte Meta sine immaterielle eiendeler til et datterselskap i Irland. Ifølge IRS valgte Meta å underprise sine immaterielle eiendeler under salget for å kunne redusere skattekostnaden sin. Rettsaken, som fremdeles er pågående, vil ha store virkninger ikke bare for Meta, men også multinasjonale selskaper generelt som driver med overskuddsflytting

Meta har også fått kritikk her til lands. Ifølge årsregnskapet for 2022 betalte selskapet en skattekostnad på 8,6 millioner kr i Norge (Proff, 2023). Flere eksperter på området mener imidlertid at dette er et svært lavt tall med tanke på selskapets sterke posisjon innenfor digital annonsering i Norge. Ut ifra brukerbasen og markedsposisjon har Meta mest sannsynlig en omsetning på flere milliarder i Norge, og den reelle skattekostnaden burde dermed ha vært langt høyere (Valderhaug, 2021).

Både den pågående rettsaken i USA, samt kritikken som Meta har mottatt i Norge, kan indikere at selskapet utnytter internpriser og skatteregler for å flytte overskuddet til lavskatteland. I den forbindelse er det interessant å undersøke i hvor stor grad dagens lovverket gir multinasjonale selskaper incentiver til å drive med overskuddsflytting. Samtidig har det blitt innført tiltak mot overskuddsflytting som blant annet gjennom mønsterskattavtalen og BEPS-prosjektet til OECD. Det er derfor aktuelt å undersøke hvorvidt dette har hatt en effekt på selskapsstrukturer og måten multinasjonale selskaper bruker internprising og overskuddsflytting.

Med bakgrunn i dette, har man kommet frem til følgende problemstilling for utredningen:

I hvilken grad legger dagens skatteregler opp til at multinasjonale selskaper kan drive med overskuddsflytting?

Et casestudie av Meta Platforms INCs internasjonale skattepraksis, med fokus på mønsterskattavtalen og BEPS.

Utredningen tar for seg et casestudie av Meta, hvor Metas internprisordninger, selskapsstruktur og skatteplikt blir undersøkt nærmere. Utredningen vil være et viktig bidrag til skattedebatten, og vil forhåpentligvis gi en bedre forståelse av mulighetene og de utfordringene som knytter seg til skattelegging av digitale selskaper. Overskuddsflytting er et stort internasjonalt problem, som ikke bare reduserer skatteprovenyet i Norge, men også rundt omkring i verden, noe utredningen ønsker å belyse.

1.3 Avgrensning og svakheter

Utredningen bygger på analyse av selskapet Meta gjennom bruken av offentlig tilgjengelig informasjon. Det vil derfor kunne være svakheter knyttet til inntekt og kostnadsstrømmer, eierskapsstruktur og skattebetalinger. Skatteparadiser operer med stor grad av sekreterie og hemmelighold, noe som bidrar til lite åpenhet rundt selskapsstruktur. Dette har gjort at man har måttet ta visse forutsetninger under analysen om eierskapsstruktur, inntekts -og kostnadsfordelinger.

1.4 Struktur

Utredningen er strukturert i totalt 7 kapitler. Innledningsvis vil kapittel 2 presentere metodene som er benyttet for å svare på problemstillingen. Dette kapitlet vil også utforske valget av forskningsmetode og tilnærmingen for innsamling av data i utredningen. Kapittel 3 vil legge teoretisk grunnlag for utredningen ved å undersøke Rochet og Rirole (2006) sin modell om tosidige markeder, etterfulgt av en gjennomgang av nasjonale og internasjonale skatteregler. Diskusjonen vil også inkludere utfordringer knyttet til skatteleggelse av digitale tjenester, som skatteminimerende strategier, samt de implementerte tiltakene mot dette, som BEPS-prosjektet og OECDs to-pillar løsning.

Kapitlene 4-6 utgjør kjernen av utredningens analyse, hvor formålet er å besvare problemstillingen. Kapittel 4 vil innlede med å gi en innføring i selskapet Meta og dets datterselskaper, med spesielt fokus på selskapets produkter, inntekter, kostnader og fremtidige planer. Deretter vil analysen utforske hvordan Meta operer i tosidige markeder. Kapittel 5 vil undersøke Metas eierskapsstruktur, både internasjonalt og her i Norge. I tillegg til eierskapsstruktur vil dette kapitlet også belyse Metas skatteplikt og skattekostnader, både nasjonalt og internasjonalt. Kapittel 6 vil evaluere effektene av de implementerte tiltakene gjennom OECDs BEPS-prosjekt og to-pillar løsningen. Avslutningsvis vil utredningen i kapittel 7 gi en konklusjon, presentere utredningens viktigste funn og besvare problemstillingen.

2. Metode

2.1 Innledning

Metodedelen tar for seg fremgangsmåten som benyttes for å skaffe og etterprøve informasjonen som utredningen er basert på. I det påfølgende kapitlet vil metoden som utredningen bygger på bli nøye presentert, samtidig vil valgene som tas i analysen bli redegjort for.

2.2 Forskningsdesign

Når man har funnet en problemstilling for utredningen, blir det neste steget å velge et forskningsdesign. Et forskningsdesign viser en overordnet plan for hvordan den aktuelle problemstillingen skal belyses og besvares (Sander, 2022a). Ved valget av forskningsdesign må det vurderes hvilken forskning som allerede eksisterer rundt emnet, samt hvor lett tilgjengelig denne informasjonen er.

Utredningen tar for seg et utforskende design, som benyttes for å kunne gi forståelse og innsikt om en uklar problemstilling (Sander, 2022b). Med tanke på at problemstillingen er bred og kompleks, vil et slikt eksplorerende design være spesielt godt egnet i dette tilfellet ettersom man vil kunne benytte seg av flere kilder som bevis for å kunne skape ny innsikt i fenomenet. Formålet med denne utredningen er derfor å benytte seg av flere kilder for å kunne belyse overskuddsflytting. Fordelen med et slikt eksplorerende design er at det vil kunne gi fleksibilitet til å kunne gjøre justeringer underveis i arbeidet, slik at man lærer i takt med gjennomføringen.

Ved valg av forskningsdesign må man videre ta hensyn til om man skal benytte seg av en induktiv eller deduktiv tilnærming. Ved en induktiv tilnærming ønsker man å observere problemstillingen for å kunne komme frem til en teori om et fenomen. Ved en deduktiv tilnærming derimot gjør man det motsatte. Her har man en teori om et fenomen, hvor man ønsker å teste holderbarheten av denne teorien (Sander, 2022c). Induktive tilnærminger lager altså teorier basert på studier av et fenomen, mens deduktive tilnærminger tester teoriene mot virkeligheten. Ettersom temaet overskuddsflytting er veldig stort og det er usikkerheter rundt

strukturen til Meta på grunn av sekretessen som skatteparadiser tilbyr, tar utredningen for seg en induktiv tilnærming.

2.3 Forskningsmetode

Basert på forskningsdesignet, blir neste steg å velge en forskningsmetode. En forskningsmetode er en fremgangsmåte som benyttes innenfor vitenskapelig forskning. Fremgangsmåten omfatter til dels regler og prinsipper for teoretisk argumentasjon og drøfting, samt en veiledning på prosedyrer og teknikker for å kunne gjennomføre empiriske undersøkelser (Grønmo, 2021). Forskningsmetoden kan både være kvantitativ og kvalitativ.

2.3.1 Kvantitativ vs Kvalitativ forskningsmetode

En kvantitativ forskningsmetode går ut på å samle inn og analysere kvantitative data, som for eksempel tall eller andre mengdetermer (Grønmo, 2023). Den innsamlede dataen blir deretter analysert ved bruk av et statistisk verktøy for å teste ut hypoteser. En kvalitativ forskningsmetode derimot tar for seg innsamling av ikke-kvantitative data, altså data i tekstform, hvor man forsøker å undersøke en eller få observasjoner i dybden. Skillet mellom de to forskningsmetodene er imidlertid smal, slik at man ofte benytter en kombinasjon av disse to.

Utredningen tar for seg en kvalitativ forskningsmetode ettersom man ønsker å få en bedre innsikt og forståelse for overskuddsflytting. Dette vil gjennomføres gjennom et casestudie av selskapet Meta. Et casestudie er en forskningsmetode hvor man foretar en detaljert undersøkelse og vurdering av en problemstilling, med den hensikt om å kunne trekke ut generelle lærdommer og forståelse av forskningsområdet (Raikar, 2023). Casestudier blir ofte brukt i tilfeller hvor fenomenet er komplisert og moderne, hvor man ønsker å forbedre den generelle forståelsen rundt fenomenet. Ved å bruke en kvalitativ forskningsmetode gjennom et casestudie vil man kunne gå i dybden på selskapet Meta, samtidig som at man vil kunne være åpen for å gjøre endringer i metoden etter hvert som man får mer kunnskap om temaet.

2.4 Datainnsamling

Utredningen bygger på bruken av sekundærdata. Først og fremst har man benyttet seg av selskapsregistre i Norge, Irland, Delaware, samt selskapsdatabasen Orbis og Proff. Videre har man brukt lekkasjer fra papiret Paradise Papers. Gjennom disse databasene har man fått muligheten til å undersøke selskapsinformasjon, finansielle størrelser og regnskapsdata. Her har spesielt Orbis blitt brukt aktivt for å undersøke konsernstrukturen til Meta, mens Proff har blitt brukt for å undersøke selskapets regnskap og nøkkelpersoner her i Norge. Paradise Papers derimot har blitt aktivt brukt for å undersøke Metas bruk av Double Irish metoden. Videre har man tatt i bruk årsrapporter, pressemeldinger, selskapenes hjemmesider og bruksvilkår for å kunne få en bredere forståelse av virksomheten.

I tillegg til informasjon om selskaper, har man videre benyttet nyhetsartikler, og informasjon fra nettsidene til skatteetaten og OECD for å skaffe informasjon om skatteregler, samt BEPS-prosjektets virkning på Meta.

3. Teori

I dette kapitlet vil teorien for utredningen bli presentert. Hensikten med dette kapitlet er å gjøre leseren kjent med relevante temaer, slik at leseren får en bedre forståelse for det som diskuteres i analysen. Til å begynne med vil man undersøke tosidige markeder ettersom forretningsmodellen til Meta tar utgangspunkt i dette. Videre vil man ta for seg forholdet mellom et lands interne skatterett og internasjonal skatterett, ettersom dette har en stor betydning for Norges mulighet til å skattlegge multinasjonale selskaper.

Utredningen vil deretter presentere forskjellen mellom skatteplanlegging og skatteunndragelse ettersom disse to begrepene ofte blir forvekslet med hverandre på en feil måte. Her vil man først undersøke skatteparadiser, ettersom det er framveksten av skatteparadiser som muliggjør overskuddsflytting, før man går videre over på de vanligste metodene for overskuddsflytting. Her vil man spesielt undersøke internprising og tynn kapitalisering, og hvordan dette gir multinasjonale selskaper incentiver til å drive med overskuddsflytting. Utredningen vil også ta for seg tiltakene som er iverksatt mot overskuddsflytting ved å undersøke OECD BEPS-prosjekt og to-pillar løsning.

3.1 Tosidige markeder

I dette kapitlet vil utredningen ta for seg tosidige markeder. Dette kommer av at plattformer som Meta har sin forretningsmodell i dette, hvor de kobler sammen kundegrupper og tjener penger på dette. For å illustrere tosidige markeder, vil utredningen her benytte seg av modellen til Rochet og Tirole (2006).

Et tosidig marked kan defineres som et marked hvor et selskap betjener to ulike grupper av et marked, hvor selskapet prøver å få begge de to sidene av markedet «om bord» (Rochet & Tirole, 2006). Tjenestene blir levert gjennom en plattform, hvor plattformen skal forsøke å få til en interaksjon mellom brukerne på hver side av markedet. Ifølge Kind og Sørgard (2013) må det i tillegg være positive nettverkseffekter fra minst en av kundegruppene til den andre for at et marked skal kunne kategoriseres som tosidig. Dette vil si at dersom den ene kundegruppen opplever lav eller ingen etterspørsel, så vil den andre kundegruppen i markedet forsvinne. Dermed får man en etterspørsel som blir uavhengig av pris. Plattformen

må også sørge for å internalisere nettverkseffektene mellom de to sidene av markedet (Kind & Sørgard, 2013).

I et tosidig marked vil plattformenes målsetning være å maksimere profitten gjennom å sette ulike priser til de to gruppene, slik at begge gruppene vil ønske å benytte plattformen til å utføre transaksjonen (Gabrielsen, 2005). Ifølge Gabrielsen (2005) er det nettopp fraværet av prisenøytralitet som kjennetegner et tosidig marked. Dersom prisstrukturen derimot hadde vært nøytral, ved at den ikke påvirket transaksjonsvolumet som gikk over plattformen, ville man hatt et ensidig marked. Årsaken bak prisenøytraliteten er også todelt. Først og fremst kan dette skyldes at de to gruppene ikke kan gjennomføre effektive forhandlinger mellom seg. Dette kan for eksempel komme av transaksjonskostnader, samt asymmetrisk informasjon mellom gruppene. Videre kan faste kostnader på brukersiden også være en mulig grunn til at man ikke har prisenøytralitet. Dette kan for eksempel være årsavgifter som brukerne av plattformen må betale for tilknytning.

Tabellen under illustrer noen eksempler på et tosidig marked:

Virksomhet	Plattform	Tapsområde	Profittområde
Media	TV, Nettsider, Aviser	Seere & Lesere	Annonserer
Software	Nettlesere & Operativsystem	Programutviklere, Brukere	Annonserer
Kortselskaper	Kredittkort	Kortbrukere & Butikker	Kortbrukere & Butikker
Markedsplasser	Kjøpesentre	Konsumenter	Butikker

Figur 1 Eksempler på tosidige markeder

3.1.1 Nettverkseffekter(eksternaliteter)

Som nevnt tidligere kjennetegnes tosidige markeder ved at det skal være positive nettverkseffekter(eksternaliteter) fra minst en av kundegruppene til den andre (Kind & Sørgard, 2013). Når en plattform har nettverkseffekter, vil verdien av et produkt gradvis øke med antall brukere. Videre vil nettverkseffekten være tosidig når nytten til et medlem av den ene gruppen av markedet, er avhengig av antall medlemmer i den andre gruppen av markedet i plattformen (Armstrong, 2006).

Nettverkseffekten kan her både være positiv og negativ. Ved en positiv nettverkseffekt vil nytten til et medlem av den ene gruppen av markedet øke, når antall brukere i den andre gruppen av markedet øker. På tilsvarende vis vil man ha en negativ nettverkseffekt når nytten til et medlem av den ene gruppen av markedet synker, når antall brukere i den andre gruppen av markedet øker. Et eksempel her er aviser. Nyttene til leserne vil typisk reduseres når antall annonsører øker ettersom de aller fleste misliker for mye reklame.

Ifølge Gabrielsen (2005) vil slike nettverkseffekter også kunne føre til mer aggressiv prising, enn om markedet ikke hadde hatt nettverkseffekter.

3.1.2 Intragruppeeffekter (eksternaliteter)

I forrige avsnitt så man hvordan nytten til et medlem av den ene gruppen av markedet blir påvirket av antall brukere i den andre gruppen av markedet, hvor dette ble omtalt som nettverkseffekter. Ifølge Armstrong (2006) kan nytten til brukerne videre bli påvirket av antall brukere innad i egen gruppe. Dette blir omtalt som intragruppeeffekter eller intragruppeeksternaliteter. Ved en positiv intragruppeeffekt vil nytten til et medlem av den ene gruppen i et marked, stige når antall medlemmer i denne gruppen stiger. Dette vil føre til økt konkurranse, noe som igjen vil føre til lavere priser i denne gruppen. På tilsvarende vis vil man ha en negativ intragruppeeffekt når nytten til et medlem i den ene gruppen av markedet synker når antall medlemmer i denne gruppen stiger.

Intragruppeeffekter vil også kunne føre til mer aggressiv prising, enn om markedet ikke hadde hatt intragruppeeffekter. Ettersom intragruppeeffekter er knyttet til en og samme gruppe, vil man oppleve aggressiv prising også i ensidige markeder.

3.1.3 Former for tosidige markeder

Ifølge Gabrielsen (2005) vil plattformens prisnivå og prisstruktur være avhengig av markedsstrukturen, altså antall plattformer og «homingen» til brukergruppene, samt hvor lett plattformen kan rekruttere medlemmer fra de ulike brukergruppene. Homing handler om hvordan de ulike aktørene i de to gruppene av markedet er tilknyttet de ulike plattformene (Armstrong, 2006). Her skiller det gjerne mellom single og multihoming, avhengig av aktørens bruk av antall konkurrerende plattformer. Dersom brukeren er eksklusiv tilknyttet

kun en plattform, har man et tosidig marked med singlehoming. For eksempel kan dette være tilfelle dersom et medlem kun bruker den sosiale plattformen Facebook. Dersom brukeren derimot er tilknyttet flere plattformer, vil man ha et tosidig marked med multihoming. Dette er tilfelle når et medlem for eksempel bruker både Facebook og X(tidligere Twitter). Ifølge Armstrong (2006) finnes det tre ulike former for plattformer. Dette inkluderer monopolplattform, tosidig singlehoming og ensidig multihoming. I de neste kapitlene vil utredningen undersøke hver av de tre plattformene nærmere.

3.1.4 Monopolplattform

Monopolplattform er et tilfelle hvor man ikke har konkurrerende plattformer. Når dette er tilfellet, vil den ene siden av markedet typisk subsidiere den andre (Armstrong, 2006). Dette skjer som oftest ved at den ene siden får gratis tilgang til, eller i enkelte tilfeller blir betalt for å tilknytte seg til plattformen. Et eksempel kan være nettsider, hvor brukerne kan surfe helt gratis, mens annonsørene betaler og subsidierer bruken.



Figur 2 Monopolplattform

Figuren over illustrer en monopolplattform. Først og fremst har man to grupper og en plattform. Plattformen har en fast kostnad på f_i som er forbundet med å knytte opp et medlem av gruppe $i = 1, 2$. Medlem av gruppe i må videre betale en pris på p_i for å knytte seg til plattformen. Nyttensom et medlem av gruppe i får ved å knytte seg til en plattform er dermed gitt ved:

$$u_i = \alpha_i n_j - p_i$$

n_j måler antallet medlemmer som er tilknyttet den andre siden, mens antallet som deltar fra gruppe i er gitt ved: $n_i = g(u_i)$, hvor $g' > 0$. Videre har man en parameter α_i som måler styrken på eksternaliteten mellom de to gruppene. Ut ifra dette er den samfunnsøkonomiske optimale prisen gitt ved (Armstrong, 2006):

$$p_i = f_i - \alpha_j g(u_j)$$

Den profittmaksimerende prisen derimot er gitt ved (Armstrong, 2006):

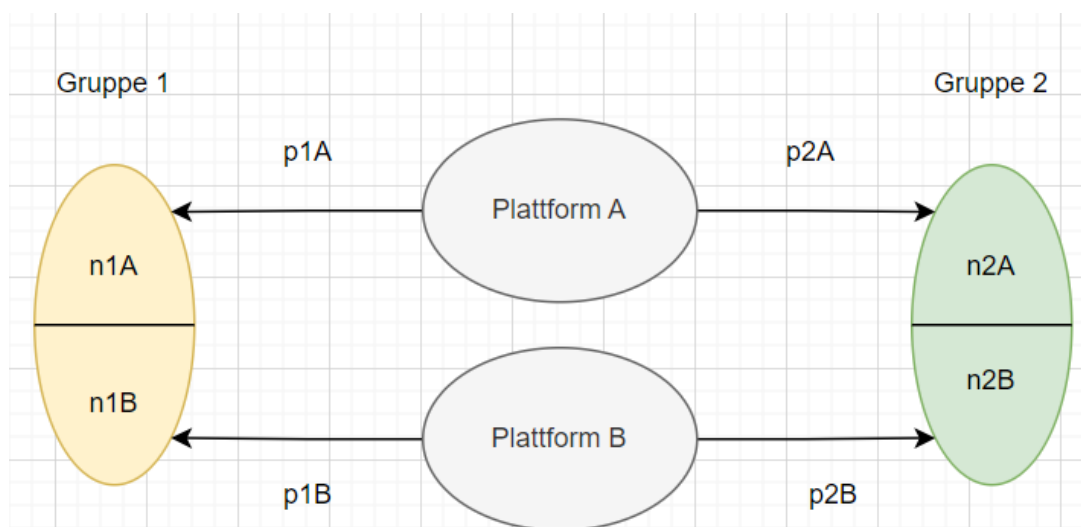
$$p_i = f_i - \alpha_j g(u_j) + \frac{1}{N}$$

Som man kan se fra uttrykket ovenfor er formelen for den profittmaksimerende prisen lik formelen for den samfunnsøkonomiske optimale prisen, med unntak av at den profittmaksimerende prisen også inkluderer uttrykket $\frac{1}{N}$, hvor N står deltakerelastisitet. N er her et mål på hvordan gruppe «i» sin deltagelse reagerer på økt nytte.

Plattformen vil dermed ta en markup av den ene gruppen som er inverst relatert til gruppens deltakerelastisitet N. Fra formelen ovenfor ser man videre at plattformen kan ende opp med å subsidiere den ene siden av markedet, samt hente inn all profitten fra den andre siden av markedet. Videre ser man at sannsynligheten for å bli subsidiert er positivt korrelert med den positive eksternaliteten denne gruppen utøver på den andre gruppen, samt hvor stor deltakerelastisiteten er.

3.1.5 Tosidig singlehoming

Tosidig singlehoming vil si et marked hvor aktørene på begge sidene av markedet kun bruker en plattform, samtidig som at de har muligheten til å velge mellom flere plattformer (Gabrielsen, 2005). Et eksempel på et marked med tosidig singlehoming er kredittkortselskap. Her vil kjøpmennene først og fremst fokusere på antall kunder som er tilknyttet samme plattform som de selv bruker. Videre vil kundene på tilsvarende måte bry seg om hvor mange kjøpmenn som aksepterer det ene kredittkortet de har. I forhold til et monopolmarked vil plattformene i et marked med tosidig singlehoming konkurrere om begge sidene av markedet.



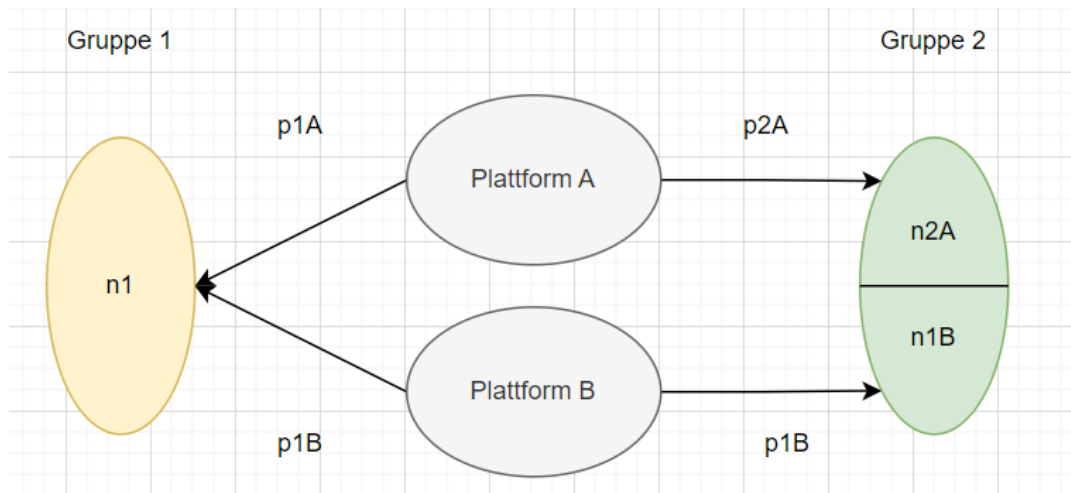
Figur 3 Tosidig Singlehoming

Figuren ovenfor illustrer et tosidig marked med singlehoming. I et slikt marked vil aktørenes valg av plattform avhenge av både eksogene preferanser, endogene nettverkseksternaliteter og de relative prisene, gitt at plattformene er horisontalt differensierte. Samtidig er det viktig å bemerke seg at selv om man anser plattformene som horisontalt differensierte, kan det være forskjell i hvor stor grad de to gruppene anser plattformene som nære eller fjerne substitutter. For eksempel kan det hende at gruppe 2 anser plattformene som nære substitutter, mens gruppe 1 derimot anser de som fjerne substitutter som er veldig differensierte. Graden av dette vil imidlertid kunne bli illustrert i prisen som de to gruppene betaler. Videre må den eksogene differensieringen av plattformene være betydelig i forhold til nettverkseksternalitetene. Dersom dette ikke er tilfellet, vil markedet lene seg i retning av den ene plattformen.

