

# En skattepolitisk konfrontasjon med skatteparadiser

Det norske Finansdepartementets narrativ om nasjonalpolitisk avmakt i møte  
med et globalt fenomen

1970-2012



Kristine Sævold

Masteravhandling i historie  
Institutt for arkeologi, historie, kultur- og religionsvitenskap  
Universitetet i Bergen  
Mai 2012



“Tax competition has in fact already undermined national government’s ability to effectively implement their tax policy goals – a key element of a democratic and socially just polity.”

Thomas Rixen (2011), *Global Governance*, Vol. 17, s. 448.

**Point of departure:** The issue of so-called “tax havens” is controversial and has been climbing the international political agenda with interest peaking at the G20 meeting of 2<sup>nd</sup> April 2009. The phenomenon’s main feature, banking secrecy laws, contributes to drug sales, human trafficking, weapons smuggling, corruption, environmental crime, tax evasion and avoidance, financial crisis, terrorism and poverty. However, various attempts within the international community designed primarily to limit these negative effects have so far failed. *Why has international cooperation to combat secrecy laws been so difficult?* This master-thesis is a historical analysis that closely follows a Norwegian policy concerning “tax havens” with regard to tax matters from the early 1970s up to today (2012). The objective of the study is to bring humanities into a subject that has so far been predominantly seen from an economics and law perspective. The aim is to direct the attention towards tax havens and their implications as a particular phenomenon. Therefore, the thesis follows the Norwegian Ministry of Finance’s efforts to combat the negative effects of “tax havens” on a unilateral, bi-lateral and multilateral level. These policy responses strongly converge with work carried out by the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) through *the Project on Harmful Tax Competition* initiated in 1996. Thus, the OECD experience is at the centre stage of the analysis followed from the perspective of the Norwegian Ministry of Finance.

**Research question:** (1) *In what way have tax havens as a global phenomenon been perceived as a challenge by the Norwegian Ministry of Finance in the tax field from the early 1970s until today, 2012? And (2) what has been the rationale behind the Ministry of Finance’s policy response in addressing these challenges during the same period of time?*

**Methods:** The method used lies within a source based interchange with both written and oral sources. Using Mancur Olson’s classical theory of collective action, this thesis intends to explain the rationale behind what is identified as a “narrative of political powerlessness”. This perception is challenged by a competing policy response carried out by the Ministry of Foreign Affairs after 2005 to expose the assumptions that lie within this statement.

**Main results:** The Ministry of Finance’s positioning in the current debate must be understood in relation to a narrative of “national political powerlessness” in confrontation with a global phenomenon. This perception refers to an historical experience where international cooperation is locked in a classic “collective action problem”. The confrontation with a competing approach challenges the narrative of political powerlessness in broadening the scope of policy alternatives. These differences correlate with a variety of philosophical understandings of international relations referred to as an «*universalistic ontology*» in contrast to a «*particularistic ontology*».

## Forkortelser

---

CFA	OECDs skattekomité
CFC	Controlled Foreign Corporations
CFATF	Caribbean Financial Action Task Force
CFP	Center for Freedom and Prosperity
CTPA	Centre for Tax Policy and Administration
DTC	Double Tax Convention
EU	Den europeiske union
FA	Fiscal Affairs
FATF	Financial Action Task Force
FN	De forente nasjoner
FSI	Financial Secrecy Index
GFI	Global Financial Integrity
G7	Group of seven
G20	Group of twenty
IMF	Det internasjonale valutafondet
IRS	Internal Revenue Service
IT	Informasjonsteknologi
ITIO	International Trade and Investment Organization
NIS	Norsk internasjonalt skipsregister
NHO	Næringslivets Hovedorganisasjon
NOKUS	Norsk-kontrollert utenlandsk selskap
OECD	Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling
OPEC	Organisasjonen av oljeeksporterende land
TJN	Tax Justice Network
UD	Det norske utenriksdepartement
TIEA	Tax Information Exchange Agreement
USA	De forente stater
WP 8	Working Party 8

## Forord

---

Arbeidet med denne analysen har vært en svært interessant og lærerik prosess. Først vil jeg takke mine veiledere; førsteamanuensis Camilla Brautaset og professor Harm Schröter ved *Universitetet i Bergen (UiB)* som har bidratt med konstruktiv kritikk underveis. Jeg vil også takke andre studenter som har deltatt ved seminaret ”Globalisering uten grenser” for gode diskusjoner og nyttige tilbakemeldinger. Ellers er jeg takknemlig for stor generøsitet ved *Institutt for arkeologi, historie, kultur- og religionsvitenskap (AHKR)* for å legge til rette for studenters deltakelse ved ulike fagseminarer. Jeg har også ellers opplevet det historiske fagmiljøet som inkluderende blant annet ved å åpne for studenters deltakelse i en faglig selvrefleksjon ved den nordiske historikerkonferansen i Tromsø 2011.

Dette studiet har krevet en viss forståelse for juridiske, økonomiske og politiske problemstillinger som ikke hadde vært tilgjengelig for en masterstudent i historiefaget uten assistanse fra ulike fagmiljøer. Først vil jeg særlig takke *Christian Michelsens Institutt (CMI)* for å ha tilbudt tilgang til et berikende fagmiljø gjennom å la meg bli huset i deres lokaler gjennom studietiden. Det har medført mange inspirerende og lærerike lunsjsamtaler og en kollegial tilhørighet underveis innenfor et tverrfaglig miljø. Spesielt vil jeg fremheve økonom Odd-Helge Fjeldstad (Dr. oecon) som tidlig fattet interesse for prosjektet, og bidro med en tilknytning til forskningsklyngen *Public Finance Management (PFM)* tilhørende CMI. Han har også lest og kommentert deler av tidligere utkast. Jeg takker også for finansiell støtte til seminardeltakelse på *Tax Justice Network (TJN)* arrangementet; « *En ny standard for åpenhet?* » i Oslo 31. januar 2012. Statsviter og forsker Kari K. Heggstad ved *International Centre for Taxation and Development (ICTD)* har bidratt med gjennomlesing av tidligere utkast, inspirerende samtaler underveis og ikke minst et kollegialt fellesskap med interesse for samme fagfelt. Jeg takker også IT-avdelingen ved CMI som har bistått med teknisk assistanse.

Til sist vil jeg takke alle som har vært utslagsgivende i forhold til at prosjektet i det hele tatt har vært mulig gjennomførbart gjennom generøst å stille til intervjuer: Fra *Finansdepartementet*; Avdelingsdirektør Per Olav Gjesti, Ekspedisjonssjef Stig Sollund, og rådgiver Trude Steinnes Sønvisen. Fra *Utenriksdepartementet*; Seniorrådgiver Harald Tollan, tidligere statssekretær (SV) og nåværende prosjektleder samt seniorrådgiver Håkon Gulbrandsen og utviklingspolitisk direktør Hege Hertzberg. Fra *skatteetaten*; seksjon for kontroll ved Arne Kristian Austdal, Thorild Henriksen og revisor Joydhan Barua. Fra

*Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)*; skatteadvokat Ellen Mulstad og direktør for næringslivspolitikkk Petter Haas Brubakk. Fra *Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD)* og *det Nordiske Skatteparadisprosjektet* (Nordisk ministerråd); Sekretariatsleder, hovedforhandler og formann Torsten Fensby. Fra *TJN Norge*; leder Sigrid Klæboe. Fra *Norges Handelshøyskole (NHH)*; professor i økonomi Guttorm Schjelderup. Fra *Institutt for offentlig rett ved Universitetet i Oslo (UiO)*, professor Frederik Zimmer. Jeg takker han også for å ha kommentert et tidlig utkast til kapittel to. I tillegg har forsker fra *TJN International* Marcus Meinzer, førstestatsadvokat Morten Eriksen fra *Økokrim*, tidligere avdelingsdirektør i *skattedirektoratet* Tone Kaarbø og flere andre delt sin kunnskap og perspektiver underveis.

Alle har på hver sin måte bidratt til en bredere forståelse for et emne som har vært oppfattet som et ideologisk og politisk minefelt og en terminologisk jungel kjennetegnet ved komplekse sammenhenger. Til sammen har dette medført et enestående spennende fagfelt å tre inn i. Ikke alle intervjuer blir referert i sluttproduktet, men deres bidrag har vært jevnbyrdige verdifulle og alle har direkte eller indirekte bidratt til prosjektet. Feil og mangler er like fullt undertegnedes ansvar.

Kristine Sævold, Bergen, 29. mai 2012.

<b>ENGLISH SUMMARY .....</b>	<b>II</b>
<b>FORKORTELSER .....</b>	<b>III</b>
<b>FORORD .....</b>	<b>IV</b>
<b>KAPITTEL 1: INTRODUKSJON .....</b>	<b>1</b>
1.1. INNLEDNING .....	1
1.2 EN KONTEKSTUELL RAMME .....	3
1.3 ET BIBLIOGRAFISK UTGANGSPUNKT .....	6
1.3.1 <i>Et historiografisk øde</i> .....	6
1.3.2 <i>Et samfunnsvitenskapelig domene - noen avklaringer</i> .....	7
1.4 EN TILSKJÆRING AV FORSKNINGSPROSJEKTET .....	8
1.4.1 <i>Problemstillinger</i> .....	8
1.4.2 <i>Tidsperiodisering</i> .....	9
1.4.3 <i>Metodiske refleksjoner og forskningsetiske problemstillinger</i> .....	9
1.4.4 <i>Et analytisk rammeverk</i> .....	12
1.5 MEKANISMER OG AKTØRER .....	14
1.6 KILDER OG KILDEKRITISKE BEMERKNINGER .....	17
1.6.1 <i>Kildemateriale til tidsperiode I, 1970-1996</i> .....	19
1.6.2 <i>Kildemateriale til tidsperiode II og III, 1996-2006</i> .....	19
1.6.3 <i>Kildemateriale til tidsperiode IV, 2007-2012</i> .....	20
1.7 ANALYSENS STRUKTUR .....	20
<b>KAPITTEL 2: ET TRUMFKORT I NORSK SKATTEPOLITIKK, 1970-1996 .....</b>	<b>22</b>
2.1 INNLEDNING .....	22
2.2. EN NY "STATUS QUO" FOR INTERNASJONAL SKATTEKONKURRANSE .....	23
2.2.1 <i>En nasjonal skattemoral på hell fra 1970-tallet</i> .....	24
2.2.2 <i>Liberalistisk frislipp – et politisk dilemma på 1980-tallet</i> .....	25
2.2.3 <i>Finanskapitalens "Global Village"</i> .....	27
2.2.4 <i>En sosialdemokratisk «blindsone»</i> .....	28
2.3. NYE KONSEKVENSER - "A RACE TO THE BOTTOM" PÅ NORSK .....	29
2.3.1 <i>To sentrale prinsipper i skattereformen 1992</i> .....	30
2.3.1.1 <i>Kapitalbeskatningen – Arbeiderne fikk størst skattebelastning</i> .....	31
2.3.1.2 <i>Rederibeskatningen – Det klassiske eksempel på "a Race to the Bottom"</i> .....	31
2.4 FINANSDEPARTEMENTETS POLITISKE RESPONS .....	34
2.4.1 <i>Unilateral og bilateral avmakt</i> .....	34



2.4.1.1 Et tilsvar til valutareguleringenes frislipp .....	34
2.4.1.2 Bilaterale skatteavtaler .....	35
2.4.2 <i>Nasjonalpolitisk avmakt, 1976-1996</i> .....	37
2.4.2.1 En kanossagang mot verdens største skatteparadis-prosjekt.....	37
2.4.2.2 «La det svinge» i Strasbourg – Europarådet, en konkurrent på OECD-domene.....	40
2.5 OPPSUMMERENDE KONKLUSJONER.....	41
<b>KAPITTEL 3: EN KOMPROMITTERT FREMGANG, 1996-2000.....</b>	<b>44</b>
3.1 INNLEDNING .....	44
3.2 FØRSTE RUNDE – KOMPROMISSETS MAKT .....	45
3.2.1 <i>Kampen om mandatet - « En brann» var oppstått i OECD.....</i>	46
3.2.2 <i>Et første kompromiss - Lave skatter «frikjent» på et slott utenfor Paris.....</i>	47
3.2.3 <i>Et andre kompromiss - Europeisk banksekretesse forhandlet ut.....</i>	49
3.2.4 <i>1998-rapporten – Et politisk manifest.....</i>	51
3.3 ANDRE RUNDE – EN INTERNASJONAL ANSVARFRASKRIVELSE .....	55
3.3.1 <i>“Opprydding i eget hus” .....</i>	55
3.3.2 <i>Skatteparadiser under lupen .....</i>	57
3.3.3 <i>“En rosa elefant” i OECDs glasshus.....</i>	59
3.3.4 <i>Et paradoks – seks skatteparadiser reddet rapporten .....</i>	60
3.3.5 <i>En retorisk tryllekunst .....</i>	62
3.3.6 <i>Et rødmende forum.....</i>	63
3.4 OPPSUMMERENDE KONKLUSJONER.....	65
<b>KAPITTEL 4: EN LIBERALISTISK TRIUMF, 2000-2006 .....</b>	<b>67</b>
4.1 INNLEDNING .....	67
4.2 MOT EN FORSINKET 2001-RAPPORT .....	68
4.2.1 <i>Amerikanerne lukket døren.....</i>	68
4.2.2 <i>Barbados grep muligheten i et maktvakuum .....</i>	69
4.2.3 <i>“Between a Rock and a hard Place” .....</i>	70
4.2.4 <i>Amerikanerne ville legge ned OECDs skatteparadis-prosjekt .....</i>	74
4.2.5 <i>Tre skatteparadisers bekjennelser.....</i>	74
4.2.6 <i>Et tredje kompromiss – kampen om «ring-fencing» kriteriet.....</i>	75
4.2.7 <i>Fastsatt av en klippe i Gibraltarsundet .....</i>	77
4.2.8 <i>En amerikansk helomvending .....</i>	78
4.2.9 <i>Forpliktelse og champagne.....</i>	79
4.3 ET LIBERALISTISK GJENNOMSLAG.....	80
4.3.1 <i>Fra Al Capone til Martin Luther King.....</i>	81
4.3.2 <i>EU ga skatteparadisene jokeren .....</i>	82

