

Høring: Framlegg om endringar i suppleringskatteloven med forskrift

Takk for muligheten til å komme med innspill til denne høringen. I dette høringssvaret kommenterer vi på flere av de spesifikke endringsforslagene (del 3). Men vi vil først komme med noen mer generelle betraktninger om bakgrunnen og de politiske hensynene som er relevante for de foreslåtte endringene, og suppleringskattereglene i sin helhet.

1) Suverenitetsavståelse og demokratisk forankring

Departementet har ikke gitt særlige anslag på provenyeffekt av å innføre GloBE-regelverket i Norge, verken i dette høringsnotatet eller tidligere behandlinger. Gjennomgående for både forarbeid og behandling av lovforslaget i 2023-24 (prop 29 LS 53 (2023-2024)) har vært et fokus på å motvirke skadelig skattekonkurrans og overskuddsflytting, ikke nødvendigvis å øke norsk skatteproveny direkte. Departementet peker igjen på en antakelse om generell tilpasning og provenyeffekter i form av redusert overskuddsflytting, men heller ikke dette er tallfestet.

For å sikre et velfungerende overnasjonalt regelverk, må modellreglene innføres likt i alle land, slik at det ikke oppstår smutthull. Forholdet mellom suppleringskattereglene og norsk skatterett er formulert slik i lovforslaget fra 2023, pkt 3.3:

«En forutsetning for å oppnå formålet med reglene er at reglene er like i de landene som innfører dem. En viktig intensjon bak lovforslaget, er derfor at dette skal tilsvare modellregelverket. Det tilsier at modellreglene med tilhørende kommentarer og administrativ veiledning vil være sentrale kilder ved tolkningen av de norske reglene».

Innføringen av GloBE-reglene har altså innebært en betydelig suverenitetsavståelse for Norge. Samtidig er det både administrativt kostbart for skattemyndigheter og omfattende konsern, og vil gi begrenset provenyeffekt i Norge. Verdien av å innføre regelverket for Norge er dermed først og fremst å støtte opp om et overnasjonalt regelverk som kan motvirke skattetap og uthuling av skattegrunnlag som kommer av skadelig skattekonkurrans og overskuddsflytting. Tax Justice Norge mener det bør komme tydeligere frem at endringsforslagene utfordrer noen av de grunnleggende prinsippene for den globale minimumsskatten i Norge og globalt. Dette kan ha konsekvenser for hvordan loven fungerer i praksis, særlig sammenlignet med hva som var lovet i 2021 og ved innføring

av loven fra 2024/25. Tax Justice Norge vil påpeke at de foreslåtte endringene ikke kun er tekniske justeringer, men politiske endringer som bryter med forutsetningene for at Norge innførte reglene. Hvorvidt suverenitetsavståelsen fortsatt rettferdiggjøres av formålet, og hvorvidt dette formålet faktisk oppnås, er spørsmål som bør avgjøres demokratisk, med godt informasjonsgrunnlag.

2) USA og OECD

Januar 2026-veiledningen, som ligger til grunn for forslagene i denne høringen, representerer en grunnleggende endring i den underliggende logikken for å sikre en minimumsskatt gjennom GloBE-regelverket. Tax Justice Norge er bekymret for at endringene gir USA særbehandling på bekostning av et rettferdig og effektivt internasjonalt skattesamarbeid.

Som nevnt, har hensynet til at modellregelverket innføres likt på tvers av land vært helt sentralt for å sikre et effektivt og treffsikkert globalt samarbeid. Den store endringen som presenteres i januar 2026-veiledningen, er at man går vekk fra kravet om at alle land skal implementere reglene på samme måte. I stedet åpnes det for at bestemte nasjonale regelverk som handler om en form for global minimumsbeskatning kan kvalifisere som "sidestilte" med GloBE-reglene. Et land som oppnår slik kvalifisering, trenger altså ikke å innføre GloBE-reglene, men skatt betalt etter disse alternative reglene vil likevel telle som bidrag til å oppnå en minimumsskatt globalt.

Det kommer av januar 2026-høringen og høringsnotatet at kun et land har oppnådd slik kvalifisert status per i dag – USA. Departementet gir noe bakgrunn til de politiske forhandlingene: Trump-administrasjonen kunngjorde at de ikke ville innføre GloBE-regelverket, og truet med gjengjeldelsestiltak overfor land som brukte skattefordelingsreglen til å skattlegge amerikanske selskaper. Resultatet ble til endringene foreslått i januar 2026-veiledningen.