I et marked med tosidig singlehoming vil prisene videre være lavere enn i et ensidig marked. Først og fremst kommer dette av at plattformen tar hensyn til i hvilken grad prisingen generer flere kunder på den andre siden av markedet. Videre må plattformen også avveie dette opp mot fordelene den får av å få en ekstra kunde på den andre siden av markedet. Her vil det også være en invers relasjon mellom de to effektene og prisingen, noe som betyr at jo større disse to effektene er, jo lavere vil prisen på den ene siden være.

3.1.6 Ensidig multihoming

Ensidig multihoming vil si et marked hvor den ene siden av markedet er tilknyttet en plattform eksklusivt, mens den andre gruppen er tilknyttet flere plattformer (Gabrielsen, 2005). Et eksempel på dette er avismarkedet, hvor de aller fleste kunder har månedsabonnement hos kun en avis, mens annonsører gjerne kjøper annonsørplass hos mange forskjellige aviser. Dersom kundene derimot hadde abonnert på mange forskjellige aviser, ville man ha hatt tosidig multihoming ettersom begge de to sidene av markedet benyttet seg av to plattformer (Gabrielsen, 2005).



Figur 4 Ensidig Multihoming

Figuren ovenfor illustrerer et marked med ensidig multihoming. I et slikt marked vil den gruppen som bruker flere plattformer, legge mer vekt på nettverksfordelene som oppstår av å være i kontakt med flere aktører, enn kostnadene som oppstår ved å være til stede på flere plattformer. For eksempel vil en annonsør fokusere mer på nettverksfordelene som oppstår, enn selve kostnaden som oppstår ved å annonsere hos flere forskjellige aviser.

3.2 Skattesystemet

Et velfungerende skattesystem skal bidra til å sikre de nødvendige skatteinntektene som det offentlige samfunnet har krav på. I en stadig mer globaliserende verden, med en digitalisert økonomi, har ulike skattesystem gitt multinasjonale selskaper mulighet til å drive med skatteplanlegging, slik at skatteprovenyet har blitt redusert. Behovet for koordinering mellom ulike land når det gjelder skattespørsmål har derfor økt.

Skattesystemene skal ikke ha som hensikt å gjøre det vanskelig eller ulovlig å drive virksomheter på tvers av landegrenser. Samtidig må de tilpasses slik at velferdssamfunnet får de nødvendige inntektene som det har krav på. Et rettferdig skattesystem må videre sørge for at selskapene operer på rettferdige konkurransevilkår. Dette må videre balanseres opp mot landets ønske om å fremstå som et attraktivt sted for investorer, slik at de ønsker å drive forretning der.

I de neste kapitlene vil man først ta for seg et lands internett, samt internasjonal skatterett, før man undersøker utfordringene som oppstår når det finnes ulike regelverk på tvers av landegrensler.

3.3 Norsk internrett

Skatteregler for selskaper i Norge bygger på skattelovens §2-2, om at et selskap er omfattet av alminnelig skatteplikt i Norge dersom det er hjemmehørende i landet (Skatteetaten, 2012). Selskaper er som oftest hjemmehørende i det landet hvor de er stiftet og registrert. Når man skal vurdere hvorvidt selskapet er hjemmehørende eller ikke, må man imidlertid under selskapets ledelse, ettersom stedet hvor det utøves fra regnes som hjemmested.

Dersom et selskap i Norge er registrert i utlandet, men ledelsen på styrenivå skjer fra Norge, vil selskapet kunne anses som hjemmehørende i Norge, og følgelig bli omfattet av alminnelig skatteplikt (Skatteetaten, 2012). Samtidig kan det utenlandske selskapet ha begrenset skatteplikt for visse inntektstyper. Ifølge skattelovens §2-3(1) bokstav b kan selskapet ha begrenset skatteplikt, hvor selskapet kun vil betale skatt for de inntektene som er ervervet av virksomhetens del i Norge.

3.4 Internasjonal skatterett

3.4.1 Separate Accounting og Formula Apportionment

Når det gjelder beskatning av multinasjonale selskaper, har man i dag to hovedsystemer, nemlig Separate Accounting (SA) og Formula Apportionment (FA).

De aller fleste OECD land, med Norge inkludert, benytter seg i dag av SA-systemet. Ifølge SA-systemet vil den totale inntekten til et multinasjonalt selskap bli fordelt mellom selskapets filialer, basert på hver filials regnskap, samt regnskapsreglene i det landet. For å prise de interne transaksjonene innad i konsernet benytter man seg av armlengdeprinsippet. Samtidig er utfordringen med SA-systemet at det er vanskelig å kartlegge hvor inntekter og kostnader har oppstått.

Ifølge FA-systemet vil et multinasjonalt selskaps inntekter i de ulike filialene bli samlet og slått sammen, før totalsummen av inntekter blir fordelt på de ulike filialene ut ifra en vekting.

Vekting kan her være basert på antall sysselsatte, salgsandel og kapitalinvestering. Uansett hvilken form for vekting man tar utgangspunkt i, skal dette avspeile selskapets aktivitet i den bestemte jurisdiksjonen.

Fordelen med FA-systemet er at multinasjonale selskaper i mindre grad vil finne det lønnsomt å manipulere interne priser, med tanke på at overskuddet fra de ulike selskapene slås sammen før inntekten blir fordelt til filialene. Samtidig vil det kunne gi det multinasjonale selskapet incentiver til å kunne ha mindre aktivitet i høyskattlandet.

3.4.2 OECDs mønsterskattavtale

Ettersom multinasjonale selskaper opererer i flere land med ulike skattesystemer, kan det oppstå uenigheter rundt hvem som har rett på skatteinntektene. For å sørge for at hvert land sine skattemessige rettigheter innfris, samtidig som at selskapet unngår dobbeltbeskatning, har det blitt opprettet skatteavtaler. Grunnlaget for disse bilaterale skatteavtalene er OECDs mønsterskattavtale, som omfatter skatteavtaler mellom OECDs medlemsland, samt andre land utenfor OECD. De grunnleggende prinsippene er i tillegg inkorporert i FNs mønsterskattavtale om dobbeltbeskatning mellom utviklingsland og industriland. Mønsterskattavtalen har som formål å gi veiledning til landene ved forhandling og anvendelse av skatteavtalene. På denne måten skal de bidra til å løse problemer innen dobbeltbeskatning, samt forhindre skatteunndragelse.

Når et land har et bostedsbasert skattesystem, vil det kunne skattlegge hele eller mesteparten av inntekten til selskapet som er bosatt i jurisdiksjonen. Dette blir omtalt som globalinntektsprinsippet, hvor skatteyteren er skattepliktig til det stedet vedkommende bor, uavhengig av hvor inntekten er opptjent. Når et land derimot har et kildebasert skattesystem, vil inntekten som oppstår innenfor kildestaten, altså jurisdiksjonen, bli skattlagt der det blir opptjent, uavhengig av skatteyterens bostedsadresse.

OECDs medlemsland skal ved beskatningsavgjørelser se på hver enhet av det multinasjonale selskapet som en separat enhet for å kunne sikre en rettferdig skattelegging. Videre skal landene ta i bruk armlengdeprinsippet når det gjelder prising av transaksjoner innad i konsernet (OECD, 2017).

3.4.3 Dobbeltbeskatning

Ettersom multinasjonale selskaper opererer i flere land risikerer de å få beskattet samme inntekt flere steder. Dette blir definert som dobbeltbeskatning. Dobbeltbeskatning blir sett på som en uheldig prosess ettersom det reduserer samfunnsøkonomiske transaksjoner og begrenser handel på tvers av landegrensener. For å forhindre dobbeltbeskatning har mønsterskattavtalen implementert to alternativer, nemlig kredit- og unntaksmetoden (Skatteetaten, 2023). I begge tilfellene er det selskapets hjemstat som skal forhindre dobbeltbeskatning.

Ifølge unntaksmetoden vil inntekt som er skattepliktig i utlandet, bli unntatt beskatning i hjemlandet. Kildestaten vil her skattlegge selskapet etter sine skatteregler. Ifølge kreditmetoden vil den opptjente inntekten i utlandet også gå inn i skattepliktig inntekt i hjemlandet (Skatteetaten, 2023). Videre får selskapet et fradrag av hjemstaten, som tilsvarer den skatten det har betalt i utlandet.

3.5 Skatteplanlegging og Skatteunndragelse

Begrepene skatteplanlegging og skatteunndragelse blir i dag ofte brukt om hverandre på en feil måte. Begrepene kan lett forveksles med hverandre, og det er derfor viktig å få klarhet i hva som skiller dem. Skatteplanlegging innebærer å gjøre lovlige tilpasninger til internrettslige regler, samt utnytte ulikheter i skatteregler på tvers av landegrensener for å minimere skattekostnaden (NOU 2019:15, s.140). Eksempel på skatteplanlegging kan være et konsern som etablerer en reel virksomhet eller et holdingsselskap i jurisdiksjoner med lav eller null skatt, for så å overføre inntektene til disse selskapene.

Ved internasjonal fordeling av skatteinntekter fra selskapsoverskudd, skal overskuddet i prinsippet bli skattlagt der det oppstår. Ved overskuddsflytting derimot vil ikke dette være tilfellet, slik at man får ujevnheter i fordelingen av skatteinntekter mellom land, samt at det globale skatteprovenyet blir redusert. Selv om overskuddsflytting er lovlig, har det fremdeles negative effekter, noe som gjør dette om til en uønsket aktivitet.

Skatteplanlegging kan videre grense til skatteunndragelse, som er ulovlige metoder som har til hensikt å minimere skattekostnaden (NOU 2019:15, s.140). Skatteunndragelse

forekommer ved at det blir gitt uriktige opplysninger om inntekter og kostnader til skattemyndighetene. Dette kan blant annet innebære underrapportering av inntekter, overrapportering av kostnader, samt at man lar være å rapportere om verdier i utlandet.

Ettersom utredningen tar for seg overskuddsflytting, vil fokuset være rettet mot hvordan selskaper i Norge og andre land tilpasser seg lovverket for å kunne minimere skattekostnaden sin. Utredningen vil derfor ikke gå nærmere inn på skatteunndragelse, som både er uønsket, men også straffbart.

3.6 Skatteparadis

De siste årene har stadig flere land satt ned selskapsskatten og man har sett fremveksten av såkalte skatteparadis. En undersøkelse utført av Tørsløv, Wier og Zucman i 2018 viser at den gjennomsnittlige globale selskapsskatten nærmest har blitt halvert, fra å være 49% i 1985 til å være 24% i 2018 (Tørsløv et al., 2020). Noe av årsaken bak nedgangen i den globale selskapsskatten skyldes at det nærmest har oppstått en konkurranse land imellom om hvem som kan ha den laveste selskapsskatten. Myndighetene i et land vil ha insentiver til å sette ned den nasjonale selskapsskatten ettersom dette vil kunne trekke til seg kapital og investorer fra utlandet (Keen & Konrad, 2013).

Ulike skattesatser gjør det dermed attraktivt for multinasjonale selskaper å engasjere seg i overskuddsflytting. I dette kapittelet vil man derfor undersøke hva et skatteparadis er, samt hvilket skatteparadis som eksisterer rundt omkring i verden.

3.6.1 Definisjon av skatteparadis

Selv om ordet «skatteparadis» blir brukt hyppig av media og politikere, finnes det fortsatt ingen allment aksepterte kriterier for hvilket elementer som skal vektlegges ved klassifiseringen (NOU 2009:19, s.14). Dette gjør at begrepet skatteparadis til vanlig ikke blir omtalt i lovtekster eller i folkeretten. Samtidig kan begrepet bli trukket fram i enkelte lovforslag, hvor hensikten er å gi hjemmel for tiltak mot skadelige strukturer, og mangel på informasjonsutveksling. Selv om begrepet skatteparadis ikke har et allment akseptert definisjon, er det likevel en del fellestrekk som går om igjen når dette begrepet blir brukt.

Ifølge Schjelderup (2015) tilbyr skatteparadisener utenlandske statsborgere og bedrifter muligheten til et nullskattevilkår, samt begrensninger i innsyn fra andre land. Videre er det et fellestrekk for skatteparadisene at de operer med to ulike regelsett, et for den lokale befolkningen og et for utenlandske statsborgere. Reglene i skatteparadisene gjør det dermed mulig for de flernasjonale selskapene å omgå private og offentlige interesser i normalskattelandene som de vanligvis operer i.

3.6.2 Ringfencing

Skatteparadisener operer med i dag med ringfencing eller «inngjerding av skattesystemet». Dette innebærer at skatteparadisene har forskjellige skatteregler og reguleringer for lokale og utenlandske statsborgere, samt bedrifter. Utenlandske statsborgere og bedrifter med utenlandske eiere blir i skatteparadisener tilbydd et mye mer fordelaktig lovverk enn de lokale innbyggerne (Schjelderup, 2020). Dette innebærer blant annet nullskattevilkår, anonymitet, med mer. Samtidig må de må utenlandske selskapene følge visse vilkår for å kunne dra nytte av disse skattefordelene. Utenlandske statsborgere og bedrifter med utenlandske eiere får blant annet ikke drive lokal virksomhet i skatteparadisener (Schjelderup, 2020). Dette gjør at de utenlandske selskapene operer som skallselskaper eller postbokselskaper.

3.6.3 Hemmelighold

Skatteparadisener blir ofte forbundet med et nullskattevilkår, men samtidig er det også andre forhold, som blant annet anonymitet eller sekrethese, som gjør de svært attraktive for flernasjonale selskaper (Schjelderup, 2020). Begrepet sekrethese brukes om taushetsplikten som ansatte har i bedrifter, herunder i banker og skatteadministrasjonen (NOU 2009:19, s.23). Taushetsplikt og konfidensialitet er ikke noe nytt og er noe som brukes av de fleste bedrifter i dag. Videre har alle stater en form for sekrethese for å beskytte private og offentlige interesser i samfunnet. Det som derimot skiller skatteparadisener fra andre stater, er graden av sekretessen og beskyttelsen den medfører (NOU 2009:19, s.15).

I skatteparadisener har bankansatte og ansatte i andre finansinstitusjoner taushetsplikter om selskaper, strukturer, samt verdier i disse selskapene. De ansatte skal forhindre at tredjeparter får informasjon om kundeforholdet. Ved brudd på sekretessen kan de ansatte risikere store bøter, samt fengsel (Schjelderup, 2020). For å forsterke effekten av sekretessen og minimere risikoen for lekkasje av informasjon, har skatteparadisener ofte ikke noe offentlig register som

inneholder viktig informasjon om selskaper som utelukkende driver økonomisk virksomhet i andre land. I de tilfellene der det faktisk foreligger informasjon er det imidlertid vanskelig å få ut informasjon, selv ved rettslig innsynsanmodning. Sekretessreglene i skatteparadisene skaper dermed en informasjonsasymmetri, som har skadevirkninger på både individnivå, men også for samfunnet generelt.

Beslutningstakere i et marked må ha mest mulig komplett informasjon for å kunne fatte gode beslutninger. Åpenhet, transparens og frie markeder er viktige forutsetninger for at markeder skal fungere godt. Videre skal åpenheten sikre at aktører stilles til ansvar for sine handlinger, samt bidra til å opprettholde rettsregler. I skatteparadiser er selskaper med utenlandske eiere stort sett fritatt informasjonsbehovet til de lokale myndighetene og andre lokale aktører. Dette kommer av at deres faktiske virksomhet drives i andre land. Samtidig har ikke skatteparadisene noe incentiv til å tenke på informasjonsbehovet til landene hvor disse selskapene faktisk operer i.

Konsekvensen av dette blir at eiernes identitet og verdier i mange tilfeller blir skjult, samt at det å drive økonomisk kriminalitet blir mer attraktivt med tanke på beskyttelsen som sekretessen gir. På samfunnsnivå ser man to effekter. Først og fremst blir skatteinntekter trukket til skatteparadiser og ikke i de landene de egentlig skulle ha vært beskattet i. Dette påvirker skattefordelingen mellom kapitaleiere og lønnstakere i samfunnet. Videre oppstår det en konkurranseskjevhet i markedet. Flernasjonale selskaper som tar i bruk skatteparadiser for å redusere sine skattekostnader, kan bruke besparelsene til investeringer, noe som gjør at de får et konkurransefortrinn overfor nasjonale selskaper.

3.6.4 Liste over skatteparadiser

Ettersom det ikke finnes en vitenskapelig eller juridisk definisjon på hva et skatteparadis er, eksisterer det heller ingen offisiell liste over hvilket stater som er skatteparadiser. Samtidig har flere organisasjoner som Det internasjonale pengefondet IMF, Tax Justice Network og OECD laget lister over skatteparadiser ettersom disse statene som oftest har noen fellestrekk (Schjelderup, 2020). OECD bruker fire kriterier i sine lister for å klassifisere skatteparadiser. Først og fremst skal det være svært lavt eller ingen skatt på kapitalinntekter. For det andre skal det være et særegent skattesystem for gjennomstrømmingsselskap, såkalt ringfencing. Videre skal det være mangel på transparens om eierskap, samt mangel på effektivt tilsyn. Til slutt skal

det ikke være et effektivt system for informasjonsutveksling med andre land og jurisdiksjoner i forbindelse med skattemessige forhold (NOU 2009:19, s.15).

Tax Justice Network er som sagt et av organisasjonene som gir ut lister over skatteparadisier. Organisasjonen gir ut en liste hvert andre år, hvor den siste listen er fra 2021. Ved utarbeidelsen av listen blir skatteparadisene rangert ut ifra ulike variabler. Først og fremst blir landene rangert ut ifra deres bidrag til at multinasjonale selskaper unnslipper skatt. Hvert lands score blir videre kombinert med graden av økonomisk aktivitet i dette landet. Bakgrunnen for dette er å fastslå graden av økonomisk aktivitet som utsettes for risikoen for skatteunndragelse av dette landet. Her vil land med skattesystemer som i større grad truer den globale økonomiske aktiviteten rangere høyere på listen. Basert på disse kriteriene, utga Tax Justice Network følgende liste i 2021, over det de mener er de skatteparadisene som bidrar mest til overskuddsflytting (Tax Justice Network, 2021):

1. De britiske Jomfruøyer (Britisk territorium)
2. Caymanøyene (Britisk territorium)
3. Bermuda (Britisk territorium)
4. Nederland
5. Sveits
6. Luxembourg
7. Hong Kong
8. Jersey (Britisk kronbesittelse)
9. Singapore
10. De forente arabiske emirater

Listen som Tax Justice Network har utarbeidet inkluderer en rangering av 70 land, men utredningen har valgt å avgrense denne listen til de topp 10 ettersom man antar at disse står for største parten av den globale overskuddsflyttingen. Listen ovenfor viser to interessante funn. Først og fremst er det verdt å merke seg hvordan de tre landene øverst i listen, samt Jersey, alle sammen er kontrollert av Storbritannia. I rapporten får Storbritannia stor kritikk av TJN og landet blir beskyldt for å drive en global krig mot selskapsskatt ved å bruke sitt nettverk av satelittjurisdiksjoner rundt omkring i verden (Dagsavisen, 2019). Selv om Storbritannia selv er på 13.plass, står deres nettverk av satelittjurisdiksjoner for en tredjedel av den globale skatteunndragelsen, noe som er fire ganger større enn neste land på listen, nemlig Nederland. Det internasjonale pengefondet IMF anslår at den økonomiske aktiviteten

i disse landene utgjør 14% av den globale økonomiske aktiviteten, eller nærmere bestemt \$6 milliarder.

Listen gir oss også innsikt i hvordan skatteparadiser kan være utformet på forskjellige måter. Begrepet skatteparadis blir ofte assosiert med små øyer, hvor det er et lavt befolkningstall og høyt antall registrerte selskaper. Ser man på listen over så stemmer disse antagelsene i stor grad, men samtidig inneholder også listen mindre kjente skatteparadiser som muligens kan komme som sjokk på enkelte, som blant annet Nederland. Nederland er rangert på en fjerdeplass og landet står for ca. syv prosent av den globale skatteunndragelsen (Tax Justice Network, 2019). Nederland er ikke et rendyrket skatteparadis, men går under kategorien gjennomstrømningsstat, som vil si et land med holdingselskaper som bidrar til å svekke skattegrunnlaget både i kildestaten og hjemstedstaten (NOU 2009:19, s. 16).

Nederland blir brukt av mange flernasjonale selskaper ettersom landet gir legitimitet, samtidig som at landet har skatteavtaler med flere andre land. Ettersom landet ikke tilbyr samme type hemmelighold som andre skatteparadiser, kombineres holdingselskapet i Nederland med et selskap i rendyrkede skatteparadiser som for eksempel Caymanøyene. Ved å bruke en slik selskapsstruktur, unngår flernasjonale selskaper å betale skatt på utbytte, renter og royalty-betalinger på transaksjoner til og fra skatteparadiser som går via Nederland (Vartdal, 2022).

3.7 Strategier for skatteplanlegging - overskuddsflytting

De siste årene har multinasjonale selskaper fått sterk kritikk for å betale «for lite» skatt, til tross for å ha vært svært lønnsomme. Praksisen hvor et selskap gjennom nøye og planlagt skatteplanlegging flytter overskuddet sitt fra et land med høy skattesats, til et land med lav skattesats blir definert som overskuddsflytting. Som et resultat av denne skattepraksisene har flere land gått glipp av store skatteinntekter, samtidig som at flernasjonale selskaper har fått et fortrinn over nasjonale selskaper ettersom de har en lavere skattebyrde.

Overskuddsflytting kan skje på flere måter og man vil i dette kapittelet se på de mest brukte metodene for dette.

3.7.1 Internprising

Internprising vil si salg av varer og tjenester mellom selskapene i interessefellesskap, for eksempel mellom selskapene innad i konsernet. Transaksjonene kan omfatte prising av blant

annet varer, tjenester, både administrative og finansielle, samt immaterielle eiendeler. Både nasjonalt og internasjonalt er det klare regler for internprising, hvor den mest anvendte metoden er armlengdeprinsippet, som blir brukt i de fleste av OECD-landene.

Ifølge armlengdeprinsippet er prisen markedsprisen, altså den prisen som to uavhengige parter ville ha avtalt seg imellom. Når et mors- og datterselskap skal avtale en pris for en transaksjon seg imellom, må prisen dermed reflektere markedsprisen som to uavhengige parter ville ha satt. Selv om det er klare retningslinjer for internprising, oppstår det fortsatt utfordringer i situasjoner hvor det er vanskelig å finne et relevant sammenligningsgrunnlag. Dette gjelder spesielt i situasjoner hvor man skal verdsette immaterielle eiendeler som teknologi, patenter, merkevarer eller forretningshemmeligheter, noe som de flernasjonale selskapene besitter.

For å forstå incentivene bak bruken av internpriser, kan man ta utgangspunkt i en modell som er utviklet av Clausing (2001). Clausing har kombinert arbeidet til Horst (1971) og Kant (1995) for å utvikle en modell som viser hvordan internpriser blir påvirket av konsernets ønske om å minimere skattekostnaden. Clausing tar utgangspunkt i et stort multinasjonalt konsern, med to datterselskaper. Konsernet operer i to land, og har noe markedsrett i begge disse to landene. Videre betaler konsernet en skattesats på t_1 og t_2 i de to landene. Profitten til det multinasjonale konsernet er dermed gitt ved:

$$\pi = (1 - t_1)\pi_1 + (1 - t_2)\pi_2$$

Man antar her at selskap 1 er en produksjonsbedrift, hvor den eksporterer alt den produserer til selskap 2, som dermed fungerer som en salgsterminal. Modellen tar for gitt at konsernet har en eierandel på 100% i de to selskapene. Basert på disse opplysningene, er nettoprofitten for konsernet som helhet gitt ved:

$$\pi = (1 - t_1)[pm - C(m)] + (1 - t_2)[R_2(m) - pm]$$

Fotnotene vil her angi hvilket selskap det dreier seg om. Videre angir m kvantumet av varer som blir produsert av selskap 1, mens C angir kostnaden. Som man kan se fra uttrykket ovenfor består profitten til produksjonsbedriften av salgsinntektene det får av å selge kvantumet m til salgsterminalen. Her blir kvantumet solgt til internprisen p . Videre blir det fratrukket en kostnad C i forbindelse med bruk av patenter. Profitten til salgsterminalen, altså selskap 2, er gitt ved inntekten R , som igjen er en funksjon av kvantumet m som det

selger til sluttkunden. Videre må dette selskapet trekke i fra sine kostnader, som er gitt ved varekostnad pm , altså det selskapet har betalt til produksjonsbedriften. Dersom konsernet har flyttet sine immaterielle eiendeler til et skatteparadis, vil nettoprofittfunksjonen videre bli forenklet til:

$$\pi = (1 - t_1)[pm] + (1 - t_2)[R_2(m) - pm]$$

Konsernet vil her ønske å velge en internpris p som maksimerer nettoprofitten. Den profittmaksimerende internprisen kan finnes ved å derivere nettoprofitten med hensyn på internprisen p , noe som gir oss:

$$\frac{\partial \pi}{\partial p} = (t_2 - t_1)m$$

Overskuddet som de to selskapene oppnår blir beskattet med henholdsvis t_1 og t_2 , hvor man antar at $(t_2 - t_1) > 0$. Man antar med andre ord at skattesatsen er høyere i det landet hvor salgsterminalen befinner seg enn i det landet hvor produksjonsbedriften befinner seg. I tilfeller hvor $t_2 > t_1$, vil konsernet ha et insentiv til å sette en så høy internpris som mulig. Dette kommer av at man ønsker å redusere overskuddet i landet hvor salgsterminalen befinner seg, ettersom dette også vil redusere skattekostnaden. Dermed vil den optimale internprisen være gitt ved:

$$p = \frac{R_2(m)}{m}$$

Når bedriften står helt fritt, vil den ønske å få en profitt på null i land 2. Dersom man løser ligningen $\pi_2 = 0$ med hensyn på internprisen p , vil man få at internprisen er gitt ved:

$$p = \frac{R_2(s_2) - C_2(s_2 - m)}{m}$$

Når man setter dette videre inn i funksjonen for den globale nettoprofitten, får man:

$$\pi = (1 - t_1)(R_1(s_1) - C_1(s_1 + m) + R_2(s_2) - C_2(s_2 - m))$$

Funksjonen ovenfor viser oss dermed at internprisen p ikke vil påvirke kvantumet som selges og produseres, gitt at internprisen settes optimalt av konsernet.