4.3.3 OECDs skatteparadis-prosjekts siste rapport .....	84
4.3.3.1 Norge frikjent.....	85
4.3.4 Et kunstig åndedrett.....	87
4.4 OPPSUMMERENDE KONKLUSJONER.....	87
<b>KAPITTEL 5: BANKSEKRETESSE - EN ÆRA FORBI?, 2007-2012 .....</b>	<b>89</b>
5.1 INNLEDNING .....	89
5.2 DE FØRSTE ETTERGIVELSER .....	90
5.2.1 En ny institusjon under Nordisk Ministerråd.....	90
5.2.2 Et paradigmeskift i en opinionsdannelse.....	92
5.2.3 Et politisk vendepunkt.....	93
5.2.4 Et fornyet press med "Merkozy".....	94
5.3 EN POLITISK GJENOPPSTANDELSE .....	96
5.3.1 Finanskrise og lavkonjunktur .....	96
5.3.2 "En ny dag" med President Obama.....	97
5.3.3 Europas banksekretessestater ga etter .....	97
5.3.4 Den røde drage våknet.....	98
5.3.5 "Banking Secrecy is over!" .....	99
5.3.5.1 En videreføring i OECDs periferi .....	100
5.3.5.2 En suksesshistorie .....	101
5.4 EN KONFRONTASJON .....	102
5.4.1 Skatteparadiser - et utviklingspolitisk tema fra 2005.....	102
5.4.2 En polarisering av to meningsunivers.....	103
5.4.3 Fra argument til premiss .....	106
5.5 OPPSUMMERENDE KONKLUSJONER.....	111
<b>KAPITTEL 6: KONKLUSJONER - EN DISPUTT OM POLITISK AVMAKT .....</b>	<b>113</b>
6.1 INNLEDNING .....	113
6.1.1 Skatteparadisbegrepet – et rent politisk produkt .....	114
6.1.2 En narrativ om politisk avmakt og dets premisser .....	116
6.2 VIDERE FORSKNING .....	118
<b>BIBLIOGRAFI .....</b>	<b>.....</b>
<b>KILDELISTE.....</b>	<b>.....</b>

## Kapittel 1: Introduksjon

---

*“Governments cannot stand back while their tax bases are eroded through the actions of countries which offer taxpayers ways to exploit tax havens and preferential regimes (...)”*<sup>1</sup>

OECD (1998)

### 1.1. Innledning

---

Fra 1960-tallet har det omdiskuterte fenomenet «skatteparadiser»<sup>2</sup>, også referert til som ”lukkede jurisdiksjoner” eller ”offshore finanssentra”, vokst frem i eksplosiv fart i løpet av de siste tiårene som en del av en stadig mer integrert internasjonal økonomi.<sup>3</sup> Skatteparadiser har gitt nye økonomiske muligheter særlig til internasjonale selskaper og private formuende. Samtidig har de siste to tiårenes empiriske erfaring og forskning vist at de negative konsekvensene av skatteparadiser som et globalt fenomen er betydelige for en rekke nasjonalstater.<sup>4</sup> Skatteparadiser har særlig gjennom liberale banksekretessebestemmelser i vesentlig grad tilrettelagt for så ulike utfordringer som narkotika- og våpensalg, menneskesmugling, miljøkriminalitet, korrupsjon, skatteunndragelser, terrorvirksomhet, finanskriser og fattigdom.

Tross alle de problemstillingene skatteparadiser har medført med omfattende sosiale konsekvenser har ingen tiltak, verken nasjonale, bilaterale eller multinasjonale, så langt lyktes med å få fjernet de strukturene som skaper disse utfordringene. Det finnes en rekke internasjonale tiltak som særlig fra midten av 1990-tallet har vært innrettet mot å begrense negative virkninger av ulike sider ved skatteparadiser.<sup>5</sup> Et internasjonalt samarbeid innenfor Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling<sup>6</sup> (OECD), *the Project on Harmful Tax Competition*, ble innledet i 1996. Det har til nå vært verdens største initiativ med sikte på å finne løsninger som kan begrense virkninger av skatteparadiser med utgangspunkt primært i skattepolitiske problemstillinger. Sitatet over er talende for OECDs utgangspunkt hvor nasjonalstater så at de tapte betydelige summer i skatteinntekter, fordi

---

<sup>1</sup> OECD (1998): *Harmful Tax Competition. An emerging Global Issue*, s. 37.

<sup>2</sup> Det finnes ingen definisjon av skatteparadiser som ikke har kontroversielle elementer. I denne sammenheng refereres det til et fenomen der jurisdiksjoner enten tilbyr lave skatter eller finansielt hemmelighold til andre staters innbyggere for å tiltrekke seg kapital. Begrepet vil anvendes i denne analysen på bakgrunn av at det har vært et dominerende begrep i kildematerialet. For en diskusjon av skatteparadisbegrepet se seksjon 1.2.

<sup>3</sup> Ronen Palan, *The history of Tax Havens*, se <http://www.historyandpolicy.org/papers/policy-paper-92.html#S13>, (lest 25. mai 2012)

<sup>4</sup> Se for eksempel NOU: 2009:19.

<sup>5</sup> Thomas Rixen (2008), s. 130.

<sup>6</sup> De statene som var medlem av OECD i 1996 er; Australia, Belgia, Canada, Danmark, Finland, Frankrike, Irland, Island, Italia, Japan, Korea, Luxembourg, Nederland, New Zealand, Norge, Polen, Portugal, Spania, Storbritannia, Sveits, Sverige, Tyrkia, Tyskland, Ungarn, Østerrike og USA.

private aktører enkelt kunne omgå skatteregler ved hjelp av skatteparadiser. Denne erfaringen konvergerer også med en norsk erfaring.

Denne historiske analysen har med utgangspunkt i diskrepansen mellom sosiale konsekvenser og tilsynelatende manglende politisk handlekraft en ambisjon om å bidra til en bredere forståelse for hvorfor internasjonale institusjoner ikke har funnet løsninger som samsvarer med utfordringene skissert over. Virkninger av skatteparadiser er også et understudert fenomen i humanistiske fag hvor akademiske innlegg til nå har vært dominert av samfunnsvitenskapelige og juridiske fag. Denne analysen kan bidra med et humanistisk innlegg i en større kulturell selvrefleksjon omkring nasjonalstaters politiske handlingsrom i møte med globale fenomener.<sup>7</sup> Derfor følger analysen en aktør ved det norske eksemplet gjennom en spesifikk erfaring i møte med skatteparadiser fra 1970 til i dag (2012). Det norske styringsregimets sentrifugale sentrum for norsk skatteparadis-politikk<sup>8</sup> har ligget til Finansdepartementets arbeidsområde som en del av departementets rolle som forvalter av Stortingspålagte skattepolitiske beslutninger.<sup>9</sup> Analysen er begrenset til å behandle de tiltak som innenfor Finansdepartementet har vært relevante for skatteområdet.<sup>10</sup>

Finansdepartementets fremste målsetting har vært å få fjernet hindringer liberale banksekretessebestemmelser har medført med relevans for skatterelaterte problemstillinger. Den norske erfaringen følges gjennom fire faser hvor Finansdepartementet først søkte unilaterale, bilaterale og mindre multilaterale tiltak uten at det medførte større endringer fra tidlig på 1970-tallet. Deretter inngikk de i et internasjonalt samarbeid innenfor OECD omtalt over fra 1996, hvor en internpolitisk forhandling etter hvert ekspanderte til en mer omfattende internasjonal forhandlingsrunde hvor flere stater ble trukket inn i forhandlingene. Dette resulterte i kollaps i forhandlingene i 2003, og Finansdepartementet forsøkte så å trekke prosessene videre på et mindre regionalt nivå innenfor et nordisk samarbeid underlagt Nordisk Ministerråd. Etter det fikk de sine første resultater fra 2007 etter hvert med gjennomslag for en rekke bilaterale avtaler i skattesaker med skatteparadiser hvor forhandlinger fortsatt pågår.

Undersøkelsen konkluderer med at Finansdepartementet verken gjennom unilaterale, bilaterale eller multilaterale tiltak har lyktes med å få gjennomslag for sine hovedmålsettinger som står i relasjon til de problemstillingene de står overfor. Det har den nyansen at de nye bilaterale avtalene

---

<sup>7</sup> Se for eksempel Øyvind Østerud (2003).

<sup>8</sup> Med skatteparadis-politikk menes her politiske tiltak som har tatt utgangspunkt i skatteparadiser som et problem i motsetning til mulighet som for eksempel kan ligge til andre politikkområder som norsk handels-, eksport- eller skipsfartspolitik.

<sup>9</sup> Andre departementer har også arbeid innrettet mot skatteparadiser. For eksempel har Fiskeri- og arbeidsdepartementet, Justisdepartementet, Handels- og næringsdepartementet og Utenriksdepartementet arbeid innrettet mot skatteparadiser.

<sup>10</sup> Analysen avgrenses fra andre tiltak hvor kriminalitetsområdet er det andre større politikkområde som også må oppfattes som en del av norsk skatteparadis-politikk.

omtalt over ser ut til å være en parentes med fremgang i det som ellers fremstår som en narrativ om nasjonalpolitisk avmakt i møte med et globalt fenomen. Denne har sin hovedbegrunnelse i en klassisk "collective action" problematikk hvor stater anerkjenner en felles utfordring, uten at de klarer å løse den i fellesskap, fordi de er i en internasjonal konkurransesituasjon. Dette har en parallell i annet internasjonalt samarbeid som tidligere er beskrevet. Det gjelder for eksempel ved utformingen av Kyoto-protokollen i møte med globale miljøutfordringer og i en utforming av et internasjonalt atomnedrustningsregime.<sup>11</sup>

Finansdepartementets politikk blir til slutt konfrontert av en konkurrerende politisk tilnærming slik den har utgått fra Utenriksdepartementet med innsettelse av utviklingsminister Erik Solheim<sup>12</sup> (SV) fra 2005. Resultatet av denne konfrontasjonen utfordrer premisene som ligger til grunn for Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt. Finansdepartementets kritikere har ikke akseptert deres avgrensning av politiske handlingsalternativer og har skissert muligheter som kan innebære en omgåelse av "collective action" problematikken ved å utvide det politiske handlingsrom. Dette ser ut til å være et uttrykk for en moderne dispuTT mellom to klassiske filosofiske retninger som har ulike forståelser for internasjonale relasjoner med to ulike ontologiske utgangspunkt som kan ha betydning for hvordan aktørene avgrenser det politiske handlingsrom.

Under følger (1.2) en kontekstuell ramme, (1.3) et bibliografisk utgangspunkt, (1.4) en tilskjæring av forskningsprosjektet, (1.5) en introduksjon av mekanismer og aktører, (1.6) kilder og kildekritiske bemerkninger og til slutt en oversikt over analysens struktur (1.7).

## 1.2 En kontekstuell ramme

---

Eventyret "Robin Hood" tar opp en klassisk tematikk i relasjonen mellom stat og innbyggere som er beskrevet i litteraturen allerede fra Antikkens Hellas hvor athenere gjemte sine inntekter for sine skattemyndigheter.<sup>13</sup> Et annet eksempel er hentet fra middelalderen hvor utlånere gjemte unna renteinntekter som var i strid med religiøse retningslinjer.<sup>14</sup> Følgende beskrivelse er illustrativ for hvor sentralt skatt står i forholdet mellom stat og enkelt individer: "*Taxes are the most direct link between the private and public economy, between market and states.*"<sup>15</sup>

Skatteparadis er heller ikke et nytt fenomen. Det første moderne skatteparadis som er kjent stammer fra Prince Charles III av Monaco som etablerte et kasino i 1869 som var så innbringende at

---

<sup>11</sup> Chen Gang (2007), s. 525-557.