Tax Justice Norge anerkjenner at endringene bidro til å redde minimumsskatten politisk, men er svært skeptiske til konsekvensene av å utfordre den felles tilnærmingen til implementering av reglene. Systemet med sidestilte regelverk gjør administrering av regelverket betydelig mer komplekst, og gir rom for potensielle smutthull og gråsoner mellom regelverk. Ifølge International Tax Observatory står amerikanske selskaper for rundt halvparten av global overskuddsflytting (Global Tax Evasion Report 2024 s. 50). At disse nå får særbehandling som skiller seg fra den globale minimumsskatten, utfordrer formålet med GloBE-reglene.

Tax Justice Norge mener regjeringen bør være åpne om at den globale minimumsskatten vil bli betydelig svekket med disse endringene. Dette er særlig viktig i kontekst av suverenitetsavståelsen som kommer av at Norge fortsatt er bundet til å innføre minimumsskatten etter modellregelverket. Generelt mener vi at det er behov for en større samtale om hvorvidt OECD og IF er rette instanser for en god overnasjonal forvaltning på det internasjonale skatteområdet, tatt i betraktning den avgjørende innflytelsen USA har på OECDs strategier og prioriteringer. Dersom den eneste grunnen til at den globale minimumsskatten overlever er at USA får særegne unntak, vitner det om store sårbarheter i skattesamarbeidet. Vi burde ikke gi etter for de sterkeste rett, dersom det undergraver både norske og globale forsøk på å redusere skadelig skattekonkurransen og overskuddsflytting.

3) Kommentarer på endringsforslag

Videre vil vi kommentere på noen dimensjoner ved de foreslåtte endringene som vi anser som spesielt problematiske.

3.1 Sidestilt regelverk Safe Harbour

Departementet skriver at den foreslåtte sidestilt regelverk Safe Harbour-en skal regulere tilfeller der konsern er underlagt et annet regelverk om global minimumsskatt. Januar 2026-veiledningen begrunner unntaket for sidestilte regelverk med en påstand om at andre typer skattesystemer har lignende formål, overlappende omfang og tilsvarende treffsikkerhet (similar policy objectives, overlapping scope, and a complementary policy impact” (s. 8)). Derfor kan disse regnes som å utkvittere formålet med GloBE-reglene.

Per i dag er det kun USAs regler som har blitt godkjent av Inclusive Framework som et kvalifisert sidestilt regelverk. Men reglene under det amerikanske skattesystemet skiller seg fra GloBE-reglene på en måte som kan undergrave effektiviteten av en globalt koordinert minimumsskatt. I USA er det særlig reglene om Net CFC Tested Income (NCTI, tidligere GILTI), og corporate alternative minimum tax (CAMT) som bidrar til å kvalifisere innenfor GloBE-reglene. I en kommentar fra januar i år, trekker forskere ved BEPS monitoring group frem to viktige forskjeller der det amerikanske regelverket skiller seg fra GloBE. For det første er terskelen for å falle under CAMT-reglene mye høyere, og baserer seg på overskudd heller enn omsetning (\$1 milliard globalt overskudd i et konsern versus €750 millioner global omsetning under GloBE). For det andre gjelder NCTI-reglene for samlede utenlandske inntekter hos amerikanske konserner (global blending), heller enn på en land-for-land-basis som det gjør for GloBE. Dette åpner for at amerikanske konserner kan

“nulle ut” underbeskattede inntekter lokalisert i lavskatteland, mot skatt betalt i høyskatteland.

Disse forskjellene setter konserner med hovedkontor i USA i en særstilling, da de behandles på annet grunnlag enn andre konserner som er underlagt minimumsbeskatning etter GloBE-regelverket. Forskjellene som fremstår som relativt små i dag, kan åpne smutthull i framtiden. Det åpner også for en vridning av insentiver som kan gjøre USA til et mer attraktivt sted for konserner å lokalisere sine hovedkvarter dersom de ønsker å redusere sin skatt under den globale minimumen. Forskjellen mellom tersklene (\$1 milliard globalt overskudd versus €750 millioner global omsetning) kan gjøre USA til et skatteparadis for multinasjonale selskaper som faller mellom de to tersklene. Disse konsernene kan nå igjen oppnå en effektiv skattesats på tvers av land under 15 prosent, og vil dessuten være unntatt skattefordeling fra andre land under Safe Harbour-en.