Dette forutsetter imidlertid at konsernet står fritt i å sette en så høy internpris som mulig. Ettersom skattemyndighetene er kjent med dette problemet, er det i dag iverksatt en del tiltak som skal hindre nettopp dette. Her har OECD blant annet tatt i bruk armlengdeprinsippet, som innebærer at priser og vilkår som avtales mellom nærstående parter reflekterer de

prisene og vilkårene som ville ha vært avtalt mellom to uavhengige parter i en tilsvarende situasjon (OECD, 2017).

Modellen til Clausing (2001), med utgangspunkt i arbeidet til Horst (1971) og Kant (1995), viser oss altså at konsernet vil ha et incentiv til å sette internpriser ut ifra et ønske om å minimere skattekostnaden. På denne måten vil konsernet bli mer lønnsomt dersom det flytter overskuddet til et lavskattland.

3.7.2 Tynn kapitalisering

Tynn kapitalisering vil si at et selskap har for mye gjeld i forhold til egenkapitalen. Ettersom rentekostnader som oftest er fradragsberettiget og reduserer skattbar inntekt, vil flernasjonale selskaper ha et incentiv til å flytte gjelden til et datterselskap i et land med høyt skattetrykk. For store konsern blir dette lønnsomt ettersom skattebyrden som oppstår i det långivende selskapet, som typisk er skattemessig registrert i et lavskatteland, er lavere enn skattebesparelsen som oppstår i høyskatteland. Denne besparelsen blir enda større dersom konsernledelsen lar lånet bli gitt av et datterselskap, for eksempel en interbank, i et land med null skatt (skatteparadis).

Her har de flernasjonale selskapene videre mulighet til å fastsette renten på interbanklån. Ved å argumentere for at lånet er til et høyrisikoprojekt og at det innebærer større risiko enn hva markedsrenten innebærer, kan konsernet maksimere rentekostnaden og dermed skattebesparelsen. Dermed vil selskapet låne mer, samt til en høyere rente enn om det ikke var skattemessige incentiver til stede.

For å motvirke tynn kapitalisering har myndighetene i de ulike landene innført eksplisitte regler. Dette gjelder både for rentefradraget som selskapene får, men også for renten som settes på disse interbanklånene. Her følger de aller fleste land OECDs regelverk om armlengdeprinsippet, hvor lånet skal være gitt på markedsvilkår, noe som vil si at lånet kunne ha vært inngått mellom to uavhengige parter i samme næring (OECD, 2017).

De siste årene har det også blitt innført stadig nye regler for rentefradraget som oppstår ved lån mellom nærstående parter. Dette gjelder også i Norge, hvor det i 2014 ble innført en ny rentebegrensingsregel for rentekostnader som norske selskaper betaler til skattytere som er i

interessefellesskap (Vold, 2013). Ifølge rentebegrensingsregelen kan ikke konsernselskap få et rentefradrag på mer enn 25 prosent av skattemessig EBITDA, hvor denne resultatstørrelsen består av selskapets resultat før skatt, renter og avskrivninger. Videre kommer regelen til anvendelse når netto rentekostnader overstiger 25 millioner kroner for konsernselskap, og 5 millioner kroner for andre typer selskaper.

Selv om det har blitt innført regler om at renten på såkalte internbank lån skal følge markedrenten, så har disse reglene også tidligere blitt misbrukt. Det har vært tilfeller hvor store konsernselskap har tatt opp eksterne lån med høye renter, for å kunne forsvare de høye rentene som de setter på lån mellom selskapene i konsernet (Chowdhry & Nanda, 1994). Metoden går ut på å ta opp mindre lån med høye renter fra eksterne långivere, for å kunne heve renten på alle de interne lånene. Den høye lånekostnaden som konsernet får ved å ta opp det eksterne lånet, vil dermed være mindre enn skattefordelen som konsernet oppnår som helhet.

For å illustrere tynn kapitalisering kan man bruke en modell som bygger på arbeidet til Mintz og Smart (2004). Modellen tar utgangspunkt i et multinasjonalt konsern med to datterselskaper, hvor morselskapet har en eierandel på 100% i hver av dem. Her antar man at morselskapet tar de sentrale valgene for begge selskapene. Disse to selskapene befinner seg i to forskjellige land, som hver operer med en skattesats på t_i , hvor $t_2 > t_1$. Videre forutsetter modellen at overskuddet som er sendt tilbake til morselskapet er fritatt beskatning, slik at den skattemessige lokasjonen til morselskapet blir irrelevant.

Hvert av datterselskapene produserer et homogent produkt, hvor produktfunksjonen er gitt gjennom $f(k_i)$. Som man ser av produktfunksjonen er den eneste innsatsfaktoren kapitalen k_i , som har avtakende marginalnytte. Kapitalen kan her være enten egenkapital E_i , gjeld D_i eller en kombinasjon av disse. Videre må kapitalkostnaden være positiv, altså $r > 0$. Hvert av de to datterselskapene vil følgelig ha en gjeldsgrad på $\beta_i = D_i/k_i$. Når konsernet tar i bruk intrabanklån vil det påløpe ekstra kostnader i forbindelse med lønn til advokater og konsulenter. Dette kommer av at konsernet må hyre inn fagfolk innen skatterett for å kunne forsvare sin høye gjeldsgrad til skattemyndighetene. Disse kostnadene er gitt ved $C(\beta_i)$.

Dermed blir overskuddet i hvert av datterselskapene gitt ved:

$$\pi_i^e = f(k_i) + rD_j - rk_i - C(\beta_i)k_i$$

Her er det viktig å huske på at selskapene ikke kan fradragføre kapitalkostnaden, kun rentekostnader. Dermed blir overskuddet før skatt gitt ved:

$$\pi_i^t = f(k_i) + rD_j - rD_i - C(\beta_i)k_i$$

Overskuddet etter skatt blir så gitt ved:

$$\pi_i = (1 - t_i)[f(k_i) + r\beta_j k_j - C(\beta_i)k_i] - rk_i + t_i r \beta_i k_i$$

Konsernet får dermed følgende optimeringsproblem:

$$Max: \pi = \pi_1 + \pi_2$$

, gitt at rentekostnadene til det ene datterselskapet er å anse som renteinntektene til det andre datterselskapet.

Når selskap i gir et internt lån til selskap j , må det betale skatt på renteinntektene som det opptjener. Dette utgjør $t_i r D_j$. På tilsvarende vis kan selskap j fradragføre disse rentekostnadene. Det multinasjonale konsernet får dermed en skattebesparelse på:

$$(t_j - t_i)r$$

Fra ligningen ovenfor ser man at konsernet kun vil vurdere dette dersom $(t_j - t_i) > 0$.

Ettersom et av forutsetningene for modellen var at $t_2 > t_1$, vil det si at det er selskap 1 som vil stå for finansieringen, mens selskap 2 vil ta opp lånet.

Den totale egenkapitalen til selskap 1 er dermed gitt ved $E_1 = k_1 + D_2$, hvor D_2 er lånet som dette selskapet gir til selskap 2. Det totale overskuddet etter skatt blir dermed gitt ved:

$$\begin{aligned} \pi &= (1 - t_1)[f(k_1) + r\beta_2 k_2] - rE_1 + (1 - t_2)[f(k_2) - C(\beta_2)k_2] - rk_2 + t_2 r \beta_2 k_2 \\ \rightarrow \pi &= (1 - t_1)f(k_1) - rk_1 + (1 - t_2)f(k_2) - rk_2 + (t_2 - t_1)r\beta_2 k_2 - (1 - t_2)C(\beta_2)k_2 \end{aligned}$$

Dersom man maksimerer det siste uttrykket med hensyn på β_2 , får man at den optimale gjeldsgraden for selskap 2 er gitt ved:

$$C'(\beta_2) = \frac{(t_2 - t_1)r}{1 - t_2}$$

Modellen kan dermed oppsummeres som følger:

Først og fremst vil konsernet bruke selskap 1, altså selskapet som befinner seg i lavskattelandet, som en interbank. Dette selskapet vil så gi interne lån til selskap 2, som befinner seg i et land med en høyere skattesats. Dersom skattesatsen i land nr.2 øker, så vil også skattefordelen til konsernet øke. Dette gjør at konsernet vil ønske å øke gjeldsgraden til selskap 2. På tilsvarende vis vil gjeldsgraden til selskap 2 reduseres dersom skattesatsen i land nr.1 stiger. Årsaken bak dette er at skattefordelen som konsernet oppnår faller når skattesatsen i land nr.1 øker. Modellen, som er basert på arbeidet til Mintz og Smart (2004) viser oss dermed at multinasjonale konsern vil ha et incentiv til å ta i bruk økt grad av gjeld når det operer i land med forskjellige skattesatser.

3.8 Tiltak mot overskuddsflytting

Svært mange selskaper utnytter i dag de svakhetene som man finner i internasjonale regler og standarder for å kunne redusere skatt. Tall fra 2017 viser blant annet at flernasjonale selskaper flyttet så mye som \$700 mrd. av sitt globale overskudd til skatteparadis (Jacobsen & Ringstad, 2021, s.6). De siste årene har internasjonale organisasjoner som IMF, EU og OECD har forsøkt å forbedre skattesystemene gjennom felles lovverk. Her har også Norge aktivt deltatt i det internasjonale samarbeidet, samt innført nasjonale regler.

Ettersom skattemotivert overskuddsflytting er et sammensatt problem, har det ikke vært mulig å innføre et enkelt tiltak for å løse dette problemet. Dette er også noe OECD dro fram i rapporten sin angående overskuddsflytting i 2013. Her konkluderte OECD med at det ikke var en enkelt regel som gjorde overskuddsflytting mulig, men heller at det ikke var et samspill mellom nasjonale og internasjonale regler på tvers av landegrensene. Videre ble det vist til hvordan hemmeligholdet i skatteparadisene gjorde det spesielt vanskelig for myndighetene å holde skattebetalerne ansvarlig (OECD, 2013). Ettersom problemet var sammensatt måtte det løses blant annet gjennom høyere grad av overvåking og koordinasjon mellom stater.

3.9 Base Erosion and Profit Shifting - BEPS

Et av tiltakene som OECD og G20-landene har gått sammen om for å jobbe mot de grunnleggende årsakene som gir opphav til skattemotivert overskuddsflytting, er det såkalte BEPS-prosjektet.

BEPS er en forkortelse for det engelske ordtrykket «base erosion and profit shifting», og handler om uthuling av skattegrunnlaget, samt overskuddsflytting. BEPS-prosjektet ble innledet i 2013, og ble videre ferdigstilt og lansert i 2015. Prosjektet består av en 15-punkters tiltaksplan som nasjonale og internasjonale myndigheter skal imøtekomme for å kunne redusere utfordringer knyttet til BEPS. Hovedformålet er å beskatte økonomisk overskudd der økonomisk aktivitet faktisk finner sted og verdi skapes (OECD, 2015). Dette vil sikres gjennom regler som hindrer mulighetene til overskuddsflytting gjennom holdingselskap, utvidelse av definisjonen for et fast driftssted, samt ny rutiner for internprising. Ettersom skattemotivert overskuddsflytting er et stort internasjonalt problem, ble det vist stor samarbeidsvilje for prosjektet fra tidlig av og i dag har 143 land signert under på avtalen (OECD, 2023a).

3.9.1 Tiltak 1 – Den digitale økonomien

Det første tiltaket i BEPS-prosjektet tar for seg utfordringer knyttet til den digitale økonomien. Ettersom framveksten av informasjons- og kommunikasjonsteknologien har gitt store utslag i verdensøkonomien, har BEPS-prosjektet undersøkt om dette reiser nye beskatningsproblemer (Deloitte Norge, 2015). Den teknologiske framdriften har redusert bedriftenes behov for å være fysisk til stede, samt gjort det lettere å sende kontrakter til lavskatteland for signering. OECD konkluderer her med at det er utfordrende å adskille den digitale økonomien fra resten av økonomien, og at beskatningen av den digitale økonomien derfor må følge samme rutiner og regler som for resten av økonomien.

På bakgrunn av dette foreslår ikke OECD noen spesielle beskatningsregler for den digitale økonomien, men viser heller til de andre BEPS-tiltakene, som blant annet omhandler endringen i fast driftssted-definisjonen, innføring av styrkede CFC-regler, endrede internprisingsretningslinjer, samt høyere terskel for skatteavtalebeskyttelse (Deloitte Norge, 2015).

3.9.2 Tiltak 7 – Fast driftssted

Det syvende tiltaket i BEPS-prosjektet tar for seg endringen i definisjonen av et fast driftssted gjennom en agent (OECD, 2015). Den opprinnelige definisjonen i modellskatteavtalens artikkel 5 definerer fast driftssted som grunnlaget og forutsetningen for myndighetenes beskatningsrett. Gjennom ulike former for skatteplanlegging har det imidlertid vært mulig med unngåelse av fast driftssted (Deloitte Norge, 2015). For å begrense organisasjonenes muligheter til å redusere beskatningsretten som markedsstaten har, har BEPS-prosjektet gjort endringer i modellskatteavtalen. For å tette smuttehulene har OECD fokusert på tre områder.

Først og fremst innebærer dette en endring for selskaper som bruker en kommisjonærstruktur (OECD, 2015). En kommisjonærstruktur er en avtale hvor en person selger et produkt i sitt eget navn i et land, på vegne av et utenlandsk selskap som faktisk eier produktet (OECD, 2015). Gjennom en slik kommisjonærstruktur vil et utenlandsk selskap kunne selge sine produkter i et land, uten å gå inn under definisjonen fast driftssted etter modellskatteavtalens artikkel 5(5) (Deloitte Norge, 2015). Ettersom kommisjonæren etter denne definisjonen ikke eier produktet, vil ikke overskuddet fra salget bli beskattet i det landet produktet selges i. For å unngå dette problemet, har OECD endret modellskatteavtalens artikkel 5(5) og 5(6) slik at et fast driftssted vil gjelde dersom kommisjonæren gjennomfører handlinger som har til hensikt å resultere i en alminnelig kontraktsinngåelse for et utenlandsk selskap (Deloitte Norge, 2015). Samtidig understreker OECD at dette ikke skal gjelde mellommenn som utfører aktiviteter individuelt som en del sin egen uavhengige virksomhet, hvor de selv bærer risikoen (OECD, 2015).

Det andre området som OECD fokuserer på her, er unntakene i artikkel 5(4) som brukes for å unngå fast driftssted. Her har OECD gjort endringer i aktivitetsunntakene for blant annet varelager. Etter de nye reglene vil unntakene kun komme til etterretning dersom aktiviteten kan anses som en hjelpevirksomhet, eller har en rent forberedende art (Deloitte Norge, 2015). Videre vil det heller ikke lenger være mulig å splitte opp aktivitetene i flere deler for å benytte seg av unntakene ettersom det vil gjøres en samlet vurdering. Endringene her har vært nødvendige med tanke på fremveksten av teknologiske løsninger, som har endret måten virksomheter drives på. Bestemmelsene har ikke vært tilpasset den teknologiske utviklingen, noe som gjør at OECD nå velger å gjøre endringer på unntakene.

Til slutt gjør OECD endringer på unntakene i artikkel 5(3) som omhandler oppsplitting av kontrakter for å unngå fast driftssted (Deloitte Norge, 2015). Unntaket i artikkel 5(3) har foranledning i større byggeprosjekter med en varighet på mindre enn 12 måneder. Ved slike byggeprosjekter vil definisjonen fast driftssted kun gjelde dersom prosjektet har en varighet på mer enn 12 måneder. OECD understreker hvordan dette unntaket har blitt misbrukt av større foretak, hvor større prosjekter har blitt oppsplittet i mindre deler mellom nærstående parter for å unngå fast driftssted (OECD, 2015). For å motvirke denne type oppsplitting, innfører OECD den nye PPT-regelen, altså *Principal Purposes Test*, under action-punkt 6. I modellskatteavtalens kommentarer blir det også inkludert et eksempel på bruk av PPT-regelen, slik at det blir lettere for medlemslandene å anvende den nye regelen (Deloitte Norge, 2015).

3.9.3 Tiltak (8-10) – Internprising

Tiltakene 8-10 i BEPS-prosjektet tar for seg utfordringer knyttet til internprising (OECD, 2015). Under disse tiltakene fremmer OECD krav til at interne transaksjoner i større grad skal kontrolleres og prises i tråd med deres virkelige verdi og substans (Deloitte, 2015). Hovedfokuset til OECD er å endre rammeverket for å identifisere kontrollerte transaksjoner, samt gi ny veiledning når det gjelder internprising for spesifikke områder, som blant annet immaterielle eiendeler og kapital.

Det første punktet som OECD ser på, er anvendelsen av armlengdeprinsippet. Armlengdeprinsippet innebærer at priser og vilkår som avtales mellom nærstående parter reflekterer de prisene og vilkårene som ville ha vært avtalt mellom to uavhengige parter i en tilsvarende situasjon (OECD, 2009). Armlengdeprinsippet innebærer to forhold, hvor man først må identifisere de kontrollerte transaksjonene, før man videre sammenligner disse med uavhengige transaksjoner. OECD legger spesielt vekt på første trinn, og har derfor laget en ny veiledning på hvordan de fem eksisterende sammenlignbarhetsfaktorene skal brukes til å identifisere og avgrense de kontrollerte transaksjonene mellom nærstående parter (OECD, 2015). Veiledningen knyttet til risiko ved slike transaksjoner har også blitt betydelig utvidet. Den nye veiledningen inneholder seks formelle steg for å kunne analysere risiko i kontrollerte transaksjoner.

OECD har også forsterket veiledningen rundt armlengdeprinsippet spesielt når det gjelder prising av eiendeler som er vanskelige å prise, som blant annet immaterielle eiendeler (OECD, 2015). I den nye veiledningen gir OECD en definisjon av immaterielle eiendeler, og hvilket

eiendeler som omfattes av disse reglene (OECD, 2015). Her blir også nøkkelutfordringene knyttet til prising av immaterielle eiendeler diskutert. Først og fremst er utfordringen å identifisere de faktiske disposisjonene som er gjort av de relevante partene (Deloitte Norge, 2015). Videre er det viktig å undersøke hvem som utøver funksjonene, bruker de immaterielle eiendeler, samt kontrollerer risikoen knyttet til dem. Her kan det for eksempel være risikoen i forbindelse med forskning og utvikling, vedlikehold, samt risiko knyttet til bruk av den immaterielle eiendelen. Til slutt er det også utfordringer knyttet til situasjoner hvor den faktiske avkastningen fra den immaterielle eiendelen er ulikt den forventede avkastningen.

I den nye veiledningen blir disse utfordringene tatt opp og OECD kommer med veiledning på prising av immaterielle eiendeler som har blitt identifisert. Det blir blant annet lagt ved spesifikke verdsettelsesmetoder og sammenlignbarhetsfaktorer som medlemslandene kan ta i bruk. For å gjøre det lettere for medlemslandene å opprettholde disse reglene er det også lagt ved flere eksempler på prising av immaterielle eiendeler som blant annet patenter, forretningshemmeligheter, merkevarenavn med flere (OECD, 2015).

3.10 BEPS 2.0 – OECDs to-pillar løsning

Som det ble diskutert i forrige kapittel lanserte OECD en 15-punkters tiltaksplan gjennom BEPS-prosjektet i 2015. Det første tiltaket tok for seg utfordringer knyttet til den digitale økonomien med tanke på den digitale utviklingen som man har stått ovenfor. OECD (2021) har tidligere uttalt at disse tiltakspunktene har hatt en god effekt siden implementeringen i 2015, men at det fortsatt foreligger forbedringspotensialer knyttet til beskatning av multinasjonale selskaper. Dette gjelder spesielt multinasjonale selskaper med høy grad av immaterielle eiendeler. Med bakgrunn i dette har OECD landene de siste årene jobbet strukturert for å få til en multilateral skattereform for beskatning av multinasjonale selskaper.

8. Oktober 2021 underskrev 136 av de 140 medlemslandene på OECDs to-pillar løsning om utfordringer knyttet til den digitale økonomien (OECD, 2021). Pillar 1 og 2 skal ifølge OECD sammen sørge for at skatteinntektene som kommer fra multinasjonale selskaper øker, samtidig som at overskuddet i større grad blir beskattet i det landet hvor verdiskapningen skjer. Videre mener OECD at både lav, middels og høyinntektsland vil i snitt tjene på denne to-pillar løsningen, og at den opptjente inntekten vil være omtrent lik for alle disse tre gruppene.

Her påpekes det også at spesielt utviklingsland vil se en rekke positive virkninger som et resultat av to-pillar løsningen. Først og fremst kommer dette av at utviklingslandene i gjennomsnitt vil se en høyere prosentvis økning i de totale bedriftsinntektene som legger grunnlaget for beskatningen (OECD, 2021). Videre har OECD i pillar 1 forenklet de administrative prosessene for utviklingsland, ettersom disse vanligvis har lavere kapasitet innenfor skattevesenet. Dette er gjort gjennom en forenkling og tydeliggjøring av standardene for behandling av konserninterne transaksjoner, altså en forenkling av retningslinjene for internprising.

3.10.1 Pillar 1 – Allokering av overskudd

OECDs pillar 1 skal sørge for å omfordele overskuddet og beskatningsretten på en slik måte at en større del av profitten til multinasjonale selskaper faktisk blir skattlagt der verdiskapningen skjer, uavhengig av om selskapet har fysiske lokaler her eller ikke (OECD, 2021). Ettersom OECD i større grad ønsker å beskatte større multinasjonale konsern, har det i pillar 1 satt et minimumstak på €20 milliarder når det kommer til global omsetning. For selskaper med global omsetning på mer enn €20 milliarder, vil 25% av det ekstraordinære resultatet, altså superprofitten, bli allokert til markedslandene for beskatning. Superprofitten er gitt ved selskapets profittmargin altså $(\text{resultat før skatt})/(\text{sum inntekter})$, hvor OECD definerer lønnsomhet på over 10% som superprofitt. Samlet sett omfatter altså pillar 1 multinasjonale selskaper med en global omsetning på over €20 milliarder, samt en profittmargin på over 10%.

Beløpet som skal allokere ut ifra inntektenes opphav, altså det som utgjør 25% av det ekstraordinære resultatet, blir av OECD omtalt som beløp A (Amount A). Her skal beløp A bli omfordelt etter omsetningen i det enkelte land. Samtidig er det viktig å huske på at selve størrelsen på beløp A tar utgangspunkt i superprofitten, hvor beløpet utgjør 25% av dette. Det kan dermed tenkes at allokeringsregelen ikke nødvendigvis vil gi en riktig fordeling av beskatningsretten. Ifølge OECD vil pillar 1 ramme de 100 største og mest lønnsomme multinasjonale konsernene i verden. Samtidig er det forventet at dette tallet vil øke dersom det globale omsetningskriteriet settes ned til €10 milliarder, noe OECD skal vurdere syv år etter implementeringen (OECD, 2021).

Ifølge OECD vil pillar 1 føre til at \$125 milliarder blir allokert til selve markedslandet, noe som vil føre til at skattegrunnlaget i en del land vil øke. De globale skatteinntektene vil øke

som følge av dette ettersom en større andel av selskapenes overskudd blir flyttet til land med strengere skatteregimer.