<sup>12</sup> Erik Solheim var utviklingsminister fra 2005-2012 (han var også miljøvernminister fra 2007).

<sup>13</sup> Palan, Murphy og Chavagneux (2010), s. 107.

<sup>14</sup> Palan, Murphy og Chavagneux (2010), s. 107.

<sup>15</sup> Thomas Rixen (2008), s. 1.

alle former for inntektsskatt ble avskaffet.<sup>16</sup> Det er ulike oppfatninger av hvordan moderne skatteparadiser har vokst frem.<sup>17</sup> En liberalistisk tolkning forklarer fremvekst av skatteparadiser ut ifra økte skatter i høyskatteland fra 1960-tallet.<sup>18</sup> En konkurrerende tolkning legger vekt på strukturalistiske forhold hvor skatteparadisene har vært underlagt politisk dominans fra tidligere kolonistater.<sup>19</sup> En tolkning er en utvikling av moderne skatteparadiser som en utvikling gjennom tre faser.<sup>20</sup> Først en fase fra slutten av 1800-tallet til omkring 1920 hvor de mest kjente instrumentene ble kjent. Deretter en andre fase fra slutten av første verdenskrig til begynnelsen av 1970-tallet hvor et mindre antall stater anført av Sveits utviklet et skatteparadis regime som en intendert utviklingsstrategi. I tredje fase fra tidlig 1970 til ut 1990-tallet fulgte en eksplosiv vekst. En kombinasjon med et liberalisert marked fra 1980-tallet har medført at omfanget av kapital som passerer gjennom skatteparadiser har vokst dramatisk. Det er vanlig å regne med at halvparten av verdens finanstransaksjoner passerer skatteparadiser.<sup>21</sup> Bare gjennom banker i den karibiske øystaten Caymanøyene skal det passere så mye som 1 billion amerikanske dollar.<sup>22</sup> Dermed utgjør Caymanøyene per i dag det femte største finansielle sentrum i verden. Tradisjonelle mønstre for finanstransaksjoner er endret. Det er i denne siste fasen at skatteparadiser kan regnes som et globalt fenomen hvor forutsetningene for internasjonal finanskapital er radikalt endret.

Til nå eksisterer det ingen definisjon av skatteparadiser som har samlet bred konsensus.<sup>23</sup> Det norske Finansdepartementet har gjennom deltakelse i OECDs skatteparadis-prosjekt fra 1996 formelt støttet opp om OECDs definisjon.<sup>24</sup> Derfor er utviklingen av denne definisjonen en del av analysen. OECDs definisjon har likevel vært sentrum for internasjonal skatteparadis debatt i kraft av å ha politisk støtte blant de fleste av sine medlemmer bestående av verdens rikeste stater. Med unntak av en liberalistisk kritikk som avviser skatteparadiser som problemstilling er det ellers liten uenighet om at ulike kombinasjoner av «lave skatter»<sup>25</sup>, manglende «transparens»<sup>26</sup> og et lite presist begrep

---

<sup>16</sup> Palan, Murphy og Chavagneux (2010), s. 108.

<sup>17</sup> For en oversikt over tre ulike perspektiver, se Gjermund Haslerud (2003).

<sup>18</sup> R.A Johns (1983), IMF (Cassard 1994) og OECD (1998).

<sup>19</sup> Mark Hampton (1996). Referanser til strukturalistiske forhold eller en strukturalistisk kritikk vil i denne studien referere til en kritikk som viderefører en marxistisk oppfatning av strukturers forklaringskraft. En moderne strukturalistisk kritikk er forbundet med en kritikk av det kapitalistiske system som er opplevet å være urettferdig. Balaam og Dillman (2011), s. 82.

<sup>20</sup> Palan, Murphy og Chavagneux (2010), s. 108.

<sup>21</sup> Hilton Mc Cann (2006), s. xi. Dette estimatet er gitt av Bank of International Settlement (BIS). Det er usikre tall som henger sammen med en uavklart avgrensning av hvilke jurisdiksjoner som er skatteparadiser. Likevel er estimatet talende for skatteparadisens betydning i verdensøkonomien uavhengig av om man legger en vid eller snever definisjon til grunn.

<sup>22</sup> Hilton Mc Cann (2006), xi.

<sup>23</sup> Se OECD (2000), OECD (2009), IMF (2008), Tax Justice Network (2007 og 2011), Financial Action Task Force (2004), Financial Secrecy Forum (2000), EU (1999) (Primarolo-rapporten).

<sup>24</sup> For en presentasjon av OECDs definisjon fra 1998, se seksjon 3.2.4.

<sup>25</sup> I norsk rett defineres lave skatter som et skattenivå som utgjør mindre enn 2/3 av samme skattenivå i Norge, jmf. Skatteloven.

«skadelige strukturer»<sup>27</sup> utgjør essensen i skatteparadiser som fenomen. Diskusjonen dreier seg primært om hvordan man vekter disse ulike variablene, og der slår politiske, ideologiske og terminologiske uavklarte premisser inn og medfører at skatteparadiser frem til nå har vært en terminologisk uangripelig størrelse. Denne uenigheten gir seg også utslag i hvordan disse beslektede fenomenene betegnes; som «skatteparadiser», «lukkede jurisdiksjoner» eller «offshore finanssentra». Derfor er skatteparadiser som akademisk begrep i utgangspunktet lite funksjonelt. Når betegnelsen likevel anvendes i denne analysen, har det sin begrunnelse i at dette har vært den dominerende betegnelsen gjennomgående i det sentrale kildematerialet. Derfor er det et historiefaglig privilegium å kunne anvende en betegnelse på historiens premisser uten å bli tatt til inntekt for en posisjonering i en nyere begrepsdebatt det ikke er rom for å fremføre i denne analysen. Statsviter Ronen Palan har bidratt med en måte å gruppere moderne skatteparadiser på: (1) skatteparadiser med nære historiske relasjoner til Storbritannia<sup>28</sup>, (2) europeiske skatteparadiser<sup>29</sup> og (3) overgangsøkonomier i Sør-Amerika og Afrika.<sup>30</sup> Dette må bare oppfattes som eksempler på stater som har vært listet på ulike svartelister. I denne analysen ligger det en latent konflikt som særlig berører skatteparadiser med nære relasjoner til Storbritannia og europeiske skatteparadiser.

De moderne skatteparadisene har reist moderne problemstillinger som antydnet innledningsvis. Utfordringen er at mekanismene som skaper utfordringene etableres i suverene stater samtidig som de negative eksterneffektene erfares av andre stater. Det finnes til nå ingen overnasjonale politiske institusjoner som kan håndtere en slik konfrontasjon mellom ulike statsinteresser. I fravær av et slikt overnasjonalt regime har det utviklet seg en rekke spredte tiltak som på skatteområdet tidligere et beskrevet som en etablering av et ”International Tax Governance Regime”.<sup>31</sup>

Fra 1980-tallet ble ”treaty shopping”<sup>32</sup> et stadig mer kjent fenomen hvor stater ble klar over at deres skatteavtaler som regulerer beskatningsrett mellom stater ble misbrukt.<sup>33</sup> Dette medførte de første større unilaterale initiativene som skulle være tidlige tilløp til det som har vokst frem til en

---

<sup>26</sup> Manglende transparens defineres her primært som manglende informasjonsutveksling med andre stater i skattesaker, staters manglende tilgang på informasjon for å kunne utlevere denne og adekvat informasjon tilgjengelig i forhold til å kunne identifisere eierskap. Dette utgjør hovedelementene i OECDs definisjon av transparens.

<sup>27</sup> Disse er innrettet mot å tiltrekke seg kapital gjennom å for eksempel tilby ulike flagg for skipsnæringen som kan gi ulike fordeler i ulike farvann, falske pass som gir flere statstilhørigheter som for eksempel kan gi skattefordeler, bankkort uten identifikasjonskrav osv. Denne dimensjonen ble tatt opp i NOU 2009:19.

<sup>28</sup> De britiske kronavhengige statene (Guernsey, Jersey og Man), de britiske oversjøiske territorier (Caymanøyene, Bermuda, de Britiske Jomfruøyene, Turks og Caicosøyene og Gibraltar), nylige uavhengige britiske imperiekolonier som Hong Kong, Singapore, Bahamas, Bahrain og Dubai, og britiske stillehavsterritorier.

<sup>29</sup> Eksempler på disse er Belgia, Liechtenstein, Luxembourg, Irland, Nederland og Sveits.

<sup>30</sup> For eksempel Panama og Uruguay. Se <http://www.historyandpolicy.org/papers/policy-paper-92.html#S13>, (lest 25. mai 2012).

<sup>31</sup> Thomas Rixen (2008).

<sup>32</sup> Begrepet referer til en form for skatteplanlegging der skatteavtalene blir anvendt som et planleggingsverktøy. For en nærmere beskrivelse, se Frederik Zimmer (2003), s. 60.

<sup>33</sup> Thomas Rixen (2008), s. 130.

gradvis institusjonalisering av en motstand mot denne utviklingen.<sup>34</sup> Motstanden ble stadig mer synlig utover 1990-tallet.<sup>35</sup> OECDs skatteparadis-prosjekt, *The OECD Harmful Tax Project*, etablert i 1996 som utgjør en sentral del av Finansdepartementets erfaringsbakgrunn må oppfattes som et initiativ blant en rekke andre innenfor disse angitte kontekstuelle rammebetingelsene.<sup>36</sup> Det nye internasjonale skatteregimet innebærer en moderne institusjonalisering av skatteoppgaver som sitter nærmest nasjonalstaters suverenitet. Skatteparadiser reiser derfor klassiske problemstillinger som har fått et modernisert uttrykk hvor forholdet mellom individ, stat og mellomstatlige relasjoner er oppe til revisjon.

### 1.3 Et bibliografisk utgangspunkt

---

Denne seksjonen vil presentere prosjektets relasjon til tidligere akademiske arbeider. Først vil det introduseres kort et historiografisk utgangspunkt og deretter vil det presenteres noen nyttige observasjoner fra samfunnsvitenskapelige og juridiske fag.

#### 1.3.1 Et historiografisk øde

---

I løpet av arbeidet med denne analysen har det ikke lyktes å frembringe historiske arbeider som verken har behandlet moderne skatteparadiser eller dets virkninger som annet enn anekdoter eller indirekte parenteser i andre fremstillinger.<sup>37</sup> De nærmeste historiske arbeidene analysen til en viss grad kommuniserer med er Einar Lie og Christian Vennesland sin sammenfatning av Finansdepartementets historie fra 1965-1992 i *”Over Evne”* og skatteetatens historie for tidsperioden 1892-2005, *”På ære og samvittighet”*, forfattet av Arne Haugen.<sup>38</sup> Samtale med professor Einar Lie bekrefter at skatteparadiser ikke har fremstått som et større tema relativt sett innenfor Finansdepartementet.<sup>39</sup> En historiefaglig neglisjering av tematikken fremstår ikke som underlig, fordi konsekvensene av skatteparadiser først fremstår som mer synlige i et retrospektivt perspektiv. I fravær av en historiefaglig dialog å anknytte denne analysen til, vil det presenteres enkelte sentrale trekk ved samfunnsvitenskapelige resultater og perspektiver som danner et utgangspunkt for denne studien.

---

<sup>34</sup> Den såkalte amerikanske Gordon-rapporten som omtales senere i studien er et slikt tidlig eksempel.

<sup>35</sup> Thomas Rixen (2008), s.1.

<sup>36</sup> Andre tilsvarende initiativer var Financial Action Task Force (FATF) etablert 1989 (hvitvasking og terrorisme), G7 statenes Financial Stability Forum (FSF), (finansielle spørsmål), EUs *Code of Conduct of business taxation* (1997) og *sparedirektivet* (2003). IMF's *monitor developments in Offshore Financial Centres*.

<sup>37</sup> Einar Lie og Kristian Vennesland (2010), Arne Haugen (2005), Stig Tenold et al (2012). Bibliografiske søk, undersøkelser i historiske miljøer, søk i kildematerialer og relevante tilhørende fagmiljøer har ikke medført funn.

<sup>38</sup> Arne Haugen (2005) og Einar Lie og Kristian Vennesland (2010).

<sup>39</sup> Telefonsamtale 24. september 2010.