At NCTI baserer seg på global blending gir som nevnt adgang til lave eller ingen skattebidrag i noen land så lenge det jevnes ut av at konsernet betaler høyere skatt i andre land. Dette utgjør en forskjell fra GloBE-reglene, som gir potensiale for skatteproveny i alle land der det er underbeskattede inntekter. Kravet om at sidestilte regelverk skal gi kreditfradrag for kvalifiserte nasjonale suppleringskatter hentet inn i andre land, sikrer at deler av GloBE-regelverket fortsatt kan tas i bruk også overfor underliggende enheter i amerikanske konserner. Men det er mulig at integreringen av det amerikanske regelverket som sidestilt vil kunne gi konserner insentiver til å flytte virksomheten sin vekk fra land som har innført nasjonale suppleringskatter, nettopp fordi det nye Safe Harbour-forslaget ikke gir unntak for disse. Kombinert med den høyere terskelen og unntaket fra skattefordeling kan dette bidra til å undergrave insentivene for å innføre nasjonale suppleringskatter, særlig blant lavskatteland. Det kan bli mer attraktivt for lavskatteland å tiltrekke seg amerikanske konserner som ønsker å redusere sin effektive skatt under den globale minimumen, enn å implementere en nasjonal suppleringskatt og bli med på samarbeidet om den globale minimumsskatten.

Samlet sett er TJN bekymret for at åpningen for sidestilte regelverk kan undergrave insentivene som er bakt inn i modellregelverket for å sikre at så mange land som mulig innfører reglene, og da særlig en nasjonal suppleringskatt. Når alle land må forholde seg til det samme modellregelverket, er det mindre attraktivt å unngå å innføre en nasjonal suppleringskatt fordi andre land uansett kan hente inn suppleringskatt fra konserner ved bruk av enten skatteinkluderings- eller skattefordelingsreglene. Sidestillingen av de amerikanske reglene tross forskjeller fra modellreglene, svekker insentivene og kan i verste fall bremse eller sette en stopper for implementeringen av GloBE-reglene globalt.

3.2 Forenklet effektiv skattesats Safe Harbour

En betydelig del av høringsnotatet (del 6) er viet til "Forenklet effektiv skattesats Safe Harbour". Disse skal lempe på administrative byrder i situasjoner hvor det er lav risiko for underbeskatning. Tross navnet, er dette ikke en forenkling, men et sett med nye, ekstremt kompliserte regler (beskrevet over 22 sider i høringsnotatet, 58 sider i IFs veiledning). Det stiller et enormt kapasitetskrav til skattemyndighetene til landene som ønsker å delta i samarbeidet i Inclusive Framework. Reglene erstatter den midlertidige land-for-land-rapportering Safe Harbour, som faktisk utgjorde forenklinger da omfattede selskaper allerede utformet slike rapporter og dermed kunne ta dem i bruk i GloBE-sammenheng.

Vi har forstått det slik at noe av bakgrunnen for denne nye Safe Harbour bestemmelsen var en bekymring blant næringslivsaktører, om kvaliteten på dataene fra land-for-land-rapporter. Dersom dette er problemet, bør innsatsen heller rettes mot å sikre at land-for-land-rapportene svarer til reviderte regnskapstall og følger GRI 207-4-standarden for land-for-land-rapportering. Et velutformet regelverk for land-for-land-rapportering vil synliggjøre risiko for underbetaling av skatt i et land, og offentliggjøring av dataene vil gjøre det lettere for sivilsamfunn og befolkningen for øvrig å monitorere om GloBE-reglene fungerer slik de skal. Etter vårt syn er det langt mer fornuftig å bygge videre på land-for-land-rapportering Safe Harbour enn å erstatte dette med nye, kompliserte regler.