3.10.2 Pillar 2 – Global minsteskatte

OECDs pillar 2 skal sørge for å begrense multinasjonale selskapers mulighet til å drive med overskuddsflytting, altså muligheten til å kunne flytte overskuddet til land med lav eller nullskattevilkår. OECD ønsker her at medlemslandene skal innføre en global minsteskatte på 15% på overskuddet til de multinasjonale selskapene (OECD, 2021). Som det ble diskutert i kapittel 3.6 har det nærmest oppstått en konkurranse land imellom om hvem som kan ha den laveste selskapsskatten. I perioden 1985-2018 har den gjennomsnittlige globale selskapsskatten nærmest blitt halvert, og at har gått fra å være 49% til 24% (Tørsløv et al., 2020). Pillar 2 skal derfor sørge for å bremse ned denne konkurransen mot «bunnen» ved å iverksette en global minsteskatte på 15%. Satsen på 15% er fortsatt lavere enn gjennomsnittet for OECD landene, som er på 19.6% (OECD, 2023b). Samtidig er dette høyere enn selskapsskatten i enkelte av landene, som for eksempel i Irland og Ungarn.

På tilsvarene måte som med pillar 1, vil OECD at pillar 2 også i hovedsak skal påvirke større multinasjonale konsern. Med bakgrunn i dette har OECD bestemt at minsteskatten på 15% kun vil gjelde multinasjonale selskaper med inntekter over €750 millioner. Dette beløpet samsvarer også med inntektsgrensen som en del andre land har innført i forbindelse med den digitale økonomien. Dette fører samtidig til at det er flere multinasjonale selskaper som blir omfattet av pillar 2 enn 1. Ifølge OECD vil pillar 2 føre til at de globale skatteinntektene øker med \$150 milliarder.

3.10.3 To pillar-løsning vs DST

Skatteleggelse av den digitale økonomien er ikke noe nytt, og en del land har i dag allerede implementert DST, altså «digital service taxes». I slutten av 2022 hadde landene Frankrike, Østerrike, Polen, Italia, Portugal, Tyrkia, Spania og England alle sammen innført en form for DST for å motvirke overskuddsflyttingen som de multinasjonale selskapene driver med (Asen & Bunn, 2022). I sitt to-pillar system understreker OECD at landene som underskriver avtalen vil være forpliktet til å fjerne slike skatter på digitale tjenester, samt forplikte seg til å ikke innføre de i framtiden (OECD, 2021). Dette forbudet vil gjelde fra når to-pillar løsningen blir implementert.

Dette har imidlertid vist seg å ikke være helt problemfritt ettersom en del land har vist ønske om beholde sine egne systemer (Agyemang, 2021). Per dags dato har de fleste av medlemslandene satt sine DST-systemer på vent. I midten av juni ble dette også videre forlenget med 12 måneder, slik at OECD får tid til å ferdigforhandle de to pillarene (Asquith, 2023). 138 av medlemslandene underskrev denne forlengelsen, med unntak av Canada, Hviterussland, Russland, Pakistan og Sri Lanka (Asquith, 2023).

3.10.4 utfordringer knyttet til implementering

Når medlemslandene underskrev avtalen i 2021, hadde OECD planer om å implementere de to pillarene fra og med 2023 (OECD, 2021). I 2022 ble det bestemt at implementeringen skulle utsettes til 2024 (Veland, 2022). Samtidig tror fageksperter at det vil ta enda lengre tid. Utfordringene knyttet til implementeringen av OECDs to-pillar løsning er speiselt knyttet til pillar 1, ettersom dette forutsetter store endringer i landenes skatteavtaler. Når det gjelder pillar 2 er ekspertene mer optimistiske ettersom det er mindre krevende å implementere en minsteskatte. Årsaken bak utsettelsen skyldes i hovedsak de tre landene USA, Polen og Ungarn (Veland, 2022). Disse landene har forholdt seg nølende til to-pillar løsningen ettersom de frykter for å miste skattepengene til land som ikke innfører de. USA har tidligere også vært skeptisk til dette med tanke på at de to pillarene i hovedsak vil påvirke store amerikanske konsern, og følgelig gjøre at skatteinntektene blir ført til andre land enn USA selv.

4. Presentasjon av Meta Platforms Inc

4.1 Meta Platforms Inc

Meta Platforms Inc er et amerikansk teknologikonsern som ble etablert av Mark Zuckerberg i 2004 (Meta, 2023a). Selskapet har i dag sitt hovedkontor på Menlo Park i California, men har som følge av sterk vekst også opprettet kontorer i mer enn 90 byer over hele verden. Dette inkluderer blant annet kontorer i Nord-Amerika, Midtøsten, Afrika, Asia og Latin-Amerika (Meta, 2023b). Meta tilbyr digitale løsninger innenfor sosiale medier, annonsering og forretningsinnsikt, hvor deres hovedprodukter er Facebook, Instagram, Messenger og Whatsapp. Gjennom disse produktene gjør Meta det mulig for mennesker å kontakte og kommunisere med hverandre, samt oppdage og dele nye produkter og tjenester fra lokale og globale bedrifter. Som det fremgår av årsrapporten er dette også deres misjon, nemlig «å gi folk muligheten til å bygge et felleskap og bringe verden nærmere sammen» (Meta, 2023b).

I perioden 2004 og fram til høsten 2021 gikk Meta Platforms Inc under navnet Facebook Inc. Under den årlige Facebook Connect konferansen i 2021, som fant sted 28.oktober, annonserte imidlertid Mark Zuckerberg at selskapet skulle bytte navn til Meta Platforms Inc (Hollum, 2021). I følge Zuckerberg skulle navndringen illustrere selskapets voksende ambisjoner utover sosiale medier, som for eksempel med utviklingen av metaverset. Med tanke på at deres største produkt, nemlig Facebook, var et sosialt medium, ble selskapet ofte sett på som et sosialt medieselskap (Hollum, 2021). Dette inntrykket ønsket Zuckerberg å endre på ettersom han mente selskapet i bunn og grunn var et teknologiselskap. Som et resultat av dette endret konsernet navn til Meta Platforms Inc. Det sosiale nettverket Facebook fikk imidlertid beholde det opprinnelige navnet sitt.

Meta har de siste årene vært under sterk kritikk fra flere hold, og selskapet har vært involvert i mange lekkasjer og skandaler. En del har derfor ment at navndringen i stor grad også skyldes dette, hvor selskapet ønsker å ta avstand fra det sosiale mediet Facebook (Isaac, 2021). Selskapet har blant annet blitt kritisert for å ha dårlige rutiner knyttet til spredning av falske nyheter, spesielt i forbindelse med valgene i USA. Videre har selskapet blitt brukt til å spre hatmeldinger mot andre folkegrupper, nasjonalt og internasjonalt (Lima, 2021). Også her til lands har det vært rettet stor kritikk mot Meta i forbindelse med personvern. I sommer ble Meta beordret av datatilsynet om å stanse bruken av nordmenns persondata til

overvåkningsbasert reklame (Batalden et al., 2023). Ifølge datatilsynet har Meta sporet brukernes informasjon og laget profiler ut ifra blant interesser og lokasjon. Videre har dette blitt brukt til adferdsbasert markedsføring, noe datatilsynet mener er ulovlig praksis (Johnsen, 2023). Meta fikk fram til 4.august med å slutte med denne praksisen, men ettersom dette ikke skjedde, ble selskapet pålagt dagsbøter på 1 million kroner fra og med 14.august (Aaser & Elgaaen, 2023). Saken er fortsatt pågående og var nylig opp for Oslo Tingrett, hvor Meta ikke fikk medhold i begjæringen om stansingen av millionbøtene (Høiby, 2023).

4.2 Produkter

Meta Platforms Inc består i dag av flere produkter, hvor alle produktene deler samme visjon, nemlig «å gi folk muligheten til å bygge et felleskap og bringe verden nærmere sammen» (Meta, 2023b). Ved å bruke produktene til Meta, skal brukerne kunne koble sammen og kommunisere med familie, venner, og andre, enten dette gjelder via telefonen, datamaskinen, virtuelle-headset med mer. Videre skal produktene til Meta hjelpe brukerne med å oppdage og lære om det som skjer rundt omkring i verden, samt dele opplevelser, bilder, videoer og ideer med hverandre. Som det fremkommer av årsrapporten for 2022, så deler Meta Platforms Inc sine produkter inn i to hovedkategorier, nemlig «Family of Apps» og «Reality Labs» (Meta, 2023b).

4.2.1 Family of Apps

Family of Apps består av hovedproduktene til Meta, nemlig Facebook, Instagram, Messenger og Whatsapp. Ved utgangen av 2022 hadde Family of Apps en samlet brukerbasis på 3,74 milliarder brukere hver måned, noe som tilsvarer en økning på 4% fra året før (Meta, 2023b). Det sosiale mediet Facebook utgjør det største produktet i Family of Apps, målt ut ifra antall brukere. Tjenesten tilbyr brukerne å opprette profiler, publisere og dele innhold, samt kommunisere med andre (Aalen & Enli, 2023). Den mest kjente funksjonen til Facebook er den algoritmebaserte «feeden», som viser bilder, nyheter, historier, samt reklame basert på hver enkelt person.

Ved utgangen av 2022 hadde Facebook nesten 3 milliarder brukere som brukte appen månedlig, noe som er en økning på 2 prosent fra året før (Meta, 2023b). Antall månedlige brukere har videre økt til 3,03 milliarder i løpet av 2023, noe som gjør Facebook til det største

sosiale mediet i verden (Shewale, 2023). Når det gjelder deres fordelingen blant aldersgrupper, ser man at Facebook har flest brukere i aldersgruppen 55-64, etterfulgt av 45-54 og 35-44. I de lavere aldersgruppene derimot, for eksempel 16-24 og 25-34, ser man at aldersgruppen i større grad foretrekker Instagram fremfor Facebook (Kemp, 2023).

Selskapet Ipsos utfører hvert kvartal en undersøkelse om bruken av sosiale medier i Norge. Ifølge tall fra tredjekvartal for i år så oppgir 86% av nordmenn over 18 år at de har en profil på Facebook. Dette tilsvarer nesten 3,7 millioner brukere, noe som gjør Facebook om til den største sosiale plattformen også her til lands (Ipsos, 2023). Selv om brukerbasen til Facebook har økt globalt, har brukerbasen i Norge imidlertid gått ned de siste årene. Sammenlignet med andrekvartal i 2022 har brukerbasen i Norge falt med omtrent 5 prosentpoeng, fra 84% til 79%. I forhold til tredjekvartal 2022, har imidlertid antall Facebook profiler økt med 4 prosentpoeng. (Ipsos, 2023). Av brukerne i Norge oppgir videre 67% at de bruker Facebook daglig (Ipsos, 2023).

4.2.2 Reality Labs

Reality Labs er et forsknings- og utviklingsprosjekt som Meta Platforms Inc har utviklet (Carter, 2023). Tankegangen bak prosjektet var å fokusere på teknologier som virtuelle headset, metaverse avatarer, samt andre innovasjoner innenfor utvidet virkelighet. Utviklingen av Reality Labs startet for fullt med oppkjøpet av Oculus i 2014, hvor selskapet siden den gang har endret på forretningsstrategien for å fokusere mer på metaverset. Som navnendringen i 2021 illustrerer skal produktene til Meta i større grad fokusere på metaverset i årene som kommer (Meta, 2023b). Tjenestene og produktene som Meta tilbyr i dag er stort sett basert på 2D-skjermer, men over tid ønsker Meta å utvide tilbudet til «virtual reality» for å hjelpe med å bygge metaverset. Metaverset er noe som Meta-konsernet fokuserer stort på ettersom de tenker dette vil være den neste teknologiske plattformen for sosial interaksjon. Alle produktene til Meta skal derfor inngå i et økosystem av apper, plattformer og opplevelser som skal utgjøre metaverset.

Ettersom metaverset fortsatt er veldig nytt og Meta ønsker å være den ledende aktøren innen dette området, så er de veldig tilbaketrukne med å dele informasjon om deres teknologier. Samtidig har de vært åpne om at de ansatte i Reality Labs gjennomfører forskning på optikk, skjermer, sporing, hjernechip, kunstig intelligens og interaksjonsmekanismer (Carter, 2023).

Reality Labs har videre rettet fokuset mot tre hovedområder eller produkter, nemlig Oculus, Portal og Spark AR (Carter, 2023).

Oculus er et av de ledende selskapene i verden innenfor virtuelle headset. Siden oppkjøpet i 2014 har Meta fokusert på å styrke posisjonen til Oculus innenfor dette markedet, samt øke andelen mennesker som deltar i virtual reality og bruker virtuelle headset. Dette har blitt gjort gjennom utviklingen av nyere og bedre virtuelle headset, samt innføring av nye funksjoner. Samtidig har Reality Labs også jobbet med Portal. Dette er en kommunikasjonsplattform som skal hjelpe mennesker å kommunisere med hverandre gjennom bruken av smart data og kamerateknologi.

For at metaverset skal få flere brukere må brukerne som bruker plattformene trives, og plattformene må inneholde funksjoner og aktiviteter som brukerne finner interessante. Med bakgrunn i dette har Reality Labs også utviklet tjenesten Spark AR. Gjennom bruken av Spark AR får brukerne muligheten til å designe og implementere deres egne versjoner av utvidet virkelighet. Dette er et produkt som Reality Labs har satt av store ressurser til, ettersom de ønsker å utvide Spark AR, samt gjøre det mer effektivt for utviklere å bruke tjenesten til å implementere deres egne funksjoner og løsninger.

4.3 Finansiell data

Meta Platforms Inc rapporterer finansiell data for to kategorier, nemlig Family of Apps og Reality Labs. Produktene og tjenestene som inngår i disse to kategoriene ble diskutert i forrige kapittel. I dette kapitlet skal man se nærmere på inntektene og kostnadene til Meta ved å bruke årsrapporten for 2022. Videre skal det undersøkes hvordan inntektene og kostnadene er fordelt mellom de to produktkategoriene.

4.3.1 Inntekter

Mesteparten av inntektene til Meta Platforms Inc kommer i dag fra reklameinntekter, hvor Meta selger annonseplasser til markedsførere på de ulike plattformene som inngår i Family of Apps (Meta, 2023b). Markedsførere har muligheten til å kjøpe annonsørplass på både Facebook, Instagram og Messenger, samt tredjeparts nettsider. Ved å markedsføre seg på

plattformene til Meta, kan aktørene nå ut til folk i forbindelse med markedsføringsaktiviteter som leads, eller generere oppmerksomhet rundt et produkt eller en tjeneste.

Meta Platforms Inc hadde i 2022 en samlet inntekt på \$116,609 milliarder. (Meta, 2023b). Av dette beløpet kom \$114, 450 milliarder fra produkter tilknyttet Family of Apps, altså Facebook, Instagram, Messenger og Whatsapp. Som diskutert innledningsvis kommer mesteparten av inntektene til Meta fra salg av annonsørplasser på disse plattformene. I 2022 utgjorde reklameinntektene \$113,642 milliarder. I tillegg til reklameinntektene hadde Family of Apps også «andre inntekter» på \$808 millioner. Dette består i hovedsak av inntekter som Meta får ved å selge sin betalingsstruktur til andre produktutviklere, samt inntekter gjennom bedriftsproduktene til Whatsapp. Reality Labs, som fortsatt er under utvikling og sterk vekst, utgjorde kun \$2,159 milliarder av totalinntektene i 2022. Inntektene forbundet med Reality Labs skyldes i hovedsak salg av forbrukerelektronikk som Meta Quest, samt andre former for forbrukerelektronikk, programvare og innhold.

Når det gjelder fordelingen av inntekter ser man at USA og Canada står for nesten 50% av inntektene, med en andel på til sammen \$50,150 milliarder. Videre har Meta har en relativt sterk posisjon i Europa (inkludert Russland og Tyrkia) og Asia med stillehavsområdet. Disse to står for henholdsvis \$26,681 og \$27,760 milliarder av totalinntektene til Meta. De resterende \$12,018 milliardene er til slutt jevnt fordelt over Afrika, Midtøsten og Latin-Amerika.(Meta, 2023b).

4.3.2 Kostnader

Meta Platforms Inc hadde i 2022 kostnader på \$87,665 milliarder (Meta, 2023b). På tilsvarende måte som med inntekter, utgjorde Family of Apps også mesteparten av kostnadene med \$71,789 milliarder. Reality Labs derimot utgjorde \$15,876 milliarder av kostnadene. Videre kan man se at Meta har delt kostnadene sine inn i fire hovedkategorier. Kostnadene til Meta er delt inn i fire kategorier.

Meta hadde direktekostnader eller «inntektskostnader» på \$25,249 milliarder (Meta, 2023b). Direktekostnader består i hovedsak av kostnader i forbindelse med levering og distribusjon av Meta sine produkter. I første rekke gjelder dette operasjon og drift av datasentre og den tekniske infrastrukturen. Her finner man blant annet avskrivninger på servere, nettverk infrastruktur, bredbånd og kontorbygg, samt kostnader for energi og strøm. Dette inkluderer

også varekjøpskostnader, nedskrivninger og tapsavsetninger for produkter tilknyttet Reality Labs. Videre finner man kostnader i forbindelse med bedriftsavtaler som Meta Platforms Inc har med andre aktører, som blant annet traffic acquisition costs, altså kostnader som Meta betaler til virksomheter og nettselskaper for å dirigere trafikk til Meta sine plattformer (Borkamo, 2023). Dette inkluderer i tillegg gebyrer som Meta betaler til tredjeparter for behandling av finansielle og ikke finansielle transaksjoner. Til slutt finner man kostnader i forbindelse med lønn og aksjebaserte lønnskompensasjoner for ansatte som jobber i den operasjonelle delen av Meta Platforms Inc.

På tilsvarende måte som for andre teknologiselskaper, har også Meta høye kostnader knyttet til forskning og utvikling. I 2022 brukte Meta \$35,338 milliarder på forskning og utvikling, noe som er høyere enn de direktekostnadene, samt de andre kostnadene for øvrig (Meta, 2023b). Først og fremst består dette av kostnader i forbindelse med forbedring og utvikling av både nye og eksisterende produkter, herunder også Reality Labs produkter. Videre inkluderer dette også lønnskostnader, aksjebaserte avlønninger og andre ansattfordeler for ingeniører og teknisk personell som har ansvar for å utvikle og vedlikeholde produktene.

Når det gjelder kostnader i forbindelse med markedsføring og salg, utgjorde dette \$15,262 milliarder i 2022 (Meta, 2023b). Disse kostnadene kan i hovedsak knyttes opp mot lønn og aksjebasert avlønning for ansatte som jobber med salg, salgstøtte, kundeservice, markedsføring og forretningsutvikling. Videre inkluderer dette også lønnskostnader for ansatte som har ansvar for kontroll og internrevisjon av publikasjoner, slik at disse følger Meta Platforms Inc sine retningslinjer.

Til slutt hadde Meta Platforms Inc generelle og administrative kostnader på \$11,816 milliarder (Meta, 2023). Den største andelen av kostnadene her kan knyttes opp mot lønn og aksjebasert avlønning for ledere, jurister, kommunikasjonsrådgivere, finansrådgivere og andre ansatte som jobber med administrative oppgaver. Videre finner man kostnader forbundet med rettsaker. Dette kan for eksempel være bøter, både vedtatte, men også planlagte, betaling for advokater, samt andre former for rettslige gebyrer. I tillegg inngår diverse skatter, som digitale skatter i denne kategorien også.

4.4 Tosidige markeder

I dette kapitelet vil man knytte Meta sine plattformer opp mot modellen for tosidige markeder som ble diskutert i kapittel 3.10. Her vil utredningen gjennom den tosidige modellen undersøke hvordan Meta tar en posisjon i annonsemarkedet ved å bruke eksterne effekter. Som det ble diskutert i kapittel 4.2.1 er Facebook det største produktet til Metakonsernet, med rundt 3 milliarder brukere globalt. I utredningen velger man derfor å fokusere på Facebook når man skal undersøke tosidige markeder.

Det sosiale mediet Facebook kan ut ifra modellen som ble diskutert i kapittel 3.10 kategoriseres som et tosidig marked. Først og fremst vil Facebook appen, og nettsiden Facebook.no være selve plattformen. De to sidene av dette markedet vil være henholdsvis markedet for annonser, som består av annonsører, samt markedet for et sosialt samlested, som består av selve Facebook-brukerne. Når etterspørselen fra Facebook-brukere går ned, vil markedet for annonser på Facebook også gå ned ettersom annonsene vil få en lavere eksponering. Hadde Facebook for eksempel mistet nesten alle brukerne sine over natten, ville mest sannsynlig hele annonsørmarkedet på Facebook også forsvunnet med det samme. På denne måten ser man at Facebook oppfyller kravene til modellen, og at den følgelig er å anse som et tosidig marked. Videre ser man fra modellen at det er mulig å knytte både positive og negative tosidige nettverkseffekter til Facebook. Dette vil utredningen ta for i de neste kapitlene.

4.4.1 Tosidige nettverkseffekter for annonsører

Brukermassen som er tilknyttet Facebook vil ut ifra modellen ha en stor betydning for de tosidige nettverkseffektene for annonsørene på Facebook. Her er det helt rimelig å anta at nytten til annonsørene på Facebook er positivt korrelert med antall brukere. Dette kommer av at jo flere brukere Facebook har, jo flere brukere vil annonsene nå ut til. Annonsørene vil på denne måten oppleve positive tosidige nettverkseffekter.

I tredjekvartal for 2023 oppga 86% av befolkningen over 18 år i Norge at de bruker Facebook daglig. I følge Ipsos (2023) har andelen aktive daglige brukere siden 2020 falt fra rundt 69% og ned til 67%. Samtidig er dette fortsatt en betydelig andel og utgjør omtrent 3,6 millioner daglige brukere. Ved å markedsføre seg på Facebook klarer dermed annonsørene å nå ut til en veldig stor andel av befolkningen i Norge.

4.4.2 Tosidige nettverkseffekter for brukere

Ifølge Kind & Sørgard (2013) vil de positive eller negative tosidige nettverkseffektene for brukerne av plattformen være avhengig av hvorvidt brukerne like annonser eller ikke. Først og fremst kan brukerne av Facebook oppleve positive tosidige nettverkseffekter av annonsene dersom de har nytte av å se det. For eksempel gjelder dette hvis de opplever annonsene som relevante og får en nytte av å se de. Samtidig kan annonsene på Facebook gi brukerne negative tosidige nettverkseffekter. Dette vil være tilfellet dersom det for eksempel er for mange annonser, hvor relevansen til annonsen også er lite rettet mot den individuelle brukeren. Dermed vil brukerne oppleve at deres nytte blir redusert, slik at man får negative tosidige effekter.

Når det gjelder bruken av Facebook antar man her at de aller fleste bruker dette til å få med seg nyheter, samt å bruke dette som et sosialt samlingssted hvor man kan snakke med venner, familie og kollegaer. Det er derfor rimelig å anta for høy grad av annonsering på Facebook vil forstyrre den primære bruken og følgelig redusere nytten til brukerne. Tidligere forskning gjort på området viser også tilsvarende resultater. I 2016 svarte blant annet syv av ti nordmenn at de var negative til reklamer på Facebook (Selnes & Staude, 2016). De aller fleste brukerne her viser til at de ikke opplever annonsene som særlig relevante, noe som gjør at de blir skeptiske til annonsene. Videre blir denne effekten større når de samme irrelevante annonsene dukker opp gang på gang.

Samtidig virker det som at Facebook kan øke antall annonser til en viss grad, uten at dette nødvendigvis fører til at de mister veldig mange brukere. En undersøkelse utført av Deloitte i 2016 viste nemlig at 76% av brukerne på Facebook ikke endret brukervanen sin, til tross for at Facebook hadde økt annonseringen (Deloitte, 2016). Dette kan tyde på at Facebook har en sterk posisjon i Norge, hvor brukervanene knyttet til plattformen er sterke. De negative tosidige nettverkseffektene som oppstår grunnet økt annonsering vil dermed ikke nødvendigvis føre til adferdsendringer.

4.4.3 Intragruppeeffekter (eksternaliteter)

Plattformen Facebook vil ha både positive og negative intragruppeeffekter. Først og fremst vil annonsørene oppleve negative intragruppeeffekter ved salg av annonser på Facebook. Dette kommer av at Facebook bruker en annonsørbørs, hvor prisen på en annonse går opp med antall annonsører. Jo flere annonsører som deltar i denne budrunden, jo dyrere vil det dermed være

for en annonsør å markedsføre seg på Facebook. Når det gjelder brukerne derimot, er det rimelig å anta at disse vil oppleve positive intragruppeeffekter. Dette kommer av at nytten til en bruker vil øke jo flere brukere som benytter seg av Facebook. For eksempel vil nytten til en person øke når stadig flere og flere av hans nære familiemedlemmer, venner og kollegaer registrerer seg på Facebook, ettersom han vil kunne komme i kontakt med flere.

4.4.4 Markedsform

I kapitlene 3.10.3 til 3.10.6 så man hvordan plattformer i tosidige markeder kunne ha forskjellige former, avhengig av antall konkurrerende plattformer i markedet. I dette kapitlet vil man undersøke hvilket markedsform Facebook har.