### 1.3.2 Et samfunnsvitenskapelig domene - noen avklaringer

---

Helt fra den nederlandske økonomen Caroline Doggart var en av de første til å sammenstille ulike skatteparadiser til et samlet univers, har skatteparadislitteraturen fra 1980-tallet og utover 1990-tallet vært dominert av økonomiske og juridiske fag.<sup>40</sup> Disse kjennetegnes ved en teknisk tilnærming til fenomenet hvor analysene kommuniserer innenfor binære koder i pendel mellom *økonomisk vekst* versus *ikke-vekst* og *lov* versus *ikke lov*. Dette medfører et rent instrumentelt utgangspunkt hvor særlig de juridiske fag har hatt en hovedoppgave å trekke opp grensen mellom *lovlig* skatteplanlegging, *ulovlig* skatteunndragelse og skatteomgåelse som tilhører en foreløpig *gråson* i mellom.<sup>41</sup> Fra slutten av 1990-tallet kom det også flere statsvitenskapelige innlegg som har tilført en større kritisk refleksjon over skatteparadisers sosiale konsekvenser.<sup>42</sup> Denne litteraturen nærmer seg mer en historiefaglig refleksjon over institusjonelle rammebetingelser som ofte ellers tas for gitt. Samfunnsvitenskapen har bidratt til en erkjennelse av at negative eksterneffekter av skatteparadiser ikke lenger er mulig å avfeie og utgjør et bakteppe for denne analysen. Litteraturen blir oppfattet enda å være inne i en prematur terminologisk tilstand hvor utforming av sentrale begreper enda står sentralt i forskningen. Til nå har det vært mange forsøk på generaliserte fremstillinger av skatteparadiser. Dette prosjektet tar utgangspunkt i skatteparadiser som et partikulært fenomen som er forutsatt å skape ulike virkninger avhengig av en synsvinkel. Dette arbeidet kommuniserer derfor også med samfunnsvitenskapelige arbeider gjennom å ekspandere et empirisk grunnlag samfunnsvitenskapelige arbeider kan bygge videre på.

For tidsperioden etter at Finansdepartementet engasjerte seg i OECDs skatteparadis-prosjekt, fra 1996, har prosjektet vært gjenstand for en rekke akademiske undersøkelser som gjenspeiler ulike standpunkt som også fremstår som dominerende ideologiske konfrontasjoner i en empirisk erfaring. Et hovedskille går mellom de som betrakter skatteparadiser som et *onde*, og de som betrakter det som et *gode*. Dette fremkommer særlig i forholdet til synet på (1) staters suverenitet, (2) frikonkurrans prinsippet og (3) personvernbestemmelser. Staters suverenitet har en hovedbegrunnelse i respekt for stater som frie juridiske enheter og er regulert gjennom folkeretten. Frikonkurrans prinsippet fremmer markedets frihet fra statlig styring som har stått sentralt i liberalistisk økonomi som har dominert vestlige økonomier fra 1980-tallet. Personvernbestemmelser har sin begrunnelse i å beskytte individer fra overgrep fra staten. Bestemmelsene er regulert av de Forente Nasjoners (FNs) menneskerettighetskonvensjon som ivaretar privatlivets fred. Primært på

---

<sup>40</sup> Se Murphy et al (2010), s. 49-50.

<sup>41</sup> For en sondering mellom begrepene, se Zimmer, Frederik (2012). Skatteparadis - noen skatterettslige problemstillinger. *Lov og rett*.

<sup>42</sup> Se Murphy et al (2010), s. 49-50.

bakgrunn av diskusjoner knyttet til disse tre temaene har derfor OECDs skatteparadis-prosjekt mottatt en kritikk som har gått i to retninger. *For det første* en liberalistisk kritikk som betrakter skatteparadiser primært som «et gode» og anser fenomenet som en mekanisme som bidrar til økt global velferd. Disse har hevdet at OECD har gått for langt i forhold til å overskride de tre prinsippene angitt over. *For det andre* har OECDs skatteparadis-prosjekt møtt en strukturalistisk kritikk som hevder at OECD ikke har gått langt nok.<sup>43</sup> Skatteparadiser betraktes primært som «et onde» som er forutsatt å redusere global velferd. Disse temaene og perspektivene er nyttige verktøy å ta med som utgjør en sentral del av forklaringskraften for hvorfor Norge gjennom Finansdepartementet ikke har fått fullt gjennomslag for sine politiske målsettinger som har handlet om mer statlig regulering og internasjonalt samarbeid. Det er dette prosjektets hensikt å tilføre en akademisk litteratur en humanistisk refleksjon som stiller spørsmål ved etablerte institusjoner til det som til nå har vært et samfunnsvitenskapelig domene.

#### 1.4 En tilskjæring av forskningsprosjektet

---

Denne seksjonen presenterer analysens tilskjæring; problemstilling, tidsperiodisering, teoretiske perspektiver, metodiske og forskningsetiske refleksjoner.

##### 1.4.1 Problemstillinger

---

Denne historiske analysen har som beskrevet en ambisjon om å bidra til en bredere forståelse for hvorfor internasjonale institusjoner ikke har funnet løsninger som står i forhold til de negative eksterneffektene skatteparadiser etter hvert er blitt kjent å medføre. Å følge en enkeltaktør gjennom en partikulær erfaring som deltaker i utformingen av et anti-skatteparadis regime har vært forutsatt å tilfredsstille dette utgangspunktet. Det er formulert to problemstillinger som er oppfattet å være funksjonelle til dette formål;

*(1) På hvilken måte har skatteparadiser som et globalt fenomen blitt oppfattet å ha utfordret Norges nasjonalstatlige styringsregime på skatteområdet fra 1970 til i dag (2012)?, og (2) Hva er begrunnelsen for de politiske tiltak det norske Finansdepartementet har iverksatt i møte med disse utfordringene for samme periode?*

Den første problemstillingen er konstruert for å identifisere de mest sentrale utfordringene skatteparadiser har medført på skatteområdet i en norsk kontekst. Den andre problemstillingen er innrettet mot å identifisere og analysere en politisk respons som har stått i en direkte relasjon til denne oppfatningen. Skatteparadiser har reist tre sentrale problemstillinger med relevans sett fra et

---

<sup>43</sup> Et eksempel på dette er Nicholas Shaxson (2011).

skattepolitisk myndighetsperspektiv; *skatteplanlegging*, *skatteunndragelser* og *skatteomgåelser*.<sup>44</sup> Studien har forsøkt å kartlegge skjæringspunktet mellom disse tre problemstillingene og skatteparadiser. Det er viktig å presisere at analysen ikke favner alle politiske tiltak skatteparadiser kan ha utløst på skatteområdet. Det finnes andre tiltak som også kan oppfattes som relevante i en gradvis utvikling av et politikkområde innenfor samme tidsperiode i møte med skatteparadiser.<sup>45</sup> Summen av de politiske tiltakene Finansdepartementet har iverksatt som en reaksjon på de tre problemstillingene vil derfor identifiseres i denne analysen som en kjerne i norsk skatteparadis politikk på skatteområdet som kan utfylles av videre studier.

#### 1.4.2 Tidsperiodisering

---

Valg av tidsperiodisering bidrar til å skape en historisk syntese som opererer autorativt i forhold til det virkelighetsbildet en analyse søker å frembringe. I denne analysen er vekselvirkningen mellom kronologiske brudd og kontinuitet fremført på det norske Finansdepartementets premisser. Året 1970 er ikke et merkeår i seg selv og må oppfattes som en markør for en gradvis utvikling. Det er et år som innleder et tiår hvor skatteparadis tematikk begynte å bli et skattepolitisk tema i norsk samfunnsdebatt. Tidsperioden er også valgt ikke å avsluttes, fordi Norge er i ferd med å slutføre forhandlinger med skatteparadiser om informasjonsutvekslingsavtaler i skattesaker (TIEA'er) som er oppfattet som et foreløpig sluttprodukt av prosesser oppstartet på 1970-tallet.

Fremstillingen er inndelt i fire ulike faser hvor politisk ”medgang” og ”motgang” markerer vendepunktene i Finansdepartementets narrativ i en kronologisk rekkefølge. Først en oppløpsfase der Norge søkte å løse utfordringene alene ved hjelp av de mekanismene de hadde tilgjengelig, en midtfase for først interne forhandlinger innenfor OECD, hvor denne forhandlingsrunden ekspanderte til å innlemme andre stater og til slutt en siste fase hvor Norge etter ikke å ha lyktes på en internasjonal arena tok prosessene videre på et regionalt nivå. Denne tidsavgrensningen kan være i konflikt med formelle administrative skift hvor prosesser opprettholdes uten å være i kontakt med en politisk fremdrift.

#### 1.4.3 Metodiske refleksjoner og forskningsetiske problemstillinger

---

Denne analysen har tatt utgangspunkt i samtidsrelevante globale problemstillinger. På den måten kan analysen oppfattes å søke ut av en metodologisk nasjonalisme som har dominert norsk

---

<sup>44</sup> Skatteplanlegging er en legal tilpasning til det regelsettet som finnes for beskatning. Skatteunndragelser er en illegal handling som innebærer brudd på opplysningsplikt til myndighetene om egen inntekt. Skatteomgåelser tilhører en gråsoner mellom som er overgitt til etiske vurderinger. Se Frederik Zimmer (2003) for mer utfyllende forklaring, s.19.

<sup>45</sup> Et parallelt arbeid innrettet mot internprisingsspørsmål og i den senere tid også land-for-land rapportering skiltes også under samme politikkområde. Denne analysen har av pragmatiske årsaker måtte gjøre en begrensning og har valgt å fokusere på arbeidet for økt informasjonstilgang.

historiefaglig tradisjon lenge.<sup>46</sup> Analysens forankring i det norske Finansdepartementet er instrumentelt i forhold til å komme nærmere en kunnskap om hvordan internasjonale prosesser fungerer og ikke fungerer i møtet med globaliserte problemstillinger. I det perspektivet kan analysen også leses som et innlegg i en akademisk refleksjon over relasjonen mellom nasjonalstaters politiske institusjoners muligheter til å tilpasse sin styringsevne i møtet med globale fenomener. Fra midten av 1990-tallet har nasjonalstaters politiske institusjoners evne til å møte konsekvensene av en fristilt økonomi vært oppe til revisjon.<sup>47</sup> Dette har ledet til to konkurrerende syn; et syn som agiterer for en nasjonalpolitisk avmakt og et syn på en nasjonalpolitisk fornyelse hvor styringssystemer blir antatt å være fleksible, dynamiske enheter. Denne refleksjonen er relevant for denne historien gjennom at et hovedresultat av analysen er at det norske Finansdepartementet henviser til en nasjonalpolitisk avmakt.

I følge en evaluering av norsk historieforskning fra 2008 skriver dette prosjektet seg inn i en forskningstradisjon i vekst hvor historikers interesse for globalhistoriske problemstillinger har økt i senere tid.<sup>48</sup> For et samtidshistorisk arbeid kan det være relevant å avgrense til samfunnsvitenskapen. Dette skillet er ikke mulig å trekke skarpt, men det kan fremheves noen kvaliteter ved historiefaglig forskning som kan understreke hvorfor humanistiske fag har en viktig samfunnsoppgave i relasjon til globale problemstillinger faget enda har et stort potensiale for å benytte bredere. I relasjon til skatteparadis tematikk kan et humanistisk fag utvide en kulturell selvrefleksjon som stiller spørsmål ved etablerte institusjoner samfunnsvitenskapen ofte tar for gitt. Historiefagets særegenhet er knyttet til dens fokus på det partikulære, mens samfunnsvitenskapen går lenger i å søke allmenngyldige teorier for menneskelige relasjoner. I dette prosjektet er denne forskjellen uttrykt gjennom å fremføre en partikulær historisk erfaring med utgangspunkt i en aktør, det norske Finansdepartementet som setter premissene for hvordan faktuelle forhold sammenstilles gjennom tid og rom. Det gir en mulighet til å komme tett på enkeltstående prosesser der empiri har forrang foran generelle teorier som igjen kan berike samfunnsvitenskapelige allmenngyldige teorier. I denne analysen har det en konkret konsekvens gjennom at teorien er utledet fra kildematerialet og ikke omvendt.

Historiefagets litterære form gir en særegen mulighet til å fremføre argumenter i sin hele lengde og avkle argumentenes premisser og forutsetninger. En måte å inndele former for historiske litterære arbeider er gitt av John Tosh og Séan Lang hvor de skiller mellom tre teknikker; en deskriptiv, en

---

<sup>46</sup> Evaluering av norsk historiefaglig forskning (2008) *Bortenfor nasjonen i tid og rom; fortidens makt og fremtidens muligheter i norsk historieforskning*, s. 5.

<sup>47</sup> Forskere tilknyttet forum for samtidshistorie har for eksempel vært interessert i disse spørsmålene.

<sup>48</sup> Evaluering av norsk historiefaglig forskning (2008) *Bortenfor nasjonen i tid og rom; fortidens makt og fremtidens muligheter i norsk historieforskning*, s. 23.

narrativ og en analytisk teknikk som kan kombineres på ulike måter.<sup>49</sup> Denne studien har en litterær form som i fraværet av en klar avgrensning mellom teknikkene først og fremst oppfattes som en historisk analyse. Analysens hovedelement består i å konfrontere Finansdepartementets narrativ med en konkurrerende narrativ. De deskriptive faktuelle forhold er sammenstilt på premisser definert av Finansdepartementet og er funksjonell i en oppbygging av en narrativ som er analysens undersøkelsesobjekt. Det innebærer at måten de empiriske forhold er sammenstilt på ville kunne ha sett helt annerledes ut med utgangspunkt i andre aktører. For å forsøke å imøtekomme det utgangspunktet med hensyn til å komme nærmest mulig en virkelighet flere aktører kan gjenkjenne, blir Finansdepartementets narrativ konfrontert med deres kritikere. På den måten fremkommer det analytiske element med hensikt å fremføre en mer balansert fremstilling enn om en narrativ får stå alene.