3.3 Substansbasert skatteinsentiv Safe Harbour

Forslaget om å inkludere en ny Safe Harbour for skatteinsentiver bidrar til å svekke den globale minimumsskatten, ved å gi anledning til en lavere effektiv skattesats. Dette kommer i tillegg til den eksisterende regelen om substansbaserte inntektsfradrag. Vi forstår at det er politiske insentiver som ligger bak begge deler, for å sikre at GloBE-reglene legger minst mulig med begrensninger på lands anledning til å bruke skatteinsentiver så lenge disse er knyttet til økonomisk substans. Resultatene for hvilket nivå av effektiv skatt som kan oppnås innenfor regelverket er likevel verdt å trekke frem. Inntektsfradragene bidro allerede til å svekke muligheten for at den globale minimumsskatten kunne sikre en universell minimumssats, og denne nye Safe Harbour-en åpner for videre svekking. Konsekvensene er at konsernene, gjennom substansbaserte fradrag og insentiver, fortsatt kan oppnå en lav effektiv skattesats, og at dette normaliseres på tvers av land.

Også intensjonen om å redusere skadelig skattekonkurranse mellom land gjennom GloBE-regelverket, blir utfordret med behandlingen av skatteinsentiver knyttet til substans.

Minimumsskatten har lyktes i å redusere denne konkurransen, særlig blant høyinntektsland, men endringsforslaget åpner for økt konkurranse om å tilby skatteinsentiver. I en slik konkurranse vil særlig lavinntektsland komme dårlig ut, da de har mindre handlingsrom til å tilby slike insentiver og dermed vil kunne få en konkurranse-ufordel når det kommer til å tiltrekke seg kapital fra store multinasjonale konserner. Konkurransen vil også føre til lavere skatteinntekter for alle land. Når en substansbasert Safe Harbour likevel blir foreslått som del av det norske suppleringskatteregulverket, er det viktig å anerkjenne hvordan dette åpner opp for fornyet skattekonkurranse.

4) Avslutning

Tax Justice Norge har lenge vært kritiske til Inclusive Forum og OECDs rolle som hovedforumet for internasjonalt skattesamarbeid. Likevel har vi støttet arbeidet med den globale minimumsskatten, som har vært et av de mest lovende tiltakene for å bekjempe skatteunngåelse og skattekonkurranse globalt. Endringene som foreligger avslører imidlertid OECDs strukturelle problemer. Reglene er svært kompliserte, gir begrenset provenyeffekt, åpner opp for nye typer skattekonkurranse og er gjennomgående lite tilpasset til utviklingslands behov og begrensninger. Dessuten skjer skattesamarbeidet i OECD og IF i all hovedsak i lukkede rom, uten mulighet for demokratisk etterrettelighet og innspill fra alle relevante interessenter. I tidligere forhandlingsrunder er det først og fremst representanter fra næringslivet som har fått rom til å forme regelverket de selv skal følge. Det samme virker å gjelde for begge veiledningene som ligger til grunn for høringsnotatet.

Fraværet av demokratisk forankring er slående. Samtidig er motivasjonen for den norske suverenitetsavståelsen utfordret av endringene som både skaper økt kompleksitet og administrative konsekvenser, og utfordrer den grunnleggende funksjonen av lik implementering i alle land til fordel for USA. Tax Justice Norge mener at samarbeidet om den globale minimumsskatten har flyttet seg såpass langt fra formålet at Norge burde ha en bredere demokratisk samtale om alternativene, inkludert å trekke seg ut av samarbeidet dersom det blir videre utvannet.

Dersom den globale minimumsskatten bare kan videreføres ved at USA får særskilte unntak, må vi søke internasjonalt skattesamarbeid i andre fora. I løpet av 2026 og 2027 skal FNs medlemsland forhandle frem en rammekonvensjon for skattesamarbeid i FN, og dette kan bli en viktig arena for å nå de samme målene. Skattesamarbeid i FN representerer en langt mer inkluderende og troverdig plattform for å skape nødvendige og varige endringer

som faktisk gagnar alle land, med demokratisk forankring, bred global deltakelse og åpenhet i sentrum. Norge må fortsette å jobbe tett opp mot denne prosessen.

I tillegg bør regjeringen vurdere alternativer som kan bidra til å oppnå formålet om å hindre skattetaap samt redusere skadelig skattekonkurrans og overskuddsflytting. Vi bør utrede treffsikre tiltak mot overskuddsflytting og for å sikre skattlegging av den digitale økonomien, slik som en digitalskatt (DST), og bevege oss i retning av en enhetlig tilnærming til skattlegging av store konsern.

Med vennlig hilsen,

Andreas Fjeldskår,
Kaja Guttormsgaard,
Jonas Veland,
Tax Justice Norge