Som det ble nevnt tidligere er Facebook i dag den største sosiale plattformen i Norge med 3,7 millioner brukere (Ipsos, 2023). Den sterke posisjonen som Facebook har i Norge i dag, kombinert med fraværet av direkte konkurrenter, gjør at plattformen kan regnes som en monopolplattform. Videre ser man at Facebook oppfyller modellens krav med tanke på at det er nettopp annonsørene som betaler eller subsidierer bruken til Facebook-brukerne. Dersom disse annonsørene kun benytter seg av Facebook for å markedsføre sine produkter, vil man i henhold til modellen i kapittel 3.10.6 ha ensidig multihoming.

Samtidig virker det mer sannsynlig at annonsørene markedsfører sine produkter på flere forskjellige plattformer. Dette kommer av at man i dag lett kan digitalt registrere seg som annonsør på stadige nye plattformer. Dersom annonsørene på Facebook i tillegg markedsfører seg på andre plattformer, vil man i henhold til kapittel 3.10.6 ha tosidig multihoming. Dette forutsetter imidlertid at nettverksfordelene som oppstår ved å markedsføre seg på andre plattformer i tillegg til Facebook, overveier kostnadene som oppstår ved å annonsere seg på flere plattformer.

5. Meta Platforms INCs eierskapsstruktur

Meta er i dag et stort globalt konsern med kontorer over hele verden. I utredningen har man valgt å avgrense gjennomgangen av eierskapsstrukturen til Meta-konsernets virksomhet utenfor USA. Dette kommer av at utredningen i hovedsak ønsker å belyse selskapets organisering og beskatning i Norge. Videre tar utredningen for seg selskaper med navn Meta eller Facebook ettersom man antar at disse driver med samme type virksomhet. Her det viktig å huske på at selv om Facebook endret navn til Meta i 2021, operer en del av selskapene fortsatt under det gamle navnet.

Til slutt er det viktig å være klar over at selskapsstrukturen som presenteres i dette kapitlet er noe forenklet, med tanke på at Meta-konsernet er svært omfattende med selskaper i både inn- og utland. Det kan dermed være noe avvik fra Metas reelle organisering. Eierskapsstrukturen som presenteres i dette kapitlet er basert på den lukkede selskapsdatabasen Orbis (2023), det irske selskapsregisteret Companies Registration Office (2023), selskapsregisteret i Delaware (2023), samt lekkasjer fra Paradise Papers (2017).

Kapitlet vil starte med en gjennomgang av Metas overordnede eierskapsstruktur, med fokus på skatteplanlegging og strategiske valg av registreringsland. Videre vil man undersøke, eierskapsstrukturen og skatteleggingen i Norge, både før og etableringen av norgeskontoret. Ved kartleggingen av eierskapsstrukturen vil man også undersøke hvorvidt Meta bruker skatteminimerende strategier.

5.1 Overordnet eierskapsstruktur

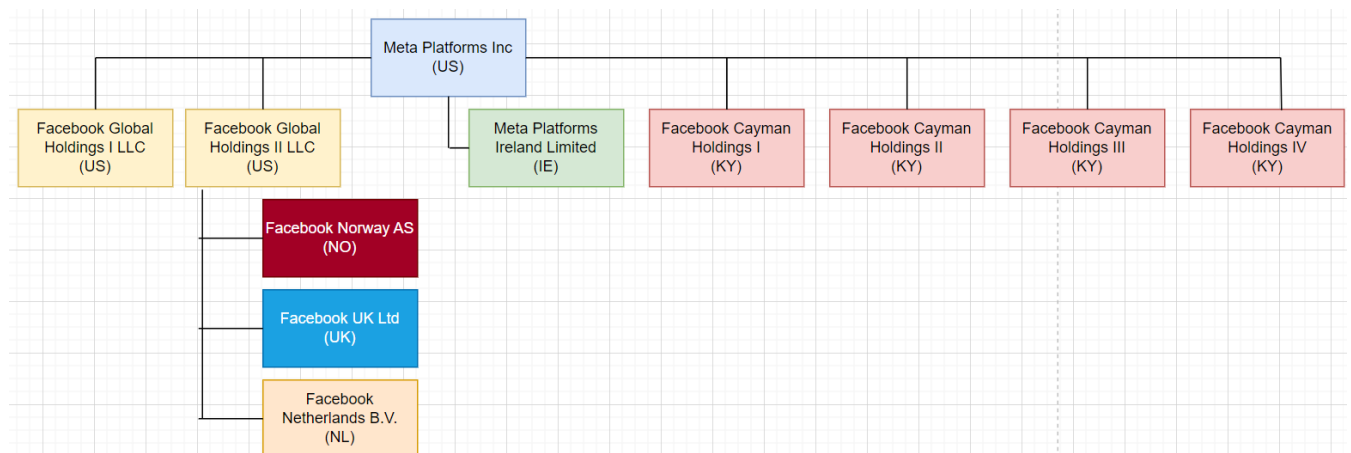
Fra selskapsdatabasen Orbis (2023) ser man at Meta Platforms Inc er det overordnede morselskapet i konsernet. Selskapet har hovedkontor på Menlo Park i California, hvor også selskapsledelsen holder til. Videre kommer det fram fra årsrapporten for 2022 at selskapet er inkorporert i Delaware. Morselskapet Meta er registrert med 84 datterselskaper når man tar utgangspunkt i datterselskaper på fire nivåer. Utenfor USA drives Meta fra det europeiske hovedkontoret i Dublin, hvor Meta Platforms Ireland Limited holder til.

Når man undersøker eierskapsstrukturen nærmere i Orbis, ser man at hoveddatterselskapene i stor grad er underlagt Facebook Global Holdings I og II LLC, som begge er inkorporert i Delaware (State of Delaware, 2023).

I følge Orbis ble FGHI opprettet i 2008, men utover dette er det veldig lite informasjon knyttet til ansatte og datterselskaper. FGHI, som ble opprettet i 2009, har ifølge Orbis 6 ansatte og 24 datterselskaper globalt. Først og fremst ser man at flere av de europeiske datterselskapene er tilknyttet dette selskapet. Her finner man blant annet det norske kontoret Facebook Norway AS, Facebook UK Ltd, Facebook Sweden AB, Facebook Danmark APS, Facebook France, Facebook Netherlands B.V med flere. Videre finner man også andre kontorer globalt som Facebook Canada LTD, Facebook Hong Kong Limited, Facebook New Zealand Limited med flere.

Gjennom lekkasjene knyttet til Paradise Papers (2017) finner man dessuten ut at Meta har fire datterselskaper registrert i Caymanøyene. Med tanke på at Caymanøyene operer med høy grad av sekretheit er det utfordrende å illustrere eierskapsstrukturen rundt disse fire selskapene, men man antar at disse tidligere har blitt brukt av Meta gjennom den såkalte double irish metoden. Dette vil utredningen komme tilbake til litt senere.

Basert på diskusjonen ovenfor, kan man illustrere konsernstrukturen til Meta som følger, hvor registreringsland er angitt i parentes:



Figur 5 Overordnet Eierskapsstruktur

Som nevnt tidligere er denne strukturen noe forenklet med tanke på at Metakonsernet er svært omfattende med flere datterselskaper i både inn- og utland. Når man undersøker eierskapsstrukturen til Meta kommer det frem funn som kan tyde på at Meta benytter seg av skatteminimerende strategier. Det fremstår som at eierskapsstrukturen er strategisk planlagt, med et insentiv om å flytte overskuddet fra ett selskap i konsernet, til et annet selskap som befinner seg i et lavskattland. Videre fremstår det som at Meta har et insentiv til å hindre skattemyndighetene i å få innsyn i den fullstendige eierskapsstrukturen. I de neste kapitlene

vil man derfor undersøke Metas strategiske valg av land og skatterapportering, med det insentivet om å redusere skattekostnaden sin.

5.2 Delaware

Som det ble nevnt tidligere, fremgår det av årsrapporten og Orbis at Meta Platforms Inc , samt Facebook Global Holdings I og III LLC er inkorporert i Delaware. Delaware blir i dag aktivt brukt som et registreringssted for selskaper som driver i andre stater eller land. Selv om Delaware er en forholdsvis liten stat, tilbyr de en rekke fordelaktige skatteordninger til selskaper som driver utenfor staten, samt at de har strenge regler for innsyn.

Først og fremst har Delaware særdeles gode skatteordninger for digitale selskaper, hvor det ikke er noe skatt på immaterielle eiendeler (Tarver, 2023). Ved å opprette såkalte «Passive Investment Companys» i Delaware, for så overføre rettighetene til de immaterielle eiendelene til dette datterselskapet, kan digitale selskaper motta inntekter skattefritt. Avhengig av lovgivningen i hjemstaten, vil disse selskapene også i visse tilfeller kunne fradragføre kostnader. Videre har det også tidligere blitt hevdet at Delaware kanskje er den staten med mest hemmelighet i verden (Amundsen, 2021). Dette kommer av at delstaten har minimalt med krav i forbindelse med registrering, samt strenge regler for innsyn (Phillips, 2015). Dermed vil det være vanskelig å få innsikt i eierskapsstrukturen bak selskaper.

Når man søker i selskapsregisteret i Delaware, kommer det frem at Metakonsernet har til sammen 22 selskaper registrert i delstaten (State of Delaware, 2023). Selv om Facebook endret navn til Meta i 2021, går disse selskapene fortsatt under navnet Facebook i selskapsregisteret. Ut ifra årsrapporten fremstår det som at Meta ikke har noe særlig økonomisk aktivitet i Delaware. Ettersom både styringen og driften i hovedsak skjer gjennom hovedkontoret i California eller det europeiske hovedkontoret i Dublin, så har ikke Meta noe ansatte i Delaware heller. Videre er det viktig å huske på at Delaware er en forholdsvis liten stat med et innbyggertall på litt under 1 million innbyggere. Det virker dermed høyst usannsynlig at det er nok økonomisk aktivitet i delstaten for at det skal være lønnsomt for Meta å drive 22 selskaper der. Med bakgrunn i dette virker det som at Meta bruker Delaware strategisk i sin skatteplanlegging.

Først og fremst utnytter Meta fordelene knyttet til immaterielle eiendeler. Ved å registrere sine immaterielle eiendeler i Delaware, og få datterselskaper i andre land til å betale royalties for

bruk av disse, så klarer Meta å flytte overskuddet til Delaware. Med tanke på at Delaware ikke har skatt på immaterielle eiendeler (Tarver, 2023), slipper Meta å betale skatt på disse inntektene når de har blitt flyttet til Delaware. Etersom Delaware har strenge regler for innsyn er det også vanskelig å få innsikt i eierskapsstrukturen rundt de 22 selskapene som er registrert i delstaten. Dette gir Meta muligheten til å skjule inntektsstrømmer og annen selskapsinformasjon.

5.3 Irland

I dette kapittelet vil man ta for seg struktureringen til Meta i Irland. Kapittelet vil til å begynne med ta for seg datterselskapene som Meta har registrert i Irland, samt eierskapsstrukturen i dag. Her vil man også gå nærmere inn på hvordan Meta tidligere har tatt i bruk en Double Irish struktur for å minimere skattekostnaden sin. Videre vil man undersøke Metas betaling av skatt i Irland og hvorfor det lønner seg å ha hovedkontoret i Irland, ut ifra et skattemessig perspektiv. Avslutningsvis vil man ta for seg rettsaken mellom Meta og IRS, som er knyttet til salget av immaterielle eiendeler til et irsk datterselskap i 2010.

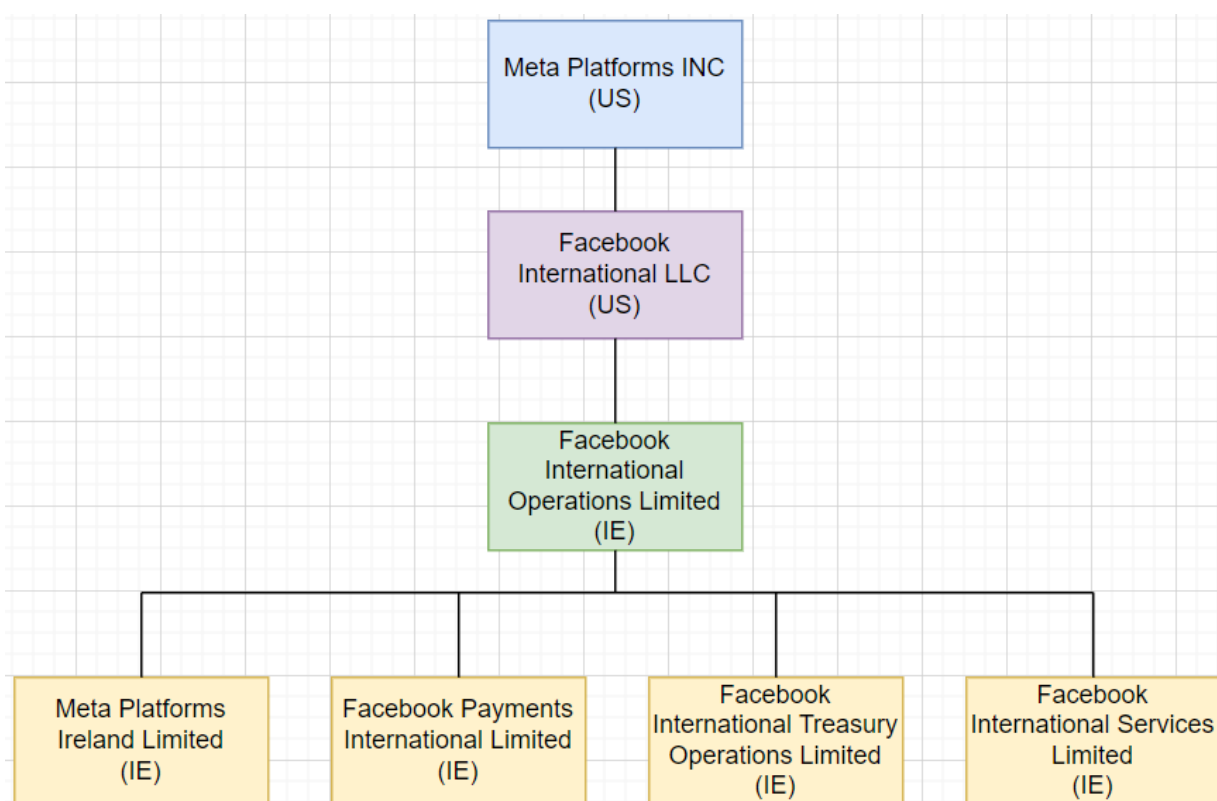
5.3.1 Europeisk hovedsete

Utenfor USA drives virksomheten til Meta i hovedsak fra Irland, hvor Meta har sitt europeiske hovedkontor på Merrion Road i Dublin. Meta har operert i Irland lenge og selskapet åpnet sitt første kontor i Irland allerede i 2009 (Meta, 2023c). Som det fremgår av både Orbis (2023) og Companies Registration Office (2023) har Meta en rekke selskaper med navn Meta eller Facebook registrert i Irland. Selv om Meta også er organisert i mange andre europeiske land, så skiller Irland seg ut med flest registrerte datterselskap.

I selskapsregisteret i Irland finner man blant annet Meta Platforms Ireland Limited (2008), Meta Platforms Technologies Ireland Limited (2014), Facebook Payments International Limited (2011), Facebook International Operations Limited (2012), Facebook International Treasury Operations Limited (2012) og Facebook International Services Limited (2018). Alle disse datterselskapene er ifølge Orbis holdingselskaper, med unntak av Meta Platforms Ireland Limited, Facebook International Services Limited og Facebook International Operations Limited som er operative selskaper med henholdsvis 2440, 8 og 3 ansatte.

Her det videre viktig å bemerke seg at Meta fram til slutten av 2020 også hadde tre andre datterselskaper registrert i Irland. Dette inkluderer selskapene Facebook International Holdings I Unlimited Company (2009), Facebook International Holdings II Unlimited Company (2009) og Facebook Ireland Holdings Unlimited Company (2009). Disse tre selskapene ble brukt aktivt av Meta i årene 2012-2020 i forbindelse med Double Irish strukturen. Denne eierskapsstrukturen vil bli diskutert nærmere i neste kapittel.

Metas eierskapsstruktur i Irland kan illustreres som følger:



Figur 6 Eierskapsstruktur i Irland

Eierskapsstrukturen ovenfor viser at alle de fire hoveddatterselskapene er underlagt Facebook International Operations Limited, som er registrert i Irland. Dette selskapet er underlagt Facebook International LLC, som videre blir kontrollert av selve morselskapet Meta Platforms INC. Facebook International LLC er et forholdsvis nytt selskap, og ble registrert i Delaware 4.juni 2020 (State of Delaware, 2023). Man antar at dette selskapet ble opprettet i forbindelse med utviklingen av Double Irish strukturen og flyttingen av de immaterielle eiendelene til USA i 2020. Facebook International Operations Limited har nemlig tidligere vært underlagt Facebook Ireland Holdings Unlimited, noe man vil se i neste kapittel når Double Irish strukturen til Meta blir diskutert nærmere.

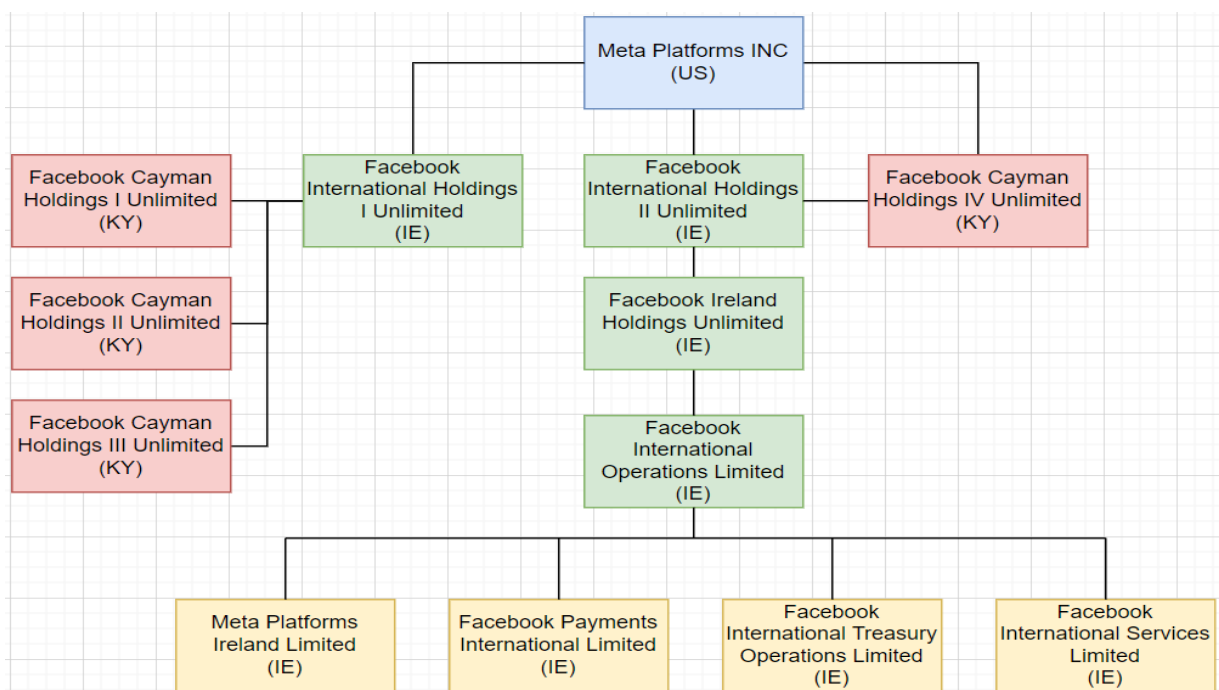
5.3.2 Double Irish

Ved en nærmere undersøkelse av Metas eierskapsstruktur i Irland, viser det seg at Meta i perioden 2012-2020 har brukt en eierskapsstruktur som minner veldig om en Double Irish struktur.

Double Irish Double Irish er en skatteminimerende strategi som er bygget av to irske datterselskaper, hvor det ene er et operativt selskap med skatteplikt til Irland, mens det andre er registrert i et skatteparadis. Inntekter utenfor USA og Canada vil da først strømme inn i det irske selskapet som er operativt. På bakgrunn av lisensavtaler derimot vil dette selskapet betale royaltiekostnader til det irske holdingsselskapet. Ettersom det irske holdingsselskapet er registrert i et skatteparadis, vil selskapet kunne minimere og unngå skatt på sine salgsinntekter.

Double Irish ble lenge brukt av store multinasjonale selskaper, men etter press fra internasjonale myndigheter valgte den irske finansministeren å stenge smutthullet i 2015. Selskaper som allerede hadde implementert strategien fikk fram til slutten av 2020 med å avvikle strategien.

Metas bruk av Double Irish strukturen kan illustreres som følger:



Figur 7 Double Irish Struktur

Metas eierskapsstruktur er som tidligere nevnt veldig omfattende, med datterselskaper over hele verden. Videre er det vanskelig å få et helt nøyaktig innsikt i eierskapsstrukturen rundt selskaper registrert i skatteparadiser med tanke på at disse landene opererer med høy grad av sekrethese. Det er derfor viktig å poengtere at illustrasjonen er en forenkling av Double Irish strukturen og at den kan inneholde mangler. Ved utarbeidelsen av illustrasjonen har man som i tidligere kapitler benyttet seg av data fra Orbis, Company Register Office og selskapsregisteret i Delaware. Samtidig har man i dette kapitlet også tatt i bruk lekkasjer fra Paradise Papers for å undersøke strukturen rundt datterselskapene som Meta har på Caymanøyene.

I illustrasjonen har man videre tatt hensyn til navnendringen som skjedde i 2021. Når Meta tok i bruk i Double Irish strategien fram til 2020, opererte alle selskapene fortsatt under det gamle navnet Facebook. Flesteparten av datterselskapene har beholdt de tidligere navnene, med unntak av Facebook INC og Facebook Ireland Limited, som i dag går under navnene Meta Platforms INC og Meta Platforms Ireland Limited.

Som diskutert innledningsvis har Meta brukt Dobbel Irish strategien gjennom de tre selskapene Facebook International Holdings I Unlimited Company, Facebook International Holdings II Unlimited Company og Facebook Ireland Holdings Unlimited Company. Gjennom lekkasjen Paradise Papers (2017) kommer det videre frem at Meta har fire datterselskaper registrert på Caymanøyene. Bruken av øygruppen er et strategisk valg av Meta når det kommer til skatteplanlegging. Caymanøyene tilbyr nemlig nullskattevilkår på inntekt, utbytte, overføring, fortjeneste og royalties. Videre praktiserer de med svært høy grad av sekrethese, hvor det er begrenset kontroll og rapportering. Som det fremkommer av kapittel 3.5.4 scorer Caymanøyene også ganske høyt, på en andreplass i rangeringen av skatteparadiser som ble utført av Tax Justice Network.

Selskapene som er registrert på Caymanøyene inkluderer Facebook Cayman Holdings I-IV Unlimited. De fire selskapene står videre oppført som eiere av de to Facebook International Holdings-selskapene. Videre antar man at selskapene på Caymanøyene har hatt et eierskap på styrenivå i perioden fram til 2020. Dette kommer av at irsk lovgivning krever dette for at selskaper som er inkorporert i Irland skal kunne skattlegges i et tredjeland, for eksempel på Caymanøyene. Samtidig er det viktig å huske på at datterselskapene i utlandet i prinsippet er skattepliktige til USA, ettersom Meta selv er inkorporert i USA, og er et amerikansk selskap. Her er det imidlertid en unntaksbestemmelse om at datterselskapene i Irland kan utsette

skattebetalingen til USA, så lenge overskuddet ikke blir sendt tilbake til morselskapet i USA (Feliciano & Green, 2017).

I henhold til Double Irish metoden vil man ha ett operativt og ett holdingselskap i Irland. Selv om det er det vanskelig å si nøyaktig hvilket av selskapene som er hva i dette tilfellet, er det mye som tyder på at Meta Platforms Ireland Limited og Facebook Payments International Limited deler rollen om det operative selskapet. Ifølge betalingsvilkårene for Meta-behandlede betalinger, fremkommer det at Facebook Payments International Limited er mottakeren av transaksjoner som er utført av selskaper utenfor USA og Canada (Facebook, 2023). Hos Metas hjelpesenter for bedrifter når det kommer til skatter og avgifter knyttet til Meta-annonser, fremkommer det videre at Meta Platforms Ireland Limited er «solgt til adressen» i de aller fleste tilfeller (Meta, 2023d). Man antar her at mottakeren av betalingene er Meta Platforms Ireland Limited, mens Facebook Payments International Limited har det tekniske ansvaret for å kreve inn inntektene. Begge disse selskapene er som sagt inkorporert i Irland. Når kunder utenfor USA og Canada kjøper annonsørplass på Facebook, kommer dermed annonsørinntektene til beskatning i Irland, hvor det er en skattesats på 12,5% (Feliciano & Green, 2017).