Et annet viktig element ved analysen det kan være relevant å understreke er at fraværet av en tidligere dokumentasjon av det som her vil refereres til som norsk skatteparadis politikk har medført at dette kan oppfattes som et breddestudium. En hovedhensikt har vært å binde sammen aktører, strukturer og tilfeldige hendelser i en overgripende syntese. Til tross for at analysen har en nærhet til hovedkildene medfører likevel spranget i tid og rom med et stort aktørgalleri samtidig en distanse. Dette får for eksempel utslag i at Norges konkrete rolle innenfor OECD foreløpig er noe diffus. Analysen går heller ikke dypt inn i relasjonen mellom byråkrater og politikere som vil kunne avdekke bedre styrkeforholdet mellom ulike drivkrefter. Analysens formål har først og fremst vært å fremføre en syntese som har vært relevant for Finansdepartementets narrativ i møtet med skatteparadis på skatteområdet.

Det kan også løftes frem enkelte forskningsetiske problemstillinger. I forbindelse med denne analysen har forskningsetiske problemstillinger først og fremst vært knyttet til utvalg av informasjon som skulle innlemmes i analysen på bakgrunn av et rikt kildemateriale. Det har medført en avveining i det som har fremstått som en opphetet debatt hvor skillet mellom enkeltaktørers sympatier, antipatier og relevante faktuelle forhold har vært overlatt til avveininger.

Den andre mest sentrale forskningsetiske problemstillingen har vært knyttet til valg av språk som inngår i en større språkdebatt hvor det norske språk er oppfattet å være under press som et resultat av en internasjonalisert virkelighet.<sup>50</sup> Avveiningen har vært mellom å ta hensyn til å holde det norske forskningsspråket levende og mellom å bidra med en analyse som har interesse for andre forskningsmiljøer i andre språkområder. Det første hensynet fikk gjennomslag her under den

---

<sup>49</sup> John Tosch og Séan Lang (2006), s.147.

<sup>50</sup> Jf. Stortingsmelding nr. 35 (2007–2008), seksjon 1.1.3.

forutsetningen at det vil bli utarbeidet en engelsk kortere utgave i etterkant av hensynet til temaets internasjonale karakter.

#### 1.4.4 Et analytisk rammeverk

---

For å fremheve sentrale hovedpoeng i analysen vil det her innføres analytiske virkemidler som vil anvendes som en referanseramme for analysen. Dette medfører innlån av perspektiver fra samfunnsvitenskapelig litteratur som vil fremføres strengt på kildenes premisser. Dette stiller krav til presisjon og begrepsavklaring for at disse hjelpemidlene best kan betjene analysen som et dramaturgisk virkemiddel for å klargjøre sentrale poenger.

Et hovedresultat fra denne analysen er at det norske Finansdepartementet henviser til en narrativ om politisk avmakt i en internasjonal forhandling med andre stater i forhold til å få gjennomslag for sine politiske mål. De analytiske virkemidlene skal bidra til å belyse årsaken til denne avmakten.

Det vil argumenteres for i denne analysen at det norske Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt i møtet med skatteparadiser er et eksempel på det Mancur Olson beskrev som et klassisk «collective action» problem i 1965.<sup>51</sup> Teorien tar utgangspunkt i følgende filosofiske utgangspunkt: «*Assuming that they are rational, self-interested actors, everyone in a group with a common interest will act collectively to achieve that common interest.*»<sup>52</sup> Empiri har imidlertid vist at det ofte ikke er tilfelle i internasjonalt samarbeid selv om det eksisterer en felles oppslutning om en problemstilling og en anerkjennelse av at utfordringen må løses.<sup>53</sup> Denne analysen vil anknytte til en slik erfaring som dypest sett også innebærer en refleksjon over nasjonalstaters politiske institusjoners evne til å imøtekomme globale utfordringer.

Teorien om «collective action» forutsetter at det foreligger et «offentlig gode» definert som følger; «*A common» or «a collective» good is one that is available to all countries (access cannot be restricted), and one country's use of the good does not reduce its availability to others.*»<sup>54</sup> Skatteparadiser i seg selv betraktes ikke her som et kollektivt gode. Derimot vil resultatene av en gitt politikk som medfører blant annet færre muligheter til å skjule ervervede midler fra kriminelle handlinger, mindre fare for finanskriser, større trygghet gjennom forebygging av terrorisme, færre skatteunndragelser og mindre internasjonal fattigdom betraktes som et kollektivt gode. Det eksisterer en bred konsensus om disse problemstillingene. Likevel har ikke internasjonale forhandlinger løst problemene.

---

<sup>51</sup> Mancur Olson (1965).

<sup>52</sup> Mancur Olson referert i Paul G. Harris, s. 200.

<sup>53</sup> Robert O. Keohane (1984), referert i Paul G. Harris (2007), s. 201.

<sup>54</sup> Paul G. Harris (2007), s. 200.

En av premissene som ligger til grunn for «collective action» problematikken er at til tross for en konsensus i forhold til problemstillingene finnes det sjeldent en interesse for å betale kostnader for godet. I forhold til skatteparadisene vil både tilbydere av skatteparadisenes tjenester og de som etterspør de samme tjenestene ikke ha et insentiv til å fjerne de strukturene de er tjent med å opprettholde. Det leder til et relater klassisk “free-rider” problem statsviter Kenneth Waltz har tolket som følger; «*All have reason to hang back, hoping that others will bear the costs – something that nobody has the incentive to do.*”<sup>55</sup> Rasjonale som ligger til grunn for denne manglende viljen må oppfattes i lys av at stater befinner seg i en konkurranse situasjon hvor manglende tillit mellom stater medfører at insentiv til felles handling reduseres. Manglende vilje fra ulike stater fremstår som en hovedforklaring på at Finansdepartementet ikke har fått fullt gjennomslag i internasjonale forhandlinger og rasjonale fremført over ser ut til å fange essensen i Finansdepartementets internasjonale erfaring.

Analysen vil vise at Finansdepartementet gjennom sin politiske tilnærming i hovedsak kan oppfattes å ha blitt møtt av to ulike former for kritikk som har synliggjort en ideologisk posisjonering som nevnt tidligere. Dette blir synlig i analysen tidlig først gjennom en konfrontasjon med en liberalistisk kritikk som ikke aksepterer en premiss om å betrakte skatteparadisene som «et onde». En liberalistisk distansering til OECDs utgangspunkt henger sammen med et syn på staten som en byråkratisk lite effektiv institusjon som hindrer global velferd. Dette synet er forbundet med «public choice» teori som hevder at byråkrater er individer som handler på vegne av særinteresser hvor «rent-seeking» er et sentralt begrep.<sup>56</sup>

I den senere tid har kritikken blitt dominert av det som her refereres til som en strukturalistisk kritikk. I denne kritikken har utviklingsperspektivet stått sterkt. Kritikken har hatt et annet filosofisk utgangspunkt som utfordrer det nasjonale perspektivet som utlegningen over har henvist til har stått sterkt i en mellomstatlig forhandlingsrunde. Professor i internasjonal politikk, Hartmut Behr, har tidligere fremført to ulike ontologiske utgangspunkt i forhold til å forstå internasjonale relasjoner. Den første posisjonen fremkommer av Immanuel Kants universelle moralfilosofi: “*Act so that thou canst will so that maxim shall become a universal Law whatever may be its end*”<sup>57</sup>. Handlinger skal kunne lede til en allmenngyldig lov. Et konkurrerende utgangspunkt fremkommer i det som kan fremstå som en mindre altruistisk tilnærming slått fast av filosof Wilhelm Friedrich Hegel: “*The substantive weal of the state is its weal of a particular state in its definite interest and condition (...)* Thus the government is a particular wisdom and not a universal providence (...) In relation to other

<sup>55</sup> Gjengitt i Paul G. Harris (2007), s. 201.

<sup>56</sup> For to konkurrerende syn på staten som aktør se diskusjon mellom Richard A. Musgrave og James M. Buchanan (1999).

<sup>57</sup> Immanuel Kant, *Perpetual Peace*. Gjengitt i Hartmut Behr (2010), s.1.

*states, the principle justifying its wars and treaties, is not a general thought (...) but the actually wronged or threatened weal in its definite particularity*”<sup>58</sup>. Forskjellen mellom disse beskriver Hartmut Behr som en «*universalistic ontology*» versus en «*particularistic ontology*»<sup>59</sup>. Georg Wilhelm Friedrich Hegels tilnærming innebærer en større vekting av nasjonalstaters egeninteresser, deres velferd og makt hvor statssuverenitet er et sentralt begrep.<sup>60</sup> Hartmut Behr tolker statsvitenskapelige arbeider som legger Immanuel Kants moralfilosofi til grunn i oppbyggingen av en forklaring av internasjonale forhandlinger dithen at begrep som «menneskehet» står mer sentralt og vil ha forrang foran nasjonalstatsinteresser. Finansdepartementet har nettopp på bakgrunn av nasjonalstaters egeninteresser avvist andre politiske løsninger som realistiske. En konkurrerende tilnærming som har utgått fra Utenriksdepartementet har gjennom å vise til etablering av en internasjonal konvensjon utvist større tro på at et internasjonalt samarbeid med utgangspunkt i et samfunnsøkonomisk globalt perspektiv skal kunne få gjennomslag. Dette utgangspunkt synes å ha en større ontologisk nærhet til Immanuel Kants moralfilosofi og kan lede til en større tro på internasjonale forhandlinger enn det som fremkommer hos deres meningsmotstandere. Denne forskjellen kan være fruktbar for å forklare de sterke motsetningene i en polarisert debatt som vil fremkomme mot slutten av denne undersøkelsen.

### 1.5 Mekanismer og aktører

---

De politiske prosessene som her vil bindes sammen i en syntese utspiller seg på ulike analysenivåer. I første tidsperiode før 1996, er mekanismer og aktører forankret i en nasjonal kontekst. Tidsperioden for 1996-2004 oppfattes som en internpolitisk og en internasjonal forhandlingsrunde i regi av OECD hvor etter hvert ikke-medlemsstater trekkes inn i prosessene. Deretter tok Norge prosessene videre fra et regionalt nivå med utgangspunkt i det nordiske Skatteparadisprosjektet. Dette innebærer et komplekst nettverk av mekanismer og aktører som vil introduseres etter hvert som de utgjør et sentrum for analysens oppmerksomhet. Her vil kun hovedaktører og de helt sentrale mekanismene introduseres hvor OECD er oppfattet å utgjøre et sentrum for en norsk erfaring.

OECD er en videreføring av det som opprinnelig var *the Organisation for European Economic Co-operation* (OEEC) etablert i 1948 for å organisere Marshall-hjelpen til det europeiske gjenreisningsprosjektet.<sup>61</sup> Organisasjonen skiftet navn til OECD i 1961 og innledet en ny fase i organisasjonens historie hvor det fremste formål har vært å sikre økonomisk vekst for sine

---

<sup>58</sup> Hegel, *Philosophy of Rights*. Gjengitt i Hartmut Behr (2010), s.1.

<sup>59</sup> Hartmut Behr (2010), s.1.

<sup>60</sup> Hartmut Behr (2010), s.1.

<sup>61</sup> [http://www.oecd.org/document/53/0,3746,en\\_2649\\_201185\\_1876912\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/53/0,3746,en_2649_201185_1876912_1_1_1_1,00.html) (lest 25. mai 2012).



medlemsstater.<sup>62</sup> I dag er OECD kjent for å være en ansamling bestående av 34 av verdens rikeste stater hvor Norge har vært med siden organisasjonens oppstart.

OECDs skattekomité (CFA) skulle tidlig påta seg en internasjonal skatteoppgave og har siden utviklet seg til å bli verdens største skatteorganisasjon som har videreført et arbeid med relevans for skattefordelingsspørsmål mellom stater. Dette har en historisk bakgrunn i en eldre konflikt mellom to konkurrerende prinsipper i internasjonal skatterett. Et *kildestatsprinsipp* hvor skatteyter beskattes på grunnlag av kildeinntekt som kommer i konflikt med et *globalinntektsprinsipp* hvor skatteyter beskattes på bakgrunn av hjemsted.<sup>63</sup> Denne konflikten har medført to sentrale internasjonale skatterettslige problemstillinger; *dobbel beskatning* som medførte at samme inntekt ble beskattet av to stater og *nullbeskatning* hvor en inntekt som normalt skulle ha vært til beskatning i en stat ikke ble beskattet for eksempel på grunn av plasseringer i skatteparadiser.<sup>64</sup> Disse problemstillingene er blitt søkt løst gjennom å etablere en Mønsteravtale fra 1963. Denne har ligget til grunn for mellomstatlige forhandlinger som har ledet til et nettverk av internasjonale skatteavtaler (DTC'er). Norge har etter en lov av 1949 anledning til å inngå bindende konvensjoner i skattesaker under godkjenning av det norske Stortinget som har det politiske ansvaret for norsk skattepolitikk.<sup>65</sup>

Fra 1990-tallet har en offisiell OECD-strategi vært ikke å inngå skatteavtaler med skatteparadiser under en hovedbegrunnelse om at det ikke er noen skatt å avgrense fra på grunn av lave eller ingen skatter i enkelte jurisdiksjoner.<sup>66</sup> Uten skatteavtalene har OECD-statene heller ikke i utgangspunktet hatt juridisk grunnlag for informasjonsutveksling fra skatteparadisenes skattemyndigheter om egne innbyggere med inntekter opparbeidet i disse statene. Nye informasjonsutvekslingsavtaler (TIEA'er)<sup>67</sup> som har utviklet seg tidlig på 2000-tallet, skulle fylle en funksjon hvor stater også kan innhente informasjon om egne skatteytere i andre stater selv om de ikke har skatteavtaler med disse. Mønsteravtalens artikkel 26 og 27 sikrer informasjonsutveksling og bistandsutveksling mellom skattemyndigheter i skattesaker, og disse ble derfor skilt ut i egne avtaler i form av egne bilaterale avtaler som TIEA'er.<sup>68</sup> Det som binder sammen de historiske hendelsene i denne analysen er at de alle peker frem mot eller er resultat av en institusjonell endring som har medført en ny norm for en internasjonal standard for informasjonsutveksling i skattesaker fra 2009. Hendelsene etter dette har handlet om en implementering av denne endringen, og en diskusjon om avtalenes nytteverdi.

<sup>62</sup> [http://www.oecd.org/document/53/0,3746,en\\_2649\\_201185\\_1876912\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/53/0,3746,en_2649_201185_1876912_1_1_1_1,00.html) (lest 25. mai 2012).

<sup>63</sup> Frederik Zimmer (2003), s. 23 og 69.

<sup>64</sup> Frederik Zimmer (2003), s. 18 og 246.

<sup>65</sup> Den såkalte "dobbeltbeskatningsavtaleloven".

<sup>66</sup> OECD (1998).

<sup>67</sup> Tax Information Exchange Agreements.

<sup>68</sup> Nyeste oppdatering av artikkel 26 og 27 er innlemmet i Mønsteravtalen fra 2005 og videreført innenfor FNs Mønsteravtale (2008) som i praksis tilpasser OECDs arbeid med skatteavtaler med tilpasninger i utviklingslands favør.

Diskusjonen er knyttet til ulike prinsipper for informasjonsutveksling. De gjeldende nye avtalene er utformet etter *anmodningsprinsippet* og ikke *prinsippet for automatisk utveksling* som er et konkurrerende videre prinsipp som medfører større grad av informasjonsutveksling mellom skattemyndigheter.<sup>69</sup> Etter anmodningsprinsippet kan stater be om informasjon om egne skatteyttere bare dersom det allerede foreligger mistanke til en person eller et skattesubjekt (for eksempel et selskap). Ved automatisk informasjonsutveksling overfører stater automatisk relevant informasjon om alle skatteyttere tilhørende annen stat som er det bærende prinsippet i for eksempel den nordiske konvensjonen om bistandsutveksling.<sup>70</sup>

Arbeidet som har ledet frem til de nye avtalene ble initiert fra OECDs skattekomité. Det er tre initiativer som har vært sentrale i dette arbeidet. Det første har vært drevet frem under ledelse av en blant flere arbeidsgrupper innenfor skattekomitéen, opprettet i 1976, *the Working Party for tax evasion and avoidance* (WP 8), heretter omtalt som WP 8.<sup>71</sup> Det norske Finansdepartementets ekspedisjonssjef Arne Scheel fra skattelovavdelingen skal ha vært en av initiativtakerne i opprettelsen av denne arbeidsgruppen.<sup>72</sup> Arne Scheel fremstår som den norske delegaten som først tok med Norges behov for informasjonsutveksling til OECD, hvor dette ikke tidligere hadde vært et internasjonalt tema i løpet av 1960-tallet.<sup>73</sup> Han oppfattes å ha hatt en mentorrolle for en ny generasjon jurister innenfor skattelovavdelingen som fikk i oppgave å følge ulike arbeidsgrupper med særlig interesse for Norge. Per Olav Gjesti har vært den norske byråkraten som innenfor Finansdepartementet har hatt et særlig engasjement for arbeidet med informasjonsutveksling i skattesaker, og deltatt i alle sentrale initiativ med relevans for dette arbeidet. Per Olav Gjestis rolle vil bli introdusert i seksjon 1.6 som behandler kilder.

Det andre sentrale arbeidet har utgått fra OECDs skatteparadis-prosjekt, *The OECD Project on Harmful Tax Competition*, fra 1996. Arbeidet utgikk fra et forum, *The Forum on Harmful Tax Practices*, bestående av alle medlemsstatene som sluttet seg til initiativet. Norge har hatt lederskap for WP 8 fra midten av 1980-tallet. Norge har også vært en pådriver for iverksetting av OECDs skatteparadis-prosjekt og fulgt prosjektet tett fra 1996 til prosjektet formelt opphørte i 2004.

---

<sup>69</sup> Anmodningsprinsippet innebærer at skattemyndigheter har adgang til i enkelte tilfeller å begjære informasjon fra andre stater dersom det foreligger mistanke om et kriminelt forhold. Prinsippet for automatisk utveksling går videre og innebærer at skattemyndigheter automatisk får oversendt relevant informasjon til skatteinnkrevingsformål om egne skatteyttere.

<sup>70</sup> *The Nordic Convention on Mutual Assistance in Tax Matters* (1972).

<sup>71</sup> Dette var en av åtte arbeidsgrupper underlagt OECDs skattekomité. Ved dette arbeidets start var det 24 medlemsstater, hvor hvert land stilte med både delegater fra skattedirektoratene og skatteministeriene. Disse utgjorde som regel 70-100 delegater ved hvert møte som vanligvis ble avholdt en gang årlig.

<sup>72</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>73</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

Et tredje arbeid har utgått innenfor *The Global Forum*<sup>74</sup> opprettet i oktober 2009 som ikke direkte skiller under skattekomitéen. Dette er en organisasjonsform OECD oppretter i samarbeid som involverer ikke-medlemmer og er ikke avhengig av støtte i OECDs Ministerråd som er en konsensusbasert organisasjon. Arbeidet innenfor det globale forumet er blitt tett fulgt opp først av WP 8 som nylig ble nedlagt og senere av et nyopprettet WP 10 som har informasjonsutveksling i skattesaker som hovedtema.

## 1.6 Kilder og kildekritiske bemerkninger

---

Utlegningen under vil vise til et tilsynelatende springende kildemateriale i flere dimensjoner. De representerer et stort sprang i tid, geografisk rom, ulike aktørnivåer, ulik grad av nærhet til hendelsene og derfor også ulik grad av troverdighet. Dette henger sammen med premissene for undersøkelsen som er forsøkt avklart over hvor Finansdepartementets narrativ i stor grad er styrende for kildeutvalget. Dette gjelder bare indirekte for kilder som utfordrer Finansdepartementets fortelling hvor kildeutvalget er basert på en respons på Finansdepartementets narrativ. Det er likevel et kildemateriale som oppfattes som kjerneklærte, hvor de andre oppfattes som supplerende og kontekstualiserende, hvor denne variasjonen fremstår noe mer systematisk. Hovedtrekk ved kildematerialet er at analysen i stor grad bygger på en sammenstilling av skriftlige sentrale publikasjoner som har utgått fra de nivåer av institusjoner som har dominert innenfor angitte tidsperioder og muntlige kilders beskrivelser av de samme hendelsene. En hensikt har vært å få til et dynamisk samspill mellom disse der de utfyller og konfronterer hverandre. Der hvor det er avdekket en større diskrepans mellom disse har det vært en hensikt å utdype dette dersom det har vært vurdert å kunne tilføre analysen noe essensielt med relevans for problemstillingene.

Det har vært knyttet ulike kildekritiske utfordringer til disse to ulike kildetyper. Møtet med det skriftlige materiale har vært dominert av offentlige rapporter og organisasjonsrapporter. Disse krever innsikt i problemstillinger og bakenforliggende kontekstuelle forhold som ikke umiddelbart er tilgjengelige. De muntlige kildene har vært helt sentrale for å kunne gripe de sentrale poengene fra det skriftlige kildematerialet. Det har bidratt til en forståelse for den politiske betydningen av de skriftlige kildene hvor OECDs rapporter utgått fra OECDs skatteparadis-prosjekt er et særlig godt eksempel. Anvendelse av *muntlige kilder* er forbundet med flere utfordringer. Subjektive vinklinger, sympatier, antipatier og avstand i tid er faktorer som kan medføre skjeve fremstillinger. En særlig relevant innvending til denne analysen er at det er to kilder som har hatt enestående sentrale

---

<sup>74</sup> The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. Undersøkelsen vil vise at dette er det tredje globale forumet som ble opprettet i forbindelse med OECDs skatteparadis-prosjekt. Det første kom i 2000 og det andre i 2002. Deres funksjon og tilblivelse er innlemmet i analysen.

posisjoner over lengre tid. *For det første* Per Olav Gjesti som er avdelingsleder for seksjonen for skatteavtaler og utenlandssaker i det norske Finansdepartementets skattelovavdeling. Han har deltatt i WP 8 fra 1977 til det ble nedlagt i 2010, han ledet WP 8 fra midten av 1980-tallet. Gjennom sin posisjon som leder for WP 8 fulgte han OECDs skatteparadis-prosjekt tett. Etter at WP 8 ble nedlagt, har han fulgt det globale forumets arbeid som delegat i WP 10. Per Olav Gjesti har også vært ordfører i det nordiske Skatteparadisprosjektet og Norges hovedforhandler av de nye informasjonsutvekslingsavtalene med skatteparadiser. *For det andre* bygger analysen i stor grad på intervju med Torsten Fensby som har erfaring fra det svenske Finansdepartementet. Han har siden vært med i OECDs skatteparadis-prosjekt fra 1996 hvor han var ansatt i sekretariatet som betjente skattekomitéen. I prosjektet fikk han rollen som tilsvarer en utvalgsleder i en offentlig utredning og han var en av tre hovedforfattere bak samtlige rapporter som utgikk fra OECDs skatteparadis-prosjekt. I tillegg var han OECDs hovedforhandler med skatteparadiser for hele perioden. Torsten Fensby var også initiativtaker til det nordiske Skatteparadisprosjektet og har ledet det som formann og hovedforhandler på vegne av de nordiske land til prosjektet formelt skal avsluttes i juli 2012.

Torsten Fensby og Per Olav Gjesti kan oppfattes å ha stor definisjonsmakt i analysen på bakgrunn av at de til sammen representerer en unik erfaring det her er viet plass til å fremføre. Deres forklaringer er også svært samstemte. Det kan like mye som å være en kildekritisk sikkerhetsventil være et uttrykk for at de representerer et skatte-miljø hvor OECD og det nordiske Skatteparadisprosjektet kan ha vært arenaer der de har fått bekreftet sine forestillinger. Samtidig har de også en avstand gjennom opprinnelig å komme fra to ulike departementer, det svenske og det norske Finansdepartement, og har ellers ingen bindinger som gir grunnlag for å stadfeste denne nærheten som noe annet enn et forsiktig forbehold. I en tidlig fase ble det undersøkt muligheter for å intervju andre norske delegater i OECDs arbeid, men dette ble ikke imøtekommet og det har ikke vært vurdert som viktig for analysens troverdighet i denne omgang.<sup>75</sup>

For å imøtekomme de problemstillingene som er skissert her har kildematerialet blitt konfrontert av kontekstualiserende kilder hentet fra medier, tidsskrifter, organisasjonsrapporter fra frivillige organisasjoner og nettsteder som har kunnet balansere fremstillingen til en viss grad. I tillegg vil det anføres at denne problemstillingen ikke medfører en større utfordring for analysens troverdighet, fordi analysens utgangspunkt er å fremføre det norske Finansdepartementets narrativ som er et åpent subjektivt utgangspunkt.

---

<sup>75</sup> Noen få andre delegater ble kontaktet for deltakelse, men de hadde ikke anledning til å delta.