Samtidig vil ikke inntektene nødvendigvis bli skattlagt i Irland. I henhold til Double Irish strukturen har Meta også et annet selskap i Irland, nemlig Facebook Ireland Holdings Unlimited. Man antar her at dette selskapet er et holdingselskap med skatteplikt til Caymanøyene (Garside, 2013). Som det fremkommer av rettsaken mellom Meta og IRS, valgte Meta å selge sine immaterielle eiendeler til dette selskapet i 2010 (Bergin & Raymond, 2016). Når land utenfor USA og Canada kjøper annonser, vil annonseinntektene som nevnt havne i Meta Platforms Ireland Limited.

Som følge av lisensavtaler og bruk av immaterielle eiendeler, må dette selskapet imidlertid betale royalties til holdingselskapet Facebook Ireland Holdings Unlimited. Inntektene havner på denne måten i et holdingselskap som er registrert på Caymanøyene, hvor det ikke er noe skatt på inntekter, utbytter og royalties. På denne måten sparer konsernet store kostnader ved at overskuddet havner i et skatteparadis. Etersom kostnader er fradragsberettiget, vil Facebook Ireland Limited også kunne fradragsføre kostnader i forbindelse med betaling av royalties, slik at skattekostnaden til Metakonsernet reduseres ytterligere.

I slutten av 2020 valgte Meta å stenge ned de tre irske holdingsselskapene og avslutte Double Irish strukturen. De immaterielle eiendelene i Facebook Ireland Holdings Unlimited ble videre flyttet tilbake til USA (Kollewe, 2020). Dette kom delvis på grunn av rettsaken mellom Meta og de amerikanske skattemyndighetene IRS, men også på grunn av press fra internasjonale myndigheter. Videre meldte Meta ifra om at de fremover skulle gå over på en lokal salgsmoell (Wehner, 2017). Rettsaken mellom Meta og IRS, samt overgangen til en lokal salgsmoell vil diskuteres nærmere i de neste kapitlene.

5.3.3 Betaling av skatt i perioden 2012 – 2020

1 000 €									
Årstall	31.12.2020	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	31.12.2016	31.12.2015	31.12.2014	31.12.2013	31.12.2012
Salgsinntekter	40 590 879	34 326 146	25 491 810	19 035 256	12 604 398	7 899 293	4 837 053	2 977 243	1 789 350
Varekost	1 783 228	1 287 243	760 446	337 263	316 623	130 105	89 871	54 832	40 120
Bruttofortjeneste	38 807 651	33 038 903	24 731 364	18 697 993	12 287 775	7 769 188	4 747 182	2 922 411	1 749 230
Andre driftskostnader	37 916 435	32 549 983	24 388 459	18 449 025	12 113 119	7 659 922	4 734 693	2 915 213	1 750 092
Driftsresultat EBIT	891 216	488 920	342 905	248 968	174 656	109 266	12 489	7 198	-862
Finansinntekter	6224	28276	19041	4029	664	308	353	121	236
Finanskostnader	7810	35316	660	1219	978 n.a.		18	25 n.a.	
Fortjeneste(Tap) før skatt	889 630	481 880	361 286	251 778	174 342	109 574	12 824	7 294	-626
Skattekostnad	266 331	173 223	63 209	38 320	29 508	16 533	3 406	2 307	5 212
Fortjeneste(Tap) etter skatt	623 299	308 657	298 077	213 458	144 834	93 041	9 418	4 987	-5 838

Figur 8 Meta Platforms Ireland Limited Årsregnskap 2012-2020

Tabellen ovenfor illustrerer noen av de sentrale punktene fra årsregnskapet til Meta Platforms Ireland Limited i perioden 2012-2020. Som nevnt tidligere var det i denne perioden at Metakonsernet benyttet seg av den såkalte Double Irish strukturen, som ble diskutert i forrige kapittel. Tabellen tar utgangspunkt i regnskapsdata som er hentet fra selskapsdatabasen Orbis, og inkluderer salgsinntekter, varekost, andre driftskostnader, finansinntekter, finanskostnader og skattekostnader. Gjennom disse tallene klarer man videre å beregne fortjenesten til Meta, både før og etter skatt.

Som det fremgår av tabellen har Meta Platforms Ireland Limited svært høye inntekter, hvor selskapet har sett en sterk vekst i inntektene. Disse har økt fra €1,8 milliarder i 2012, til €40,6 milliarder i 2020. Samtidig er det verdt å merke seg hvordan disse inntektene i liten grad gjenspeiler seg i resultatet til selskapet. Bare for å ta et eksempel kan man se på regnskapet i 2020, det siste året hvor Meta brukte Double Irish strukturen. I 2020 hadde selskapet €40,6 milliarder i salgsinntekter. Samtidig regnskapsførte selskapet svært store kostnader, hvor posten andre driftskostnader stod for mesteparten med €37,9 milliarder. Dette gjorde at

selskapet fikk et resultat før skatt på «kun» €890 millioner, noe som er betydelig lavere enn salgsinntektene på €40,6 milliarder. Meta Platforms Ireland Limited betalte dermed €266 millioner til skattemyndighetene i Irland. Den «lave» skattekostnaden kommer av at skatten i Irland er basert på fortjenesten og ikke inntekten (Armitage, 2016).

Som diskutert i forrige kapittel, er Meta Platforms Ireland Limited å regne som det operative selskapet når det kommer til Double Irish strukturen. Samtidig er det ikke dette selskapet som eier de immaterielle eiendelene til Metakonsernet. Når Meta Platforms Ireland Limited får inn annonsørinntekter fra kunder utenfor USA og Canada, må det dermed betale royalties til holdingsselskapet Facebook Ireland Holdings Unlimited, som faktisk eier de immaterielle eiendelene. Her antar man mesteparten av posten andre driftskostnader på €37,9 milliarder knytter seg til nettopp dette, altså betaling av royalties til Facebook Ireland Holdings Unlimited.

Ved å kostnadsføre mesteparten av salgsinntektene til dette selskapet, klarer å Meta Platforms Ireland Limited å redusere skattekostnaden i Irland. Når disse inntektene først har kommet inn i Facebook Ireland Holdings Unlimited, blir de heller ikke skattlagt noe videre i Irland, selv om selskapet er inkorporert i her. Dette kommer av at selskapet blir bestyrt fra Caymanøyene gjennom selskapet Facebook Cayman Holdings IV Unlimited. Etersom øygruppen som sagt opererer med nullskatt på inntekter, utbytter og royalties, betaler ikke Meta noe skatt på inntektene som det får fra Meta Platforms Ireland Limited.

5.3.4 Rettsaken mellom Meta og IRS

Våren 2020 kom det fram at skattemyndighetene i USA, IRS, saksøkte Meta Platforms INC for \$9 milliarder i forbindelse med salget av immaterielle eiendeler til sitt datterselskap i Irland (Paul, 2020). Selv om rettsaken først ble reist i 2020, begynte etterforskningen allerede i 2016 (Bergin & Raymond, 2016). I årene før børsnoteringen i 2012 valgte Meta å ekspandere driften globalt, hvor selskapet prøvde å nå ut til annonsørkunder også utenfor USA. I den forbindelse ble de internasjonale hovedkontorene i Dublin etablert, noe utredningen tok for seg i kapittel 5.3.1. I forbindelse med etableringen av det internasjonale kontoret, valgte Meta i 2010 å flytte de immaterielle eiendelene fra morselskapet i USA, til et datterselskap i Irland. Som diskutert under Double Irish strukturen i kapittel 5.3.2, var motparten Facebook Ireland Holdings Unlimited.

Prisingen av de immaterielle eiendelene, som ble utført av Metas skatterådgivere i Ernst & Young (Bergin & Raymond, 2016), ble verdsatt til \$6,5 milliarder (Murphy, 2020). Ifølge IRS valgte Meta strategisk å underprise disse eiendelene på grunn av internprisincentiver. Videre mener IRS at den reelle verdien var mye høyere, på \$21 milliarder (Murphy, 2020). Meta på sin side har hevdet at prisingen har vært rettferdig, med tanke på at det var store usikkerheter knyttet til den globale ekspansjonen i 2010. Videre har Meta argumentert for at verdien i 2010 reflekterte deres daværende posisjon innen annonsørmarkedet, hvor selskapet ikke hadde en like sterk posisjon som i dag.

I kapittel 3.6.1 så vi at multinasjonale selskaper ville ha et incentiv til å sette en så lav pris som mulig ved salg av varer og tjenester til et datterselskap i et lavskattland. Det samme gjelder også i Metas tilfelle. Jo høyere pris Meta setter på de immaterielle eiendelene, jo større vil skattekostnaden på de inntektene som det får inn fra sitt irske datterselskap være. Ved å sette en lavere pris, vil Facebook Ireland Holdings Limited betale mindre i royaltymbetalinger til Meta Platforms INC. På denne måten får konsernet beholdt en større andel av profitten i Irland, som opererer med en mye lavere selskapsskatt på 12,5%. Videre må ikke disse nødvendigvis komme til beskatning til i Irland, som man så under diskusjonen rundt Double Irish strukturen.

I prinsippet har Meta mulighet til å lisensiere sine immaterielle rettigheter direkte til Meta Platforms Ireland Limited, som igjen kan lisensiere videre til andre internasjonale kontorer utenfor USA og Canada. Hadde dette vært tilfelle ville imidlertid mesteparten av profitten utenfor USA og Canada blitt sendt tilbake til USA gjennom royaltymbetalinger. Ved at Facebook Ireland Holdings Unlimited eier rettighetene, kan inntekten beholdes i Irland, eventuelt sendes til et skatteparadis som Caymanøyene.

Rettsaken mellom Meta og IRS er fremdeles ikke avgjort, men Meta valgte å stenge ned sine tre holdingsselskaper i Irland, samt å flytte sine immaterielle eiendelene tilbake til USA i 2020 (Kollewe, 2020).

5.4 Lokal salgsmodell

I slutten av desember 2017 kom det fram at Meta, som på den tiden fortsatt het Facebook, skulle gå over på det som blir omtalt som en lokal salgsmodell (Wehner, 2017). Nyheten ble formidlet av daværende CFO David Wehner gjennom et blogginnlegg på Meta sine nettsider. Den lokale salgsmodellen innebærer at omsetningen fra de lokale salgsteamene i større grad

skal inntektsføres der de er, fremfor i Irland, hvor Meta har sine hovedkontorer. I følge Wehner (2017) tror Meta at dette vil bidra til mer åpenhet ovenfor skattemyndigheter og politikere, som har etterspurt mer åpenhet rundt omsetningen som er forbundet med lokalstøttede salg i deres land.

Når blogginnlegget ble publisert, la Meta frem en tidshorisont på 1-2 år for implementeringen av den lokale salgsmodellen. Planen var å begynne omleggingen i 2018 og være i mål i løpet av første halvår i 2019. Samtidig ble det trukket frem at denne endringen ville kreve store ressurser, og at Meta ønsket å gjennomføre implementeringen på en så effektiv måte som mulig (Wehner, 2017).

I begynnelsen av 2019 formidlet Meta gjennom pr-selskapet Släger at de hadde begynt å rapportere «norske» annonsørinntekter i sitt norske datterselskap, altså Facebook Norway AS (Eckblad, 2019). Nyheten ble formidlet av Släger-rådgiver Sondre Ronander gjennom en epost til Dagens Næringsliv: «Reklameinntekter som støttes av vårt lokale norske team, vil bli fakturert og rapportert av Facebook Norway. Strukturen ble implementert fra 1. juli 2018. Vi vil fortsette å rulle ut lokal salgsstruktur i andre land over tid» (Eckblad, 2019).

I de neste kapitlene vil man undersøke skatteplikten til Meta i Norge, samt undersøke hvorvidt overgangen til en lokal salgsmodell har hatt en effekt på skattekostnaden som Meta betaler i Norge.

5.5 Norge

I dette kapitlet vil man ta for seg struktureringen til Meta i Norge. Kapitlet vil til å begynne med ta for seg Facebook Norway AS. Videre vil utredningen undersøke skatteplikten til Meta i Norge, hvor man vil se på skatteplikten både før og etter etableringen av norgeskontoret. Her vil man også undersøke skatten som Meta betaler i Norge, og hvorvidt Meta bruker skatteminimerende strategier i Norge. Avslutningsvis vil utredningene undersøke effektene BEPS tiltakene, inkludert effekten av pillar 1 og 2.

5.5.1 Facebook Norway AS

I 2015 ble datterselskapet Facebook Norway AS stiftet i Norge (Proff, 2023). Selskapet har siden oppstarten i 2015 beholdt navnet, og ble ikke påvirket av navneendringen i 2021. Når man i dette kapitlet referer til Facebook Norway AS, vil det dermed si Meta sitt datterselskap

i Norge. Fra selskapsdatabasen Orbis kommer det fram at Facebook Norway AS er et heleid datterselskap av Facebook Global Holdings II LLC, hvor formålet til selskapet er å tilby «corporate, business services». Dette vil si at Facebook Norway vil tilby Metakonsernet tjenester i forbindelse med markedsføring, kommunikasjon, PR, salgssøtte, næringsutvikling, teknologi, samt forskning og utvikling.

I 2016, et år etter at selskapet ble stiftet i Norge, valgte Meta å åpne opp salgskontorer i Norge (Lilleby, 2016). Åpning ble utført av landssjef Rune Paulseth i selskapets kontorer på Barcode, som på det tidspunktet hadde fire ansatte. Disse hadde ansvar for å betjene salgfunksjonene for det norske markedet. Som det ble fremmet av Paulseth, var en av grunnene til etablering i Norge å vokse brukerbasen her til lands.

I sitt første regnskapsår, altså i 2016, hadde Facebook Norway en skattekostnad på 468 586kr (Proff, 2023). Som nevnt innledningsvis har Facebook Norway, og Metakonsernet for øvrig, mottatt sterk kritikk for sine skattepraksiser i Norge. Allerede i 2016, i sitt første regnskapsår, fikk Facebook Norway kritikk fra flere hold. Kritikken kom av at selskapet betalte «kun» 468 586kr, til tross for at omsetningen mest sannsynlig lå på omtrent to milliarder kroner (Hauger, 2017). Årsaken bak dette store avviket skyldtes at Facebook Norway AS mottok sine inntekter fra andre deler av Metakonsernet, og ikke av annonsørene selv (Aldridge et al., 2017). Dette gjorde at selskapets inntekt ikke ble sammenfallende med annonsesalget i Norge.

Til tross for at norgeskontoret til Meta leverte sterke resultater, valgte Meta å stenge ned norgeskontoret i slutten av 2022 (Lier & Tangen, 2022). I midten av november 2022 ble det kjent at Meta skulle si opp 11 000 ansatte globalt, noe som vil si 13% av de ansatte i Metakonsernet. I desember 2022 kom det fram at Facebook Norway AS, som på det tidspunktet hadde ti ansatte, også ble direkte rammet av masseoppsigelsen.

5.5.2 Skatteplikt før og etter etablering i Norge

Når man skal undersøke skatteplikten til Meta i Norge, er det viktig å se på skatteplikten før og etter etableringen av salgskontorer i Norge.

Før Facebook Norway AS opprettet salgskontorer i 2016, hadde ikke Meta noe fysisk tilstedeværelse i Norge. Selv om Meta ikke var fysisk til stede i Norge, solgte de likevel annonser til norske kunder gjennom deres europeiske hovedkontor i Irland. Dette gjorde at inntektene fra de norske kundene gikk direkte til Irland, og dermed ikke ble skattlagt i Norge.

Ettersom Meta ikke ble ansett som hjemmehørende i Norge, ble de heller ikke omfattet av alminnelig skatteplikt i Norge etter skattelovens §2-2(1). Samtidig er det en unntaksbestemmelse i skattelovens §2-3(1) bokstav b om begrenset skatteplikt for den andelen av et utenlandsk selskap som drives eller bestyres fra Norge. Med tanke på at Meta sin forretningsvirksomhet var stasjonert i Irland, og både driften og styringen ble utført fra Irland, ble ikke Meta omfattet av den begrensede skatteplikten heller. Dette gjorde at Meta unngikk beskatningsplikt på inntektene som det opptjente fra norske annonsører.

I 2016 opprettet Meta som sagt fysiske lokaler i Norge. Det kan dermed tenkes at Meta fikk et fast driftssted i Norge, og følgelig blir skattepliktig etter skattelovens §2-2(1). Samtidig må ikke dette nødvendigvis være tilfellet. For å undersøke skatteplikten til Meta i Norge må man vurdere hvilken funksjon det norske kontoret har. Ved denne undersøkelsen må man ta utgangspunkt i både norske og internasjonale skatteregler ettersom Meta er et multinasjonalt konsern. Videre må det undersøkes om Facebook Norway AS er omfattet av enten alminnelig eller begrenset skatteplikt, ettersom dette også vil fortelle oss hvorvidt Meta har et fast driftssted i Norge eller ikke.

5.5.3 Alminnelig skatteplikt

For å undersøke om et selskap er skattepliktig i Norge etter alminnelig skatteplikt må det gjøres en bred vurdering. Først og fremst må det undersøkes hvorvidt selskapet er stiftet etter norsk lovgivning og om det er registrert i Norge. Videre må det vurderes hvorvidt selskapet ledelse på styrenivå skjer fra Norge (Skatteetaten, 2012).

Ettersom Facebook Norway AS er et aksjeselskap som er registrert i Brønnøysundregistret antar man selskapet oppfyller kravene til stiftelse etter norsk lov, altså etter aksjelovens kapittel 2. Med tanke på at Facebook Norway AS er stiftet i henhold til norsk kan det tenkes at selskapet er hjemmehørende i Norge. Samtidig må man som sagt undersøke hvorvidt Facebook Norway AS sin ledelse på styrenivå skjer fra Norge (Skatteetaten, 2012).

Ifølge Proff(2023) er det ikke oppført noe daglig leder for Facebook Norway AS. Rune Paulseth var som sagt Norgessjef i perioden Meta hadde salgskontorer i Norge, altså i perioden 2016-2022. Samtidig har både Facebook Norway AS og Metakonsernet for øvrig vært svært tause om hvilken rolle Paulseth eller de andre ansatte har hatt. Det blir derfor vanskelig å si hvorvidt han hadde ansvar som daglig leder. Man antar her imidlertid at Paulseth ikke hadde

ansvar som daglig leder med tanke på at han ikke er oppført på Proff. Dette blir videre forsterket av aksjelovens §6-2(1) om at aksjeselskaper ikke er pliktet til å ha en daglig leder.

Når det gjelder ledelse på styrenivå ser man at Maria-Begona Deidre Fallon Farrugia og BO Geng er oppført som henholdsvis styreleder og styremedlem (Proff, 2023). Hverken Farrugia eller Geng er oppført med andre roller i Proff. Videre fremkommer det tilnærmet null informasjon når man gjør et åpent søk på disse to personene. Man antar at hverken Farrugia eller Geng er bosatt i Norge med tanke på at navnene deres ikke gir treff hos Gule Sider, 1881 eller Posten. Det kan selvfølgelig være tilfellet at de reserverter mot nummeropplysningen, men man antar dette som høyst usannsynlig. Videre er de heller ikke oppført med noen andre roller i Norge. En samlet vurdering tilsier derfor at både Farrugia og Geng er bosatt i utlandet.

Med tanke på at Farrugia og Geng er bosatt i utlandet, antar man videre at ingen av de to befinner seg i Norge på dagsbasis. Ettersom de ikke befinner seg i Norge, antar man at styremøtene heller ikke avholdes her. Med tanke på den digitale utviklingen er det også mulig for styremedlemmene å holde møter uten å fysisk møtes på samme sted. Som det ble diskutert i kapittel 5.4.1 har Facebook Norway AS hatt ansvaret for å betjene salgsfunksjonene i Norge. Selskapet fremstår dermed som et rent støttefunksjon til Metakonsernet for øvrig. Det er dermed rimelig å anta de faktiske kommersielle avgjørelsene blir tatt på et høyere nivå, enn her i Norge. Her er det mest nærliggende å tro at avgjørelsene blir befattet av eieren til Facebook Norway AS, altså Facebook Global Holdings II LLC. Dersom dette er tilfellet, skjer selvfølgelig ledelsen av selskapet utenfor Norge.

Oppsummert trekker flere faktorer i retning av at Facebook Norway AS ikke er hjemmehørende i Norge, slik at selskapet ikke blir omfattet av alminnelig skatteplikt etter §2-2 (1). Samtidig blir spørsmålet da om Meta blir omfattet av begrenset skatteplikt her i Norge, noe utredningen vil undersøke i neste kapittel.

5.5.4 Begrenset skatteplikt

Når et utenlandsk selskap ikke er omfattet av alminnelig skatteplikt etter §2-2 (1), vil det vanligvis bli omfattet av begrenset skatteplikt etter §2-3 (1) bokstav b. Ifølge dette lovverket må et selskap drive økonomisk virksomhet etter reglene i §5-1, jf. §5-30. Virksomheten må også i tillegg til dette bli styrt fra Norge.

Som det ble diskutert under Double Irish strukturen i kapittel 5.3.2 kommer det fram fra brukvilkårene til Meta at avtalemotparten er Facebook Payments International Limited for Meta-behandlede betalinger utenfor USA og Canada. Fra de samme vilkårene kommer det også fram at Meta Platforms Ireland Limited er avtalemotparten for andre typer betalinger utført utenfor USA og Canada (Facebook, 2023). Når Meta selger annonser til norske selskaper, vil avtalemotparten dermed være Facebook Payments International Limited, som er registrert i Irland. Selv om Facebook Norway AS ikke er avtalemotparten, kan selskapet fortsatt bli omfattet av begrenset skatteplikt dersom det driver en annen form for omfattende virksomhet. Facebook Norway AS skal som sagt være en støttefunksjon for Metakonsernet, hvor selskapet belønnes for dette fra andre selskaper i Metakonsernet. Som det framgår av årsregnskapet utgjorde dette 68,2 millioner i driftsinntekter i 2022 (Proff, 2023). Selskapet driver dermed økonomisk virksomhet etter §5-1 jf. §5-30.

Videre må man igjen undersøke om styringen av Facebook Norway AS skjer fra Norge. Fram til slutten av 2022 hadde selskapet 10 ansatte i Norge. Som diskutert tidligere har Paulseth vært svært tilbakeholden med informasjon knyttet til de ansattes rolle, utenom at kontoret har vært en støttefunksjon. Når Meta la ned salgskontoret i Norge i slutten av 2022 skrev imidlertid Norden sjef Martin Ingemansson følgende om de ansatte ved norgeskontoret: «De har bidratt til å hjelpe norske annonsører til å lykkes og vokse gjennom årene» (Kristiansen, 2022). Det kan dermed tyde på at virksomheten til Facebook Norway AS har blitt drevet her ifra og følgelig blir omfattet av den begrensede skatteplikten i Norge.

5.5.5 Fast driftssted og kildeskatt

Dersom Meta har et fast driftssted i Norge, vil det bli omfattet av kildeskattplikt. Som det ble diskutert i forrige kapittel har de ansatte ved norgeskontoret bidratt til å hjelpe norske annonsører med å lykkes. Det kan dermed tenkes at Meta har et fast driftssted. Samtidig er det en del ting som tyder på Facebook Norway AS faller inn under unntakene av fast driftssted. Det virker her som at norgeskontoret går inn under unntakene om agent eller kommisjonær, ettersom det opptrer som agent eller kommisjonær for et eller flere av selskapene i Metakonsernet. Dette blir videre forsterket av det faktumet at norgeskontoret skal tilby salgsstøtte.

Videre kan det argumenteres for at norgeskontoret også faller inn under unntakene knyttet til det å være av hjelpende eller forberedende funksjon. For at dette skal være tilfellet må

aktivitetene som Facebook Norway AS utfører være ulikt aktivitetene som Meta utfører. Som det ble diskutert i kapittel 4.2 består aktiviteten til Meta i hovedsak av å utvikle programmer og apper som skal hjelpe brukere med å kommunisere med hverandre. Videre har Metakonsernet de siste årene jobbet aktivt med produkter tilknyttet «virtual reality». Facebook Norway AS sine arbeidsoppgaver derimot er knyttet til støttefunksjoner, som kommunikasjon, PR, markedsføring, forskning og utvikling. Dermed vil Facebook Norway AS heller ikke utløse fast driftssted for Meta gjennom disse aktivitetene.

En samlet vurdering viser dermed at Meta ikke blir omfattet kildeskatteplikt til norske myndigheter ettersom det ikke blir omfattet av regelverket rundt fast driftssted.

5.6 Metas skattekostnad i Norge

I dette kapitlet vil man ta for seg Metas betaling av skatt i Norge. Her vil man se på perioden 2016-2022. Først og fremst vil kapitlet undersøke skattekostnaden som Facebook Norway AS betaler. Deretter vil utredningen se på hvorvidt overgangen til en lokal salgsmodell har hatt en effekt på skattekostnaden i Norge. Til slutt vil utredningen ta for seg utregningen av en hypotetisk skattekostnad dersom Meta hadde bokført all den opptjente inntekten i Norge.