### 1.6.1 Kildemateriale til tidsperiode I, 1970-1996

---

I denne første tidsperioden fra 1970-1996 er Finansdepartementets erfaring nærmest knyttet til en nasjonal prosess hvor skatteparadiser ble et tema, men den utgjør også en tidlig fase i en utforming av et internasjonalt skatteregime. De sentrale skriftlige kildene for denne fasen er hentet fra NOU'er og muntlige kilders fremstillinger av sentrale sammenhenger. Her har Norges fremste internasjonale skatterettsekspert, professor Frederik Zimmer fra Institutt for offentlig rett ved Universitet i Oslo bidratt til å fremheve sentrale sider ved norsk lovgivning som kan oppfattes som en direkte respons på skatteparadiser. Per Olav Gjesti og skatteetaten har også bidratt til å synliggjøre disse relasjonene. Ekspedisjonssjef Stig Sollund i Finansdepartementets skattelovavdeling har bidratt til en utdyping av opprydding av bilaterale skatteavtaler med skatteparadiser i kraft av å ha vært den som stod for gjennomføringen av denne. Denne fremstillingen er på ingen måte fullstendig, men hovedtrekkene i en utvikling av en internlovgivning med relevans for skatteområdet skal være fanget her med de avgrensningene som er angitt tidligere.<sup>76</sup>

### 1.6.2 Kildemateriale til tidsperiode II og III, 1996-2006

---

Neste fase består av to forhandlingsrunder i regi av OECD. Første forhandlingsrunde fra 1996-2000 fremstår først og fremst som en internpolitisk forhandling mellom medlemsstater. I neste runde fra sommeren 2000 involveres flere ikke-medlemmer i det som må oppfattes som en større internasjonal forhandlingsrunde i forbindelse med at OECD presenterte en svarteliste og flere titalls ikke-medlemmer ble ufrivillig trukket inn i OECDs skatteparadis-prosjekt. I tillegg til en intern evalueringsrapport av OECDs skatteparadis-prosjekt utgjør de sentrale kildene først og fremst fire større offentlige rapporter som utgikk fra prosjektet.<sup>77</sup> Andre publikasjoner som har utgått fra OECD og WP 8 er anvendt som sekundære støttekilder til kjernematerialet. Rapportene er karakterisert av å være presentasjoner av ferdige forhandlinger og sier lite om de politiske prosessene som ligger bak forhandlingene. Det ble tidlig søkt om tilgang til interne kilder både fra det norske Finansdepartementet og fra OECD, men dette ble avslått med henvisning til manglende eller taushetsbelagt materiale.<sup>78</sup> Denne barrieren synes i stor grad å være overkommet gjennom å bli innvilget mye tid i forbindelser med intervjuer.

---

<sup>76</sup> Det er andre temaer som er relevant for norsk skatteparadis politikk på skatteområdet. Dette gjelder særlig internprising og land- for land rapportering. Analysen er avgrenset fra disse temaene.

<sup>77</sup> Disse er OECD (1998), OECD (2000), OECD (2001) og OECD (2002).

<sup>78</sup> Det er blitt gjort en henvendelse til WP 8s sekretær som har fulgt WP 8 fra 1980-tallet, Martine Millet-Einbinder. Dette har i likhet med søknad om innsyn i relevant skriftlig materiale til Finansdepartementet blitt avslått.

### 1.6.3 Kildemateriale til tidsperiode IV, 2007-2012

---

Det femte kapitlet har to funksjoner. Det både slutfører Finansdepartementets narrativ gjennom å følge dem gjennom en forhandlingsrunde som da utgikk primært fra et regionalt nivå med utspring fra det nordiske Skatteparadisprosjektet. Samtidig blir deres politikk og premisser utfordret gjennom en konkurrerende politisk tilnærming slik den har utgått fra Utenriksdepartementet under utviklingsministeren. Det er fremdeles Per Olav Gjesti og Torsten Fensby som er de sentrale fortellerstemmene i å ferdigstille Finansdepartementets historie i møtet med skatteparadiser på skatteområdet. I denne siste fasen har de nye roller som to av tre sentrale byråkrater som har vært drivkreftene i å etablere og drive det nordiske Skatteparadisprosjektet.<sup>79</sup> Foruten disse er kjerneklidene fremstillinger utfylt med kontekstualiserende kilder fra medier og relevante internettsider som har kunnet bekrefte kildene. Det har ikke blitt avdekket noen forhold som svekker kildenes troverdighet når det gjelder faktuelle forhold. Det er den analytiske sammenstillingen av disse som vil utgjøre en hovedutfordring og nettopp for å justere et slikt utgangspunkt er det anvendt et kildemateriale som best er forutsatt å kunne utfordre Finansdepartementets narrativ for å stille deres forutsetninger skarper.

Kjerneklidder til dette formål er stortingsproposisjoner og norske offentlige utredninger som er utfylt av muntlige kilder fra Utenriksdepartementet. Disse har vært seniorrådgiver fra bankseksjonen Harald Tollan, prosjektleder og seniorrådgiver Håkon Arald Gulbrandsen og politisk direktør for analyseavdelingen Hege Hertzberg. De representerer henholdsvis en byråkratisk og en politisk dimensjon innenfor Utenriksdepartementet hvor det er stor overensstemmelse mellom deres fremstillinger av prosesser som har ledet frem mot at skatteparadiser ble et utviklingspolitisk tema innenfor Utenriksdepartementet. Analysen går ikke dypt inn i Utenriksdepartementets prosesser av plasshensyn og deres perspektiver er instrumentelle i forhold til først og fremst å bidra til større kunnskap om Finansdepartementet som er denne analysens protagonist.

### 1.7 Analysens struktur

---

For å identifisere norsk skatteparadis politikk på skatteområdet gjennom fire tiår og analysere premisene som har ligget til grunn for denne er analysen inndelt i seks kapitler; dette første introduksjonskapitlet, fire analysekapitler som følger i kronologisk rekkefølge og til slutt et konkluderende kapittel. *Kapittel 2* undersøker først en nasjonalt forankret erfaring som bidrar til å belyse Finansdepartementets bakgrunn for å engasjere seg i OECDs skatteparadis-prosjekt som er satt for tidsperioden 1970 til 1996. Dette er forutsatt å bidra til å forklare både hvordan

---

<sup>79</sup> Den tredje personen er Ivar Norland som representant for danske skattemyndigheter.

skatteparadiser ble oppfattet som problem og å vise hvordan de første multilaterale posisjoneringene mellom OECDs medlemsstater tidlig tok form. Dette viser et preludium i det som skal bygge seg opp til en narrativ om politisk avmakt hvor unilaterale, bilaterale og multilaterale tiltak ikke var tilstrekkelige. På den måten representerer kapitlet et fundament for den videre analysen.

*Kapittel 3* følger det norske Finansdepartementet først gjennom en internpolitisk forhandlingsrunde innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt fra dets begynnelse i 1996 hvor det har en viss fremgang frem til 2000. Deretter følger *kapittel 4* med en utvidet internasjonal forhandlingsrunde hvor OECD trekker inn flere titalls stater som ender med prosjektets foreløpige kollaps, og OECDs skatteparadis-prosjekt slik det opprinnelig tok form avga formelt sin siste rapport i mars 2004. Det første av disse to kapitlene viser derfor til en ”narrativ vekst” frem til 2000 hvor Finansdepartementet har en viss fremgang i forhold til sin politiske agenda. Denne politiske dynamikken snur til et ”narrativt fall” i løpet av neste forhandlingsrunde. Disse kapitlene fremfører til sammen politiske vendepunkter i en internasjonal forhandling og representerer et politisk mellomspill som gir sentrale forklaringer på den erfaringsbakgrunnen Finansdepartementet sikter til når de til nå har avvist konkurrerende politiske løsninger for norsk skatteparadispolitikk på skatteområdet ved å vise til en «collective action» problematikk.

*Kapittel 5* har to formål; det viderefører Finansdepartementets erfaringsbakgrunn etter at OECDs skatteparadis-prosjekt kan sies å ha gjenoppstått utenfor OECDs organisasjon under nytt politisk lederskap hvor prosessene følges på et regionalt nivå. De prosessene som var initiert i OECD i 1996, ble i denne fasen tilbakeført til periferien av OECDs organisasjon. Denne politiske ”gjenoppvåkningen” medførte en fornyet fremgang, og representerer en implementering av endringsprosesser analysen har vist Finansdepartementet hadde påbegynt med opprettelsen av WP 8 i 1976. Derfor markerer denne fasen et postludium i deres narrativ om politisk avmakt. Kapitlets andre funksjon utfordrer de premissene som ligger til grunn for Finansdepartementets politiske avmakt.

*Kapittel 6* konkluderer i forhold til de to problemstillingene skissert over og bidrar med en refleksjon omkring de premissene som er blitt klarere etter å ha blitt utfordret av andre ideologiske og politiske standpunkt anført av Utenriksdepartementet.

«Det vi så utover 1980-tallet var (...) en utvanning av parlamentarisk handlefrihet, der flere og flere OECD-land laget skatteparadissystemer (...) hvor disse ble definert som systemer kun rettet mot å tiltrekke seg andre lands skatteyttere med fullt hemmelighold og null skatt.»<sup>80</sup>

Avdelingsdirektør Per Olav Gjesti, det norske Finansdepartementet, 2011

### 2.1 Innledning

---

Dette kapitlet beskriver bakgrunnen for at representanter fra det norske Finansdepartementet i mai 1996 satt på OECDs Ministermøte i Paris og ga sin fulle tilslutning til å igangsette et internasjonalt initiativ innrettet mot «skadelig skattekonkurranse». Sitatet over er et uttrykk for en norsk erfaring som neste kapittel vil vise konvergere med en internasjonal erfaring. Da OECDs skatteparadis-prosjekt, *The Project on Harmful Tax Practices*, skulle presentere sin første rapport i 1998 ble «skadelig skattepraksis» som ble antatt å medføre skadelig skattekonkurranse identifisert som to beslektede fenomener; «skatteparadiser» og «preferensielle skadelige skatteregimer» (heretter referert til som lavskatteregimer).<sup>81</sup> Disse ble oppfattet som fenomener som gjennom lave skatter i kombinasjon med enten lite transparente finanssystemer eller en lovgivning innrettet mot å tiltrekke seg kapital fra andre stater borgere, særlig bidro til tre problemer. De medførte (1) ineffektive investeringsbeslutninger, (2) reduserte muligheter til innkreving av skatter for andre stater, og (3) parlamentariske beslutninger ble satt ut av spill. Dermed grep ”skadelig skattepraksis” på en ny måte inn i helt sentrale sider ved både det økonomiske og det politiske systemet på skatteområdet.

Tidligere hadde klassiske skatteparadiser tradisjonelt blitt oppfattet som et økonomisk akseptert svinn. Ved slutten av denne perioden var oppfatningen av skatteparadiser som problemkompleks *for det første* utvidet til også å innlemme OECDs lavskatteregimer og *for det andre* endret til en utfordring for det nasjonalpolitiske styringssystemet gjennom å underminere parlamentariske beslutninger. Skatteparadiser beskrives derfor nedenfor som «et skattepolitisk trumfkort» både i en nasjonalpolitisk fordeling av skattebyrden og en mellomstatlig fordeling av beskatningsrett til samme inntekt. Denne utviklingen ble referert til som «a race to the bottom»; et begrep som skulle få en spesiell betydning for skattebyråkatiene i det norske Finansdepartementet og innen OECD hvor flere stater hadde lignende erfaringer.

---

<sup>80</sup> Per Olav Gjesti, intervju, det norske Finansdepartement, 14. juni 2011.

<sup>81</sup> OECD (1998), s. 3. Lavskatteregimer henviser til OECD stater egne skadelige regimer. Tilsynelatende var det vanskelig for OECD å benevne disse med den politiserte betegnelsen ”skatteparadiser” (se kapittel 3).



Denne perioden rommer en historisk erfaring hvor det norske Finansdepartementet hadde iverksatt en rekke politiske tiltak som ble oppfattet å være foreløpig uttømt ved slutten av denne tidsperioden. Kapitlet viser til at dette skyldes at unilaterale og bilaterale tiltak ble begrenset av andre staters suverenitet. Videre skulle de første multinasjonale tiltakene bli fastlåst i en klassisk «collective action» situasjon. Et velferdsgode som her handlet om å hindre skadelig skattekonkurrans og å beskytte parlamentariske beslutninger, strandet i en internasjonal forhandlingsrunde mellom ulike staters interesser og ideologier.

Kapitlet viser at liberalistiske argumenter og nasjonalstaters eksportpolitiske interesser hadde større politisk gjennomslagskraft enn et skattepolitisk sosialdemokratisk behov for kontroll. Finansdepartementets tilsva til denne utviklingen fremstår derfor som en narrativ om en nasjonalpolitisk avmakt i møtet med et globalt fenomen. Denne første perioden fra omkring 1970 til 1996 oppfattes som et preludium i en internasjonal forhandlingsrunde i tre akter som senere skulle ende opp med en massesignering av de omstridte informasjonsutvekslingsavtalene (TIEA'er).

Under følger (2.2) en presentasjon av hvordan virkningene av skatteparadiser og OECDs nye lavskatteregimer skapte endrede forutsetninger for en internasjonalisert finanskapital, (2.3) gir en beskrivelse av nye konsekvenser for norske skattemyndigheter for perioden hvor en norsk utgave av "a race to the bottom" blir identifisert. Deretter følger (2.4) en beskrivelse av myndighetenes tilsva basert på hvordan de oppfattet virkningene av «skadelig skattekonkurrans», og til slutt (2.5) en oppsummering av hvordan det nasjonalpolitiske styringsregimet ble utfordret av et globalt fenomen.