5.6.1 Betaling av skatt i Norge 2016-2022

Som det ble diskutert i de tidligere kapitlene, står norgeskontoret Facebook Norway AS for betalingen av skatt i Norge.

1000 NOK							
Årstall	31.12.2022	31.12.2021	31.12.2020	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	31.12.2016
Salgsinntekter	68 264	75 137	53 899	54 634	44 640	27 454	13 142
Varekost	-	-	-	-	3 596	1 311	-
Bruttofortjeneste	68 264	75 137	53 899	54 634	41 044	26 143	13 142
Lønnskostnader	32 080	25 129	24 900	23 638	20 248	16 170	8 251
Ordinære avskrivninger	4 267	3 039	1 362	786	-	21	173
Andre driftskostnader	6 760	6 799	6 524	10 593	12 950	10 734	4 608
Driftsresultat EBIT	25 157	40 170	21 113	19 617	7 846	-782	110
Finansinntekter	12 729	12	13	51	168	34	2
Finanskostnader	162	96	171	314	225	33	3
Fortjeneste(Tap) før skatt	37 724	40 086	20 955	19 354	7 789	-781	109
Skattekostnad	8 630	9 302	5 296	5 396	2 902	920	469
Fortjeneste(Tap) etter skatt	29 094	30 784	15 659	13 958	4 887	-1 701	-360

Figur 9 Facebook Norway AS Årsregnskap 2016-2022

Tabellen ovenfor illustrerer noen av de sentrale punktene fra årsregnskapet til Facebook Norway AS i perioden 2016-2022. Tabellen tar utgangspunkt i regnskapsdata fra Proff.no og inkluderer salgsinntekter, varekost, lønnskostnader, avskrivninger, andre driftskostnader, finansinntekter, finanskostnader og skattekostnader. Gjennom disse tallene klarer man videre å beregne fortjenesten til Facebook Norway AS, både før og etter skatt.

Fra resultatregnskapet kan se at Meta har opplevd en særdeles sterk vekst i Norge, hvor norgeskontoret har økt sine salgsinntekter fra 13,1 millioner i 2016, og opptil 68,2 millioner kr i 2022. Til tross for at kostnadene også har økt i samme periode, da spesielt lønnskostnadene, har resultatet før skatt fortsatt sett en markant oppgang. Når det gjelder skattekostnaden, har den i samme periode økt fra rundt 470 000 kr og opptil 8,6 millioner. Når det gjelder posten andre driftskostnader antar man at dette skyldes betaling av royalties til morselskapet, altså Meta. Som det ble diskutert under kapittel 5.3.2 var eieren av de immaterielle eiendelene Facebook Ireland Holdings Unlimited fram til slutten av 2020, før Meta valgte å flytte de immaterielle eiendelene tilbake til USA. Man antar derfor at mottakeren av disse inntektene er Facebook Ireland Holdings Unlimited fram til slutten av 2020, for så Meta Platforms INC etter det.

5.6.2 Overgang til lokal salgsmodell

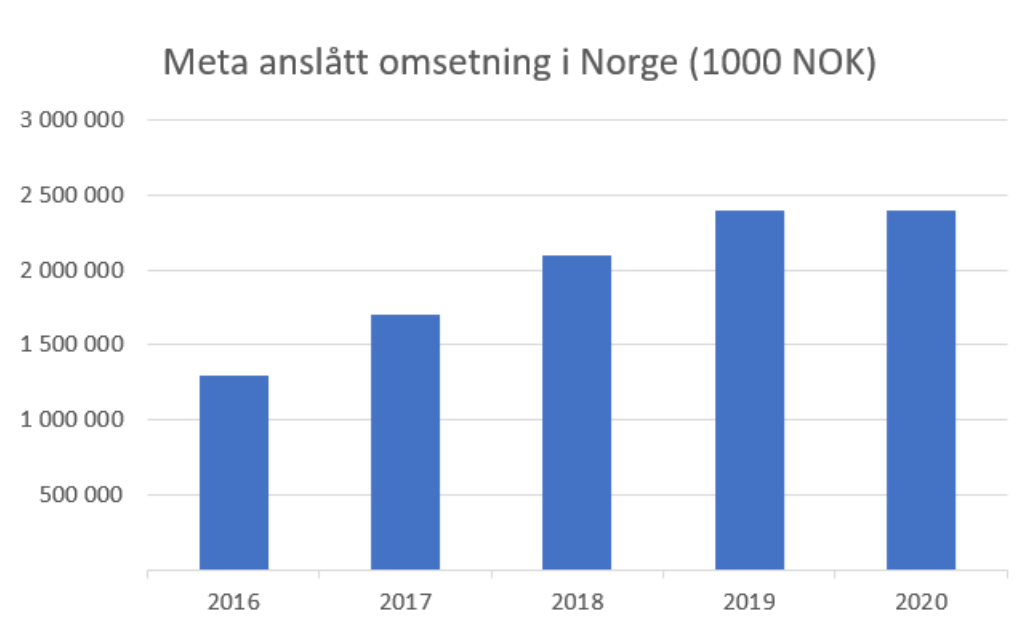
Som det ble diskutert i kapitel 5.4 gikk Meta over til en lokalsalgmodell i 2017 (Wehner, 2017). I følge Wehner ønsket Meta å begynne implementeringen i begynnelsen av 2018, samt sørge for at de aller fleste kontorene hadde ferdigimplementert dette i første halvår av 2019. I tabellen ovenfor er det derfor aktuelt å undersøke spesielt perioden 2017-2019. Når den lokale salgsmodellen ble presentert i 2017, argumenterte Meta for at den lokale salgsmodellen skulle sørge for at inntekten i større grad ble inntektsført i det landet hvor den var opptjent. Når det gjaldt norske annonsørinntekter, skulle disse med andre ord i større grad bli inntektsført i Norge, gitt at det norske kontoret Facebook Norway AS bidro til opptjening av denne inntekten gjennom salgsstøtte.

Samtidig er det lite som tyder på at overgangen til en lokal salgsmodell faktisk har hatt en effekt. Når man undersøker årsregnskapet ovenfor, ser man at både salgsinntekten og skattekostnaden har økt. Denne økningen fremstår imidlertid fortsatt veldig lavt, med tanke på markedsposisjonen i Norge. Omsetningen i Norge så en liten nedgang i perioden 2021 til 2022, men ligger omtrent på 70 millioner ifølge regnskapet som Facebook Norway AS har levert

inn. Samtidig stemmer dette ikke overens med den faktiske omsetningen som Meta har i Norge når det gjelder annonsørmarkedet.

5.6.3 Anslått omsetning

Group M, med reklamekjøper og sjefforhandler Jarle O. Thalberg i spissen, har tidligere regnet på den anslåtte omsetningen som Meta har hatt i Norge de siste årene (Eckblad, 2019). Dette er illustrert i diagrammet nedenfor:



Figur 10 Anslått omsetning i Norge

I følge Thalberg har den anslåtte omsetning til Meta vokst gradvis gjennom årene, fra å være 1,3 milliarder kr i 2016, til å være på 2,4 milliarder kr i 2020 (Valderhaug, 2021). Group M har per dags dato ikke publisert noe estimater for 2021-2023, men man antar her at omsetning mest sannsynlig ligger på rundt 2,4 milliarder i disse årene også. Dette kommer av at annonsørmarkedet i Norge er ganske modent, hvor Meta og deres plattform Facebook ikke har så store vekstmuligheter framover (Valderhaug, 2021).

Tar man utgangspunkt i for eksempel 2020, ser man at det er et stort avvik mellom den omsetningen som Facebook Norway AS bokførte altså 53,8 millioner, og den anslåtte omsetningen i Norge, altså 2,4 milliarder. Følgelig blir det en stor forskjell mellom den anslåtte skattekostnaden og den faktiske skattekostnaden som Meta betaler i Norge. Denne forskjellen

kommer av at Meta bruker en skatteminimerende strategi, hvor inntektene heller blir inntektsført i Irland. Fra brukervilkårene til Meta kommer det fram at avtalemotparten er Facebook Payments International Limited for Meta-behandlede betalinger utenfor USA og Canada. Fra de samme vilkårene kommer det også fram at Meta Platforms Ireland Limited er avtalemotparten for andre typer betalinger utført utenfor USA og Canada (Facebook, 2023). Når Meta selger annonser til norske selskaper, vil avtalemotparten dermed være Facebook Payments International Limited, som er registrert i Irland. Facebook Norway AS skal som sagt være en støttefunksjon for Metakonsernet, hvor selskapet belønnes for dette fra andre selskaper i Metakonsernet.

Til tross for at annonsørinntektene i større grad skal bli inntektsført i landene hvor de blir opptjent (Wehner, 2017), så virker det som at dette ikke helt stemmer i Norge. Mesteparten av annonsørinntektene blir fortsatt sendt til Irland ettersom avtalemotparten er Meta Platforms Ireland Limited. Omsetningen til Facebook Norway AS kan nærmest bli sett på som en belønning for de få annonsørene som norgeskontoret bistår med støtte til.

5.6.4 Anslått skattekostnad

Basert på den anslåtte omsetningen til Group M, kan man videre forsøke å beregne Metas potensielle skattekostnad i Norge dersom selskapet hadde bokført all annonsørinntekt her i Norge. Først og fremst antar man at den anslåtte omsetningen var på 2,5 milliarder kr i 2022. Dette er et godt estimat med tanke på at omsetningen ifølge Group M har ligget på rundt 2,4 milliarder i årene 2019-2020 (Valderhaug, 2021). Videre antar man at resultatmarginen her i Norge har vært det samme som for Metakonsernet som helhet. Resultatmarginen i perioden 2016 – 2022 blir hentet via Macrotrends (2023). Basert på den anslåtte omsetningen, samt resultatmarginen i denne perioden, kan man regne ut den anslåtte skattekostnaden til Meta i Norge i perioden 2016 – 2022:

1000 NOK							
Årstall	31.12.2022	31.12.2021	31.12.2020	31.12.2019	31.12.2018	31.12.2017	31.12.2016
Salgsinntekter	2500000	2500000	2400000	2400000	2100000	1700000	1300000
Driftsmargin	24,82 %	39,65 %	38,01 %	33,93 %	44,62 %	49,70 %	44,96 %
Fortjeneste(Tap) før skatt	620 500	991 250	912 240	814 320	937 020	844 900	584 480
Skattekostnad (22%)	136 510	218 075	200 693	179 150	206 144	185 878	128 586

Figur 11 Anslått skattekostnad i Norge 2016 - 2022

Når man sammenligner figur 11 med figur 9 ser man at det er et stort avvik mellom skattekostnaden som Meta betaler i Norge gjennom Facebook Norway AS, og den faktiske skattekostnaden som selskapet skulle ha betalt, dersom all annonsørinntekt ble bokført i Norge. Bare for å ta eksempel betalte Meta kun 8,3 millioner i skatt i 2022, når den faktiske skattekostnaden mest sannsynlig lå på rundt 136 millioner kr. Figur 11 viser altså det store omfanget av Metas skatteminimerende strategier i Norge. Samtidig er det her viktig å understreke at den anslåtte omsetningen, og følgelig skattekostnaden er basert på antakelser, og at det ikke nødvendigvis må stå i samsvar med virkeligheten.

6. Tiltak mot overskuddsflytting

I dette kapitlet vil man undersøke hvordan Meta blir påvirket av de tiltakene som er iverksatt mot overskuddsflytting. Her vil man vil man undersøke effektene av BEPS-prosjektet på Meta, med hovedfokus på skatteplikten i Norge. Videre vil kapitlet ta for seg OECDs to-pillar løsning og hvor dette vil påvirke skattebetalingen i Norge.

6.1 BEPS – prosjektet

I dette kapitlet vil man undersøke implementeringen av BEPS-tiltakene og undersøke hvordan dette påvirker Meta. Hovedfokuset her vil være på tiltakene 7, 8 og 1, som omhandler henholdsvis kriteriene for fast driftssted, internprising og den digitale økonomien

6.1.1 Tiltak 7 – Fast driftssted

Når man skal vurdere effekten av tiltak 7 på Meta sin organisasjonsstruktur og skattebetaling, må man først vurdere hvorvidt Meta allerede har et fast driftssted i Norge eller ikke. I forrige kapittel kom utredningen fram til at Meta mest sannsynlig ikke hadde fast driftssted i Norge. I dette kapitlet vil man imidlertid undersøke effektene av BEPS tiltakene ved begge tilfellene, altså både om Meta har fast driftssted eller ikke.

Fast driftssted i Norge

Dersom Meta har et fast driftssted i Norge vil ikke tiltak 7 ha noe særlig effekt på Meta, ettersom selskapet da uansett blir kildeskattepliktig i Norge. Følgelig vil ikke Meta sin virksomhet i Norge falle under unntakene fra fast driftssted, hvor mangel på fysisk tilstedeværelse blir ikke et problem. Videre er det viktig å huske på at selv om Meta hadde hatt et fast driftssted i Norge, betyr ikke dette nødvendig at selskapet må betale høyere skattekostnader enn om de ikke hadde hatt fast driftssted. Dette kommer av at Metas salg av annonseplasser til norske annonsører i hovedsak skjer gjennom et datterselskap i Irland, og ikke gjennom Facebook Norway AS.

Som diskutert tidligere tilbyr Facebook Norway AS kun salgsstøtte til Metakonsernet. Den faktiske omsetningen kommer dermed til beskatning i Irland og ikke i Norge, slik at det faste driftsstedet ikke i like stor grad påvirker virksomheten i Norge. Inntekten som opptjenes av

Facebook Norway AS, og som følgelig blir beskattet her, er inntekter som Facebook Norway AS får fra andre selskaper innad i Metakonsernet.

Meta har ikke fast driftssted i Norge

Dersom Meta derimot ikke har et fast driftssted i Norge, vil tiltak 7 kunne komme til anvendelse. Som diskutert i teoridelen vil tiltak 7 endre kriteriet for hva som anses som fast driftssted ifølge mønsterskattavtalens artikkel 5, ettersom multinasjonale selskaper utnytter dette for å unngå kriteriet i de landene som de operer i. For å vurdere hvorvidt dette påvirker Meta, må man vurdere alle unntakstilfellene som nevnes i artikkel 5.

Først og fremst er det viktig å undersøke hvorvidt Meta bruker Facebook Norway AS som en kommisjonær eller agent. Tidligere har det som sagt vært unntak for selskaper som opptre som kommisjonær eller agent, så fremt selskapet ikke har inngått bindende kontrakter på vegne av hovedforetaket. Etter innføringen av tiltak 7 vil fast driftssted oppnås gitt at selskapet jevnlig inngår kontrakter som skal bli godkjent av hovedforetaket, eller ved at selskapet har en aktiv rolle i forhandlingene for de kontraktene som hovedforetaket inngår.

Det er vanskelig å si med sikkerhet hvorvidt Facebook Norway AS opptre som en kommisjonær eller agent for Meta. Mesteparten av inntektene til Meta kommer som sagt av salg av annonseplasser til bedrifter. Dersom Facebook Norway AS spiller en aktiv rolle i forhandlingen av disse kontraktene på vegne av andre selskaper i Metakonsernet, vil selskapet bli omfattet av kriteriet for fast driftssted. Norgessjef Rune Paulseth har tidligere vært veldig taus om hvilken rolle og oppgaver selskapet har i Norge. Videre har Paulseth hevdet at norgeskontoret kun skal tilby salgsstøtte og at dette ikke vil ha noe skattemessig konsekvens. Det at Facebook Norway AS skal tilby salgsstøtte kan tyde på at det opptre på vegne av et annet selskap i Metakonsernet, noe som gjør at de dermed igjen blir omfattet av kriteriet for fast driftssted.

Videre er det også viktig å undersøke hvorvidt Facebook Norway AS påvirkes av unntaksreglene knyttet til det å drive virksomhet av forbedrende eller hjelpende art. Selskaper av slik art kommer inn under unntaket i artikkel 5, og unngår dermed å bli omfattet av kriteriet for fast driftssted. I tiltak 7 stilles det nå høyere krav for å havne inn under unntakene, slik at tidligere aktiviteter som ble ansett for å være av forbedrede karakter nå anses å være en del av hovedvirksomheten. Dette gjelder spesielt kontor for innsamling av opplysninger, varelager og utstillingslokaler. Etter implementeringen av tiltak 7 vil ikke disse lenger anses å være av

forbedrede og hjelpende karakter, slik at selskaper som driver med dette faller inn under definisjonen på fast driftssted.

Facebook Norway AS hadde fram til slutten av 2022 fysiske lokaler i Norge. Med tanke på virksomheten som Meta driver virker det ikke som at dette lokalet ble brukt til varelager, utstilling eller til innsamling av opplysninger. Dermed vil ikke denne endringen i tiltak 7 påvirke Meta sin virksomhet. På tilsvarende vis vil heller ikke endringen i den såkalte byggeregelen påvirke Meta, noe som gjør at utredningen ikke går nærmere inn på dette.

Selv om det er mye som tyder på at Facebook Norway AS vil omfattes av definisjonen om fast driftssted, er det fremdeles vanskelig å si helt sikkert. For å kunne si helt sikkert om Meta bruker Facebook Norway AS som en kommisjonær eller agent må man ha innsyn i avtalene som Facebook Norway AS har med de andre selskapene innad i Metakonsernet. Dette blir derimot vanskelig å få tak i ettersom Meta opererer høy grad av hemmelighold rundt disse kontraktene, samtidig som at norgesjefen er veldig tilbakeholden med aktivitetene til norgeskontoret.

6.1.2 Tiltak 8 – Internprising

I tiltak 8 har OECD gjort endringer i rammeverket for internprising, med spesielt fokus på internprising av immaterielle eiendeler med tanke på framveksten av den digitale økonomien. Datterselskapene som Meta har rundt omkring i verden betaler som sagt royalties for bruk av de immaterielle eiendelene. Selv om det allerede eksisterer regler knyttet til prising av interne transaksjoner, i hovedsak gjennom OECDs armlengdeprinsipp, så står selskapene fortsatt ganske fritt i å bestemme prisene på disse transaksjonene. Dette kommer av at det som oftest er vanskelig å finne sammenlignbare transaksjoner for transaksjoner knyttet til immaterielle eiendeler.

Meta har som vist tidligere aktivt brukt datterselskaper for å flytte overskudd fra høyskattland til lavskattland gjennom bruk av interne transaksjoner. Gjennom tiltak 8 har det blitt innført nye retningslinjer for prising av transaksjoner som innebærer immaterielle eiendeler. Her er det også lagt inn eksempler som skal hjelpe medlemslandene. Det er vanskelig å si helt sikkert i hvilken grad dette påvirker Meta, men ut ifra analysen kan det fremstå som at Meta har blitt påvirket på noen områder.

Først og fremst kan man vise til rettsaken mellom Meta og IRS. Som diskutert tidligere ble Meta saksøkt av amerikanske skattemyndigheter i 2020 ettersom de mente selskapet hadde \$9 milliarder i ubetalte skattekostnader (Peters, 2020). Ifølge IRS hadde Meta underpriset sine immaterielle eiendeler i 2010 når selskapet valgte å selge sine immaterielle eiendeler til et datterselskap i Irland. Dette ble gjort med hensikt om å redusere skattekostnaden. Ifølge IRS valgte Meta å underprise sine immaterielle eiendeler under salget for å kunne redusere skattekostnaden. Rettsaken, som fremdeles er pågående, vil ha store virkninger ikke bare for Meta, men også multinasjonale selskaper generelt som driver med overskuddsflytting.

Ut ifra diskusjonen rundt Metas bruk av double irish, og rettsaken som pågår med de amerikanske skattemyndighetene, kan det tyde på at dette tiltaket har hatt en effekt på internprispraksisen til Meta.

6.1.3 Tiltak 1 – Den digitale økonomien

Tiltak 1 i BEPS-prosjektet tar for seg utfordringer knyttet til den digitale økonomien, ettersom framveksten av informasjons- kommunikasjonsteknologien har gitt store utslag i verdensøkonomien. OECD har som tidligere diskutert konkludert med at det er utfordrende å adskille den digitale økonomien fra resten av økonomien, og at beskatningen av den digitale økonomien derfor må følge samme rutiner og regler som for resten av økonomien. På bakgrunn av dette vil ikke tiltak 1 i seg selv ha noe effekt på Meta. Effektene på Meta fremkommer gjennom implementeringen av de andre BEPS-tiltakene, noe man har tatt for seg ovenfor.

6.2 OECDs to-pillar løsning

6.2.1 Pillar 1

OECDs pillar 1 skal som diskutert i kapittel 3.10.1 sørge for å omfordele overskuddet og beskatningsretten på en slik måte at en større del av profitten til multinasjonale selskaper faktisk blir skattlagt der verdiskapningen skjer, uavhengig av om selskapet har fysiske lokaler her eller ikke (OECD, 2021). Ettersom OECD i større grad ønsker å beskatte større multinasjonale konsern, har det i pillar 1 satt et minimumstak på €20 milliarder når det kommer til global omsetning.

Som det fremkommer av årsrapporten for 2022, hadde Meta en omsetning på \$116,609 milliarder i 2022 (Meta, 2023b). Med dagens valutakurs (19.12.2023), tilsvarer dette €106,21 milliarder. Skulle OECDs to-pillar løsning faktisk bli implementert i 2024, vil derfor Meta bli omfattet av pillar 1 med tanke på at konsernet har en årlig omsetning på langt over €20 milliarder. Ettersom Meta vil bli omfattet av pillar 1, kan det være hensiktsmessig å regne ut en hypotetisk verdi for «beløp A».

Beløp A (Amount A) blir av OECD definert som den delen av inntekten som skal omfordeles, basert på omsetningen i de ulike landene hvor konsernet operer. For å kunne finne dette beløpet, må man først finne superprofitten, noe som blir definert som 10% av den ordinære profitten (OECD, 2021). Videre vil selve beløp A utgjøre 25% av superprofitten (OECD, 2021).

\$1000	Regnskapsført i USA
Inntekt	116 609 000
Kostnad	87 665 000
Driftsresultat	28 944 000
Netto renteinntekter&kostnader	-125 000
Resultat før skatt	28 819 000
Superprofitt (10%)	2 881 900
Beløp A	720 475
Skattegrunnlag i USA	28 098 525

Figur 12 Beregning av Beløp A

Tabellen ovenfor illustrer Beløp A for Meta. Ved utarbeidelsen av tabellen har man tatt utgangspunkt i årsregnskapet for 2022 (Meta, 2023b).

I 2022 hadde Meta en profitt eller resultat før skatt på \$28,819 milliarder. Med tanke på at OECD legger en sats på 10% for superprofitten, hadde Meta en superprofitt på ca. \$2,881 milliarder i slutten av 2022. Beløp A utgjør 25% av superprofitten, noe som i Metas tilfelle tilsvarer \$720 475 millioner.

Omallokering av profitt under pillar 1 innebærer at hjemlandet, altså landet hvor konsernet har fast driftssted og skattepliktig etter dagens regler, vil miste et beløp som tilsvarer det som skal omallokeres mellom markedslandene. Dette kommer av at man ønsker å unngå dobbeltbeskatning. Fra utregningen ovenfor er beløpet som skal omfordeles lik Beløp A, altså \$720 475 millioner. Ettersom Metakonsernet er selskapsregistret i Delaware i USA, er det

følgelig amerikanske skattemyndigheter som vil gå glipp av dette beløpet. Beløpet som legges til grunn for beregning av skatt i USA vil dermed reduseres fra \$28,819 milliarder til ca. \$28,098 milliarder.

For at et land skal kunne få en andel av beløp A, må konsernet ha hatt en omsetning på over €1 million i det landet, eventuelt €250 000 om det er et lite land (OECD, 2021). Som man si i figur 10, er det anslått at Meta har en omsetning på rundt 2,4 til 2,5 milliarder kroner i Norge. Med dagens valutakurs (19.12.2023) tilsvarer €250 000 ca. 2,8 milliarder kroner. Dermed vil ikke Norge per dags dato få en andel av beløp A. Her er det imidlertid viktig å huske på at det er store usikkerheter tilknyttet den anslåtte omsetningen i figur 10. Videre kan det hende at Meta i 2024, altså første året ved implementering, når den grensen på ca. 2,8 milliarder.

6.2.2 Pillar 2

Den globale minsteskatten på 15% vil oppnås i hovedsak gjennom to komplementerende regler. Regelsettene oppfyller samme formål, men skal fungere på ulike måter slik at de komplementerer hverandre uten at det oppstår dobbeltbeskatning.

Den første reglen omtales som Income Inclusion Rule (IIR), og skal sørge for inkludering av suppleringskatt fra underbeskattede konsernenheter (OECD, 2021). Dersom et land har innført IIR, vil det kunne ilegge morselskapet i konsernet en toppskatt, slik at den globale effektive skattesatsen blir 15%. Dersom morselskapet derimot befinner seg i et land hvor IIR ikke er implementert, vil ikke det globale overskuddet til selskapet kunne bli beskattet med minstesatsen på 15%. Da vil regel nummer to komme til virkning.

Regel nummer to blir omtalt som Undertaxed Profit Rule (UTPR) (OECD, 2021). Når et selskap har en global skattesats på under 15% og landet hvor morselskapet befinner seg i ikke ilegger en toppskatt, vil et land som har innført UTPR kunne ilegge toppskatten på datterselskapet i dette landet. Dette blir utført ved at landet som har innført UTPR legger begrensninger i datterselskapets fradrag for transaksjoner innad i konsernet i skattemesig sammenheng, noe som gjør at det skattepliktige overskuddet UTPR-landet blir høyere (OECD, 2020). Dersom et multinasjonalt konsern har en filial i et av de 136 medlemslandene som har underskrevet OECDs to-pillar løsning, vil konsernet bli omfattet av UTPR, uavhengig av om morselskapet befinner seg i et av disse landene eller ikke.

Som diskutert tidligere har OECD satt en minimumsgrense på €750 millioner i inntekter ettersom de ønsker at implementering skal påvirke større multinasjonale selskaper (OECD, 2021). Som regneeksempelet i forrige avsnitt illustrerer, hadde Meta en inntekt på €106,21 milliarder i 2022. Selskapet vil derfor også kunne omfattes av pillar 2.

Samtidig er det store usikkerheter til hvordan dette vil påvirke Meta ettersom man ikke enda helt vet hvilket land som skal implementere IIR og UTPR. Her i Norge ble det i slutten av november i år sendt ut høring en til stortinget, hvor regjeringen ønsker å innføre en suppleringskatt gjennom IIR (Brekka & Heggheim, 2023). Når det gjelder UTPR, inneholder ikke forslaget noe om innføringen av dette, ettersom denne regelen ifølge departementet vil ta mer tid på å implementere. Videre ønsker departementet å vente til OECD kommer til enighet på dette området (Brekka & Heggheim, 2023).

I følge IIR er det morselskapet, altså Meta Platforms INC som vil betale denne toppskatten. Ettersom selskapet er registrert i Delaware, blir det følgelig USA sitt ansvar å innkreve dette. Dersom USA derimot ikke implementerer IIR, vil de andre medlemslandene ut ifra UTPR kunne kreve denne toppskatten fra datterselskapet i sitt eget land. I Norges tilfelle ville UTPR blitt implementert ved at norske skattemyndigheter legger toppskatten på Facebook Norway AS.

7. Konklusjon

Denne masterutredningen har belyst mulighetene skatteminimeringsstrategier som multinasjonale selskaper kan benytte seg av for å kunne minimere skatten på konsernnivå. Her har man vært inne på bruk av internprising og tynn kapitalisering, samt komplekse eierskapsstrukturer, med bruk av datterselskaper i skatteparadiser. Empirien som er presentert i denne utredningen viser at skatteplanlegging fortsatt blir brukt i stort omfang, både internasjonalt, men også her i Norge. Overskuddsflytting, hvor multinasjonale selskaper flytter overskuddet sitt fra høyskatteland til lavskatteland, er fortsatt et problem i dagens samfunn.

For å undersøke dette nærmere, tok utredningen utgangspunkt i et casestudie av teknologiselskapet Meta Platforms INC. Selskapet, som i dag har sine hovedkontorer på Menlo Park i California, har de siste årene ekspandert og fått datterselskaper i flere land. Utenfor USA og Canada skjer driften av datterselskapene gjennom det europeiske hovedkontoret i Dublin. Meta har på lik linje med andre teknologiselskaper store verdier i immaterielle eiendeler. Ettersom prisingen av immaterielle eiendeler viser seg å være vanskelig, kan Meta utnytte dagens lovverk til å flytte overskudd fra høyskattland til lavskattland gjennom manipulering av internpriser.

Utredningen har foretatt en analyse av Meta på både internasjonalt og nasjonalt nivå. Bruk av skatteparadiser, lite transparens og informasjon har svekket analysen i noe grad. Samtidig vitner dette om at selskapet ønsker å skjule informasjon om sin skatteplanlegging. Ettersom man ikke har hatt tilgang på kontrakter mellom Metakonsernet og datterselskapene, har det vært vanskelig å finne konkrete eksempler på bruk av internprisstrategier kun ved regnskapsanalyser. Samtidig finner utredningen flere indikasjoner på at disse strategiene er tatt i bruk. Meta har tidligere blant annet solgt sine immaterielle eiendeler til et datterselskap i Irland, som videre har mottatt royaltymbetalinger fra andre datterselskaper utenfor USA og Canada. Ved å benytte seg av en Double Irish struktur, har datterselskapet i Irland videre vært skattepliktig til Caymanøyene, som operer med null skatt på inntekter, royalty og utbytter.

Videre har utredningen hatt et fokus på å kartlegge beskatningen i Norge. Meta har operert lenge i annonsemarkedet i Norge, og hadde fysisk tilstedeværelse gjennom norgeskontoret Facebook Norway AS i perioden 2016-2022. Til tross for en sterk omsetning og vekst, har skattekostnaden til selskapet vært minimal her i Norge. Analysen viser at Meta ikke skatter til Norge ettersom de driver digital virksomhet fra sitt europeiske hovedkontor i Dublin. Følgelig

klarer selskapet å unngå kriteriet for fast driftssted. Den eneste skatten som selskapet betaler i Norge er skatt på inntekten som norgeskontoret opptjener gjennom salgssøtte til annonsører i Norge. Denne inntekten er imidlertid ikke i nærheten av den faktiske omsetningen i Norge.

Utredningen viser videre at press fra nasjonale og internasjonale myndigheter har hatt en effekt på de skatteminimerende strategiene til Meta. Dette ser man blant annet gjennom avviklingen av Double Irish strategien til Meta, hvor selskapet så seg nødt til å legge ned holdingselskaper i Irland og flytte immaterielle eiendeler tilbake til USA. Selskapet gikk videre over på en lokal salgsmoell, hvor annonsørinntektene i større grad skulle bli inntektsført hos de lokale filialene som bidro med salgssøtte til annonsørene. Meta ønsket videre at dette skulle bidra til mer transparens ovenfor skattemyndighetene.

Som utredningen illustrerer har dette imidlertid hatt minimal effekt på skattekostnaden i Norge. Etter implementeringen av den lokale salgsmoellen har skatteinntektene til Meta gått opp noe i Norge, men dette er fortsatt langt under den faktiske skattekostnaden om all annonseinntekt hadde blitt bokført her. Salget av annonser til norske bedriftskunder forekommer fortsatt direkte gjennom et datterselskap i Irland, noe som resulterer at inntektene blir skattlagt der, fremfor i Norge.

Avslutningsvis tar utredningen for seg reguleringer som er innført for å redusere multinasjonale selskapers mulighet til å drive med skatteplanlegging. Først og fremst tar man her for seg effekten av BEPS-prosjektet som ble ferdigstilt i 2015. Blant de 15 tiltakene undersøker man spesielt de som tar for seg utviklingen av den digitale økonomien. Utredningen fokuserer derfor på implementeringen av tiltak 1, 7 og 8. Videre diskuterer utredningen OECDs to-pillar løsning, med fokus på implementeringen av dette, samt de utfordringene som har oppstått og mangel på enighet blant OECD landene.

Det er mye som tyder på at mulighetene for skatteplanlegging og overskuddsflytting har blitt redusert de siste årene som et resultat av mer internasjonal samarbeid. Nedleggelsen av den velkjente Double Irish strukturen viser at man er på god vei til å sikre skatteprovenyet og bidra til en rettferdig skattelegging. Samtidig viser implementeringen av OECDs to-pillar løsning at det er vanskelig å få til internasjonale skatteavtaler som gjør alle parter fornøyde. Dette har resultert i at en del tiltak har blitt satt på pause, noe som igjen har økt mulighetene for overskuddsflytting. Skal overskuddsflytting kunne reduseres enda mer, må myndighetene dermed i større grad se det store bilde, fremfor å kun vurdere sitt eget lands skatteproveny.

Litteraturliste

Agyemang, E. (2021). US drops tariff threat after digital tax deal with European nations. *Financial Times*.

<https://www.ft.com/content/d1130107-3e97-4133-9a31-3a540766c459>

Aldridge, Ø., Dahl, C.A., Ørvik, C. (2017). Facebook har trolig milliardoverskudd i Norge – betalte under 500.000 kroner i skatt. *Aftenposten*.

<https://www.aftenposten.no/okonomi/i/jqOAA/facebook-har-trolig-milliardoverskudd-i-norge-betalte-under-500000-kroner-i-skatt>

Amundsen, B. (2021). Hvordan gjemmes penger i skatteparadiser?. *Forskning.no*.

<https://www.forskning.no/enkelt-forklart-finans/hvordan-gjemmes-penger-i-skatteparadiser/1845025>

Armitage, J. (2016). How does Facebook avoid paying tax, and what will the changes mean. *Independent*.

<https://www.independent.co.uk/news/business/news/how-does-facebook-avoid-paying-tax-and-what-will-the-changes-mean-a6912731.html>

Armstrong, M. (2006). Competition in Two-Sided Markets. *The RAND Journal of Economics*, 37(3), 668–691.

<http://www.jstor.org/stable/25046266>

Asen, E. & Bunn, D. (2022). What European Countries Are Doing About Digital Services Taxes. *Tax Foundation*.

<https://taxfoundation.org/data/all/eu/digital-tax-europe-2022/>

Asquith, R. (2023). OECD publishes latest on digital services tax shift negotiations. *Vat Calc*.

<https://www.vatcalc.com/global/digital-services-tax-dst-to-continue-and-threaten-new-trade-battles/>

Batalden, T.M., Gundersen, M., Klevjer, C.A., Yildiz, M. (2023). Datatilsynet truet Meta med millionbøter: - Meta følger ikke våre personvernregler. *NRK*.

https://www.nrk.no/kultur/datatilsynet-mener-metas-bruk-av-persondata-er-ulovlig_-truer-med-millionbøter-1.16481851

Bergin, T. & Raymond, N. (2016). U.S. tax agency investigates Facebook's Ireland asset transfer. *Reuters*.

<https://www.reuters.com/article/us-facebook-tax-idUSKCN0ZN1IU/>

Borkamo, B. (2023). Google – eier Alphabet leverte over forventningene – omsatte for 69,8 milliarder dollar i første kvartal. *Dagens Næringsliv*.

<https://www.dn.no/marked/google-eier-alphabet-leverte-over-forventningene-omsatte-for-698-milliarder-dollar-i-forste-kvartal/2-1-1439940>

Brekka, I. & Heggheim, J. (2023). Suppleringskatteloven ble lagt fram for Stortinget fredag. *Ernst & Young*.

https://www.ey.com/no_no/tax/suppleringskatteloven-ble-lagt-fram-for-stortinget-fredag

Bureau Van Dijk. (2023). *Orbis, Company Information across the Globe*.

https://www.bvdinfo.com/en-gb/our-products/data/international/orbis?gad_source=1&gclid=CjwKCAiA1fqrBhA1EiwAMU5m2KUY4K3aLBHIDJA6AWQG9tG1zVbqm5xNmbrxoFL0fSRCt0hnL5RgBoC9TIQAvD_BwE&gclsrc=aw.ds

Carter, R. (2023). What is Meta Reality Labs? An introduction. *XR Today*.

<https://www.xrtoday.com/vr/what-is-meta-reality-labs-an-introduction/>

Chowdhry, B. & Nanda, V. (1994). Financing of multinational subsidiaries: Parent debt vs external debt. *Journal of Corporate Finance*, (1), 259 – 281.

[https://doi.org/10.1016/0929-1199\(94\)90005-1](https://doi.org/10.1016/0929-1199(94)90005-1)

Clausing, K. A. (2001). Tax-motivated transfer pricing and US intrafirm trade prices. *Journal of Public Economics*, (87), 2207 – 2223.

[https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(02\)00015-4](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00015-4)

Company Registration Office. (2023).

<https://www.cro.ie/en-ie/>

Dagsavisen. (2019). *Her er listen. Verdens ti verste skatteparadiser*.

<https://www.dagsavisen.no/nyheter/verden/2019/05/28/her-er-listen-verdens-ti-verste-skatteparadiser/>

Deloitte Norge. (2015). *De endelige BEPS – tiltakene er klare.*

https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/no/Documents/tax/BEPS_klientinformasjon.pdf

Deloitte. (2016). *Deloittes medieundersøkelse 2016.*

<https://docplayer.me/47129126-Deloittes-medieundersokelse-2016-hovedfunn-september-deloitte-as.html>

Eckblad, B. (2019). Facebook har begynt å rapportere norske inntekter. *Dagens Næringsliv.*

<https://www.dn.no/teknologi/facebook-norway/google/skatt/facebook-har-begynt-a-rapportere-norske-inntekter/2-1-507545>

Facebook. (2023). *Betalingsbetingelser for samfunnet.*

https://www.facebook.com/payments_terms

Feliciano, I. & Green, Z. (2017). Corporations go overseas to avoid U.S. taxes. *PBS.*

<https://www.pbs.org/newshour/show/corporations-go-overseas-avoid-u-s-taxes>

Fiken. (2023). *Hva er selskapsskatt.*

<https://fiken.no/forklarer/selskapsskatt>

Gabrielsen, T. S. (2005). *Tosidige markeder, nettverkseffekter og offentlig politikk.* Bergen: Samfunns og næringslivsforsikring AS.

<http://hdl.handle.net/11250/166368>

Garside, J. (2013). Facebook caught in controversy over earnings exported to Cayman Islands. *The Guardian.*

<https://www.theguardian.com/technology/2013/dec/05/facebook-tax-cayman>

Green, L. (2021). *Paradise Papers: Overview and History.* Investopedia.

<https://www.investopedia.com/terms/p/paradise-papers.asp>

Grønmo, S. (2021). *Forskningsmetode – Samfunnsvitenskap.* Store Norske Leksikon.

https://snl.no/forskningsmetode_-_samfunnsvitenskap

Grønmo, S. (2023). *Kvantitativ Metode.* Store Norske Leksikon.

https://snl.no/kvantitativ_metode

Hauger, K.K. (2017). Betaler 468.586 i skatt i Norge – «Sørgelig» sier Schibsted – eier. *Kampanje*.

<https://kampanje.com/medier/2017/06/facebook-betaler-468586-kroner-i-skatt-i-norge/>

Hollum, J. (2021). Facebook endrer navn til Meta. *Dagens Næringsliv*.

<https://www.dn.no/teknologi/facebook-endrer-navn-til-meta/2-1-1090707>

Høiby, E. (2023). Facebook – eier Meta tapte i Oslo Tingrett. *KOM24*.

<https://www.kom24.no/datatilsynet-domstol-facebook/facebook-eier-meta-tapte-i-oslo-tingrett/645332>

Ipsos. (2023). *IpsosSoMe – Tracker Q3'23*.

<https://www.ipsos.com/nb-no/ipsos-some-tracker-q323>

Isaac, M. (2021). Facebook Renames Itself Meta. *The New York Times*.

<https://www.nytimes.com/2021/10/28/technology/facebook-meta-name-change.html>

Jacobsen, S. K. & Ringstad, P. H. (2021). *Vindkraftens skyggesider: Tiltak mot overskuddsflytting og skjult eierskap*. Tax Justice Network Norge.

<https://www.taxjustice.no/assets/documents/Rapport-Vindkraftens-skyggesider-Oppslag.pdf>

Johnsen, F. (2023). Datatilsynet truer Meta med dagbøter på en' million kroner. *Computerworld*.

<https://www.cw.no/datatilsynet-facebook-instagram/datatilsynet-truer-meta-med-dagboter-pa-en-million-kroner/2137523>

Keen, M. & Konrad, K. A. (2013). The Theory of International Tax Competition and Coordination. *Handbook of Public Economics*, (5), 257 – 328.

<https://doi.org/10.1016/B978-0-444-53759-1.00005-4>

Kemp, S. (2023). Digital 2023 October Global Statshot Report. *Datareportal*.

<https://datareportal.com/reports/digital-2023-october-global-statshot>

Kind, H. J. & Sørgard, L. (2013). Fusjon i tosidige markeder. *Magma – Tidsskrift for økonomi og ledelse*, 16(8), 51-62.

<http://hdl.handle.net/11250/282486>

Kollewe, J. (2020). Facebook to close Irish holding companies at centre of tax dispute. *The Guardian*.

<https://www.theguardian.com/technology/2020/dec/27/facebook-to-close-controversial-irish-holding-companies>

Kristiansen, C. (2022). Facebook legger ned kontoret i Norge. *M24*.

<https://www.m24.no/facebook-legger-ned-kontoret-i-norge/559482>

Lier, T. & Tangen, E. (2022). Facebook – eieren legger ned kontoret i Norge. *E24*.

<https://e24.no/naeringsliv/i/mQMg4v/facebook-eieren-legger-ned-kontoret-i-norge>

Lilleby, J. (2016). Facebook åpner kontor i Oslo: Krigen om annonsekronene hardner til. *E24*.

<https://e24.no/naeringsliv/i/MRAR2K/facebook-aapner-kontor-i-oslo-krigen-om-annonsekronene-hardner-til>

Lima, C. (2021). A whistleblower's power: Key takeaways from the Facebook Papers. *The Washington Post*.

<https://www.washingtonpost.com/technology/2021/10/25/what-are-the-facebook-papers/>

Macrotrends. (2023). *Meta Platforms Operating Margin 2010 – 2023* | Meta.

<https://www.macrotrends.net/stocks/charts/META/meta-platforms/operating-margin>

Meta. (2023a). *About Meta*.

<https://about.meta.com/company-info/>

Meta. (2023b). *Annual Report 2022*.

<https://www.annreports.com/meta-facebook/meta-facebook-ar-2022.pdf>

Meta. (2023c). *Celebrating the Official Opening of Our New Campus in Ireland*.

<https://about.fb.com/news/2023/10/celebrating-the-official-opening-of-our-new-campus-in-ireland/>

Meta. (2023d). *Skatter og avgifter på plassering av Meta – annonser*.

<https://www.facebook.com/business/help/133076073434794>

Mintz, J. & Smart, M. (2004). Income shifting, investment, and tax competition: theory and evidence from provincial taxation in Canada. *Journal of Public Economics*, 88(6), 1149 –

1168.

[https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(03\)00060-4](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(03)00060-4)

Murphy, H. (2020). Facebook accused of downplaying IP value in \$9bn US tax case. *Financial Times*.

<https://www.ft.com/content/a0738696-52d1-11ea-8841-482eed0038b1>

NOU 2009:19. (2009) *Skatteparadis og utvikling*. Utenriksdepartementet.

<https://www.regjeringen.no/contentassets/0a903cdd09fc423ab21f43c3504f466a/no/pdfs/nou200920090019000dddpdfs.pdf>

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

<https://www.regjeringen.no/contentassets/07af18f58a384e22a7c5d7a933c3cb7a/no/pdfs/nou201920190015000dddpdfs.pdf>

OECD. (2009). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*

<https://doi.org/10.1787/tpg-2009-en>

OECD. (2013). *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*.

<https://doi.org/10.1787/9789264192744-en>

OECD. (2015). *Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 – 2015 Final Reports, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*.

<https://doi.org/10.1787/23132612>

OECD. (2017). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version*.

https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page4

OECD (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*.

<https://doi.org/10.1787/beba0634-en>.

OECD. (2021). *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*.

www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.htm.

OECD. (2023a). *Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS*.
<https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>

OECD. (2023b). *Effective Tax Rates*.
https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=CTS_ETR

Paradise Papers. (2017).
<https://offshoreleaks.icij.org/>

Paul, K. (2020). Facebook faces tax court trial over Ireland offshore deal. *Reuters*.
<https://www.reuters.com/article/us-facebook-tax/facebook-faces-tax-court-trial-over-ireland-offshore-deal-idUSKBN20C2CQ/>

Paul, K. (2020). Facebook faces tax court trial over Ireland offshore deal. *Reuters*.
<https://www.reuters.com/article/us-facebook-tax/facebook-faces-tax-court-trial-over-ireland-offshore-deal-idUSKBN20C2CQ/>

Peters, J. (2020). Facebook sued by the IRS for \$9 billion in unpaid taxes / The trial is expected to last for three to four weeks. *The Verge*.
<https://www.theverge.com/2020/2/19/21144291/facebook-irs-lawsuit-9-billion-taxes>

Philips, R. (2015). What Makes Delaware an Onshore Tax Haven. *Factoalition*.
<https://thefactcoalition.org/what-makes-delaware-an-onshore-tax-haven/>

Proff. (2023). *Facebook Norway AS*.
<https://www.proff.no/regnskap/facebook-norway-as/oslo/reklamebyr%C3%A5er/IF5JL.YW01DI>

Raikar, S., P. (2023). Case Study. *Britannica*.
<https://www.britannica.com/science/case-study>

Rochet, J. C. & Tirole, J. (2006). Two-sided markets: A progress report. *The Rand Journal of Economics*, 37(3), 645 – 667.
<http://www.jstor.org/stable/25046265>

Sander, K. (2023a). Forskningsdesign. *Estudie*.

<https://estudie.no/hva-er-forskningsdesign/>

Sander, K. (2023b). Eksplorerende design. *Estudie*.

<https://estudie.no/eksplorerende-design/>

Sander, K. (2023c). Induktiv og deduktiv studier. *Estudie*.

<https://estudie.no/induktiv-deduktiv/>

Schjelderup, G. (2015). Secrecy Jurisdictions. *FOR*, (12).

<http://hdl.handle.net/11250/278871>

Schjelderup, G. (2020). Skatt og digitale selskaper. *Praktisk økonomi & finans*, 36(4), 366 – 378.

<https://doi.org/10.18261/issn.1504-2871-2020-04-12>

Selnes, F. & Staude, C. (2016). Misliker reklame på Facebook. *BI Business Review*

<https://www.bi.no/forskning/business-review/articles/2016/06/misliker-reklame-pa-facebook/>

Shewale, R. (2023). 68 Facebook Statistics – Users, Revenue & AI Usage. *Demandsage*.

<https://www.demandsage.com/facebook-statistics/>

Skatteetaten. (2012). *Hva som avgjør hvor et selskap er skattemessig hjemmehørende*.

<https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/uttalelser/prinsipputtalelser/hva-som-avgjor-hvor-et-selskap-er-skattemessig-hjemmehorende/>

Skatteetaten. (2023). *Om forebyggelse av dobbeltbeskatning*.

<https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/rundskriv-retningslinjer-og-andre-rettskilder/landsdekkende-rutine-for-samhandling-mellom-nav-og-skatteetaten-pa-utlandsområdet/samhandlingsrutinen/skatteplikt-til-norge/nar-foreligger-dobbeltbeskatning/generelt/>

State of Delaware. (2023).

<https://icis.corp.delaware.gov/eCorp/EntitySearch/NameSearch.aspx>

-
- Tarver, E. (2023). Why Delaware Is Considered a Tax Shelter. *Investopedia*.
<https://www.investopedia.com/articles/personal-finance/092515/4-reasons-why-delaware-considered-tax-shelter.asp>
- Tax Justice Network. (2021). *Corporate Tax Haven Index – 2021 Results*.
<https://cthi.taxjustice.net/en/>
- Tørsløv, T.R., Wier, L.S., Zucman, G. (2020). The Missing Profits of Nations. *NBER Working Paper Series*, (24701).
<http://www.nber.org/papers/w24701>
- Valderhaug, R. (2021). Facebook bokførte bare 54 millioner kroner i inntekter i Norge i fjor. *E24*.
<https://e24.no/naeringsliv/i/A3r1Mz/facebook-bokfoerte-bare-54-millioner-kroner-i-inntekter-i-norge-i-fjor>
- Vartdal, R. (2022). Bruken av skatteparadis øker. *E24*.
<https://e24.no/naeringsliv/i/V9JlwW/bruken-av-skatteparadis-oecker>
- Veland, J. (2022). OECDs skatteavtale utsatt til 2024: Politisk dramatik levner lite håp for å komme i mål. Norge bør iverksette egne tiltak. *Tax Justice Norge*.
<https://taxjustice.no/artikkel/oecd-skatteavtale-utsatt-til-2024>
- Vold, K. A. (2014). Viktige endringer i 2014. *Simplifyer*.
<https://www.simplifyer.no/artikler/dette-endres-i-2014/>
- Wehner, D. (2017). Moving to a Local Selling Model. *Meta*.
<https://about.fb.com/news/2017/12/moving-to-a-local-selling-model/>
- Aalen, I. & Enli, G. (2023). Facebook. *Store Norske Leksikon*.
<https://snl.no/Facebook>
- Aaser, K. & Elgaaen, V. (2023). Datatilsynet vil gi Meta tvangsmulkt på 1 million per dag. *E24*.
<https://e24.no/teknologi/i/GMg8El/datatilsynet-vil-gi-meta-tvangsmulkt-paa-1-million-per-dag>