## 2.2. En ny "status quo" for internasjonal skattekonkurrans

---

For tidsperioden 1970-1996 var det flere uavhengige prosesser som sammen med skatteparadisers eksistens gjensidig påvirket hverandre. De mest sentrale fremstår å ha vært; (1) en intern svekkelse av skattemoralen i Norge fra 1970-tallet, (2) en generell liberalisering av finansmarkeder særlig i løpet av 1980-tallet, hvor skattemyndighetene også ble fratatt kontrollmekanismer, og (3) en sterk vekst i antall tradisjonelle skatteparadiser og nye lavskatteregimer utover 1990-tallet. Disse forholdene endret den norske skatteytermassen i to dimensjoner. *For det første* ved at norske skattepliktige med inntekter i utlandet økte dramatisk i sitt omfang. *For det andre* gjennom mer komplekst sammensatte skattesubjekter hvor en generell vekst i multinasjonale selskaper ofte etablerte kompliserte selskapsstrukturer på tvers av mange nasjonalstatsgrenser. Rammebetingelsene for den mobile finanskapitalen ble derfor endret og det etablerte seg en ny "status quo" hvor Finansdepartementet måtte forholde seg til en totalt sett større skattekonkurrans.

### 2.2.1 En nasjonal skattemoral på hell fra 1970-tallet

Historiker Arne Haugen har tidligere vist at norsk skattemoral generelt ble svekket i løpet av 1970-tallet.<sup>82</sup> Han stiller spørsmål ved om det foreligger et brudd med etterkrigstidens harmoni gjennom et gjenreisningsprosjekt som historiker Even Lange tidligere har referert til som en ”*samling om felles mål*”.<sup>83</sup> Arne Haugen beskriver overgangen i norsk skattemoral i løpet av 1970-tallet som så kraftig at det skal ha foreligget ”et skift”.<sup>84</sup> Det kan ha hatt betydning også for norske skatteyteres villighet til å anvende skatteparadiser. I håndhevelsen av skattepolitikken ligger det nedfelt en kontrakt mellom skatteyter og skattemyndigheter som er avhengig av gjensidig tillit. Arne Haugen viser til to forhold som særlig kan ha bidratt til et brudd i denne samfunnskontrakten som ble oppfattet å eksistere på 1960-tallet.

For det første fikk skattemyndigheter mindre tillit til skatteytere. Tradisjonelt var det rederinæringen gjennom sin mobile karakter som hadde vært forbundet med fjerntliggende skatteparadiser i karibiske strøk. Et tidlig eksempel på dette var den såkalte Panama-dommen som falt allerede i 1936, men generelt var slike saker svært sjeldne.<sup>85</sup> Tidligere hadde det vært en alminnelig oppfatning at det ikke forekom bedrageri i de store selskapene annet enn unntaksvis.<sup>86</sup> Arne Haugen beskriver de store såkalte ”rederisakene” på 1970-tallet som vesentlige for at skattemyndighetene kom til en ny erkjennelse. I løpet av noen få år stod kjente skipsredere som hvalfangstreder og filantrop Anders Jahre og senere Bergensrederen Hilmar Reksten tiltalt for å ha unntatt for beskatning skjulte formuer i skatteparadiser.<sup>87</sup> I juni 1975 ble det avdekket en bronseskulptur av skipsreder Anders Jahre foran Sandefjords nye rådhus som takk for hans donasjon på 40 millioner til Sandefjord kommune.<sup>88</sup> Gaven skulle midlertidig komme til å sette skattemyndighetene på sporet av det som var antatt å være en skjult formue i Panama som ikke var innmeldt etter valutabestemmelsene. Den såkalte «Jahre-saken» skulle komme til å bli norgeshistoriens lengste og mest kostbare rettssak. Hilmar Reksten ble frikjent. Saken ble imidlertid gjenopptatt på grunn av at Reksten skulle ha blitt innvilget urettmessige eksportgarantier samtidig som han skulle ha hatt en kapitalbeholdning i skatteparadiser staten ikke var kjent med.<sup>89</sup> Disse sakenes rolle i utformingen av norsk skattepolitikk er foreløpig fullt ut ikke dokumentert. Arne Haugen påpeker at de slo sprekker i ”den store norske redermyten” og han ser en

<sup>82</sup> Arne Haugen (2005), s. 228.

<sup>83</sup> Gjengitt i Arne Haugen (2005), s. 235.

<sup>84</sup> Arne Haugen (2005), s. 228-233.

<sup>85</sup> Rt.1937, s. 443, gjengitt Frederik Zimmer (2012), s. 220.

<sup>86</sup> Arne Haugen (2005), s.235.

<sup>87</sup> Arne Haugen (2005), s.235.

<sup>88</sup> Alf R. Jacobsen (1982): *Eventyret Anders Jahre*, Forlaget Oktober A/S, Oslo, s. 206.

<sup>89</sup> Se NOU (1983): 13 for utredning av Reksten-saken.

sammenheng mellom sakene og skattemyndighetenes kontrolltiltak.<sup>90</sup> Han konkluderer med at sakene markerte med all tydelighet at myndighetene ikke hadde kontroll med utenlandske inntekter og formuer de hadde beskatningsrett til.<sup>91</sup> Denne utviklingen gjenspeiles i gjennomføringen av nye storaksjoner direkte innrettet mot banker som bidro til å skjule formuer og aksjoner innrettet mot shipping-bransjen.<sup>92</sup> Dette var et nytt trekk ved skattekontrollen hvor den nå også var innrettet mot velstående personer mer systematisk enn før.<sup>93</sup>

*For det andre* skal det ha oppstått en mistillit fra skatteyttere til staten som også var ny. Parallelt med at det ble kjent at noen av Norges rikeste personer skjulte formuer i utlandet, foregikk det samtidig på 1970-tallet en refleksjon over utbredelsen av den norske velferdsstaten.<sup>94</sup> Utviklingen av velferdsstaten hadde pågått i mer enn to tiår med bred politisk støtte som en del av et nasjonalt gjenreisningsprosjekt etter andre verdenskrig.<sup>95</sup> Utbredelsen av velferdsstaten hadde medført et relativt høyt skattetrykk i Norge sammenliknet med andre OECD-stater. Den tidligere brede oppslutningen om en stadig større stat mener Arne Haugen hadde kommet til en grense som før eller siden måtte ende med en diskusjon for hvor stor offentlig sektor skulle være i forhold til privat sektor.<sup>96</sup>

Disse to prosessene kan ha medført et brudd i en samfunnskontrakt som hadde eksistert mellom politikere og velgere også i skattepolitikken. Det kan også svare for en bredere sosial aksept for at økonomiske prioriteringer fikk forrang for det som kunne oppfattes som et nasjonalt statsbyggingsprosjekt. Det kan stilles spørsmål ved om en bredt forankret skattemoral hadde mistet sin legitimitet med etterkrigsgenerasjonen, noe som reflekteres i at skatteunndragelse stod høyt på den politiske agendaen gjennom hele 1970-tallet.<sup>97</sup> Disse prosessene bidrar til denne analysen ved å forklare hvordan det fantes en internpolitisk ”push-faktor” som inngikk i en dynamikk med skatteparadis som en ”pull-faktor” hvor etterspørselen etter skatteparadisenes tjenester også kan relateres til internpolitiske forhold.

### 2.2.2 Liberalistisk frislipp – et politisk dilemma på 1980-tallet

Det liberalistiske prosjekt som hadde en storhetstid på slutten av 1800-tallet, med blant annet frie kapitalbevegelser, fikk et fornyet gjennomslag på 1980-tallet ofte referert til som en *Washington*

---

<sup>90</sup> Arne Haugen (2005), s. 234-240.

<sup>91</sup> Arne Haugen (2005), s. 236.

<sup>92</sup> Disse aksjonene hadde navnet bank-74 (gjentatt igjen i 1980) og shipping-77. Arne Haugen (2005), s. 235.

<sup>93</sup> Arne Haugen (2005), s. 234-240.

<sup>94</sup> Arne Haugen (2005), s. 234-240.

<sup>95</sup> Arne Haugen (2005), s. 229.

<sup>96</sup> Arne Haugen (2005).

<sup>97</sup> Arne Haugen (2005), s. 228-235.

*Consensus* politikk.<sup>98</sup> Denne politikkenes hovedprosjekt var å fristille det økonomiske markedet fra statlige reguleringer, og den dominerte finansinstitusjoner som utformet spillereglene i internasjonal finans.<sup>99</sup> Dette endret forutsetningene for norsk finanskapital på to måter. *For det første* ble norsk finanskapital fristilt på samme måte som internasjonal finanskapital. Historikerne Einar Lie og Christian Vennesland har tidligere vist at liberaliseringen også kom til Norge om enn noen år senere enn for andre OECD-stater.<sup>100</sup>

Det sentrale vendepunktet for norsk finanskapital var opphevelsen av valutaloven i 1990.<sup>101</sup> Norge hadde inntil da hatt en streng valutakontroll i likhet med mange andre OECD-stater. Fra valutaloven kom i 1950 hadde den vært statens helt sentrale kontrollmekanisme overfor inntekter i utlandet som var skattepliktige i Norge. Alle norske selskaper og formuende personer som ønsket å utføre kapital fra Norge, måtte søke om valutalisens som innebar godkjenning og registrering av transaksjonen fra Norges Bank. Det forelå også et krav om å beskatte opparbeidede inntekter i henhold til globalinntektsprinsippet.<sup>102</sup> Frigiving av valutakontrollen var på ingen måte en særegen utvikling for Norge. Den hadde sin begrunnelse i en større omstilling i norsk økonomisk politikk som generelt gikk i retning av deregulering.<sup>103</sup> En stadig sterkere liberalisering av finanskapitalen ser ut til å ha medført et liberalistisk dilemma. Et liberalistisk «frislipp» av finanskapital skulle ganske raskt vise seg å undergrave det politiske styringssystemet, ikke bare redusere statens rolle i markedet. Eksistensen av skatteparadiser skulle derfor både medføre nye muligheter for økt økonomisk aktivitet, men den skulle også medføre utilsiktede eksterne effekter. Både konservative og sosialistiske norske regjeringer har siden forsøkt å imøtegå dette dilemmaet som senere skulle vise seg å ha bidratt til å underminere Stortingspålagte prinsipper i norsk skattepolitikk.<sup>104</sup>

Parallelt med disse liberaliseringsprosessene skjedde en generell teknologisk utvikling og forsterket liberaliseringstendenser gjennom en forbedret infrastruktur. Stadig flere fikk tilgang til skatteparadisenes tjenester. Skattemyndighetene ble oppmerksomme på andre næringer enn rederinæringen, hvor IT-sektoren blir fremhevet i løpet av 1990-tallet.<sup>105</sup> Liberalisering og teknologisk utvikling slo derfor ut i økt økonomisk integrasjon. Tidligere finansstrukturer opphørte,

---

<sup>98</sup> Begrepet ble første gang introdusert av den amerikanske økonomen John Williamson i 1989. Han hadde observert en endring i utviklingspolitisk økonomisk tilnærming. Han formulerte et tipunksprogram av liberalistiske løsninger han mente var den dominerende oppskrift for økonomisk vekst slik den utgikk fra Washington-baserte finansinstitusjoner.

<sup>99</sup> Williamson fremhevet særlig de Washington baserte institusjonene IMF, Verdensbanken og det amerikanske finansministerium, *The US Treasury*.

<sup>100</sup> Lie og Vennesland 2010, s. 298-304.

<sup>101</sup> Lov av 14. juli 1950 nr. 10 om valutaregulering. Flere kilder bekrefter dette vendepunktet; Skatteetaten, intervju, Oslo, 24. juni 2011, Frederik Zimmer, intervju, Universitetet i Oslo, 8. august 2011 og Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>102</sup> Skatteplikt til Norge uansett hjemføring reguleres i sktl. § 2-1, 9 ledd og § 2-2, 6. ledd.

<sup>103</sup> Lie og Vennesland (2010), s. 307.

<sup>104</sup> Dette behandles i seksjon 2.3.

<sup>105</sup> Skatteetaten, intervju, Oslo, 24. juni 2011.

mulighetene for frie kapitalbevegelser var vesentlig endret og statens kontrollmuligheter ble samtidig redusert. Disse forholdene markerer til sammen et radikalt vendepunkt i skattemyndigheters erfaring med skatteparadis, fordi mulighetene for skatteplanlegging og skatteunndragelser i utlandet var i stor grad forandret.

### 2.2.3 Finanskapitalens "Global Village"

Innenfor OECD skal det ha foreligget en oppfatning av at nye skatteparadisliknende strukturer ble etablert i en «eksplosiv fart» utover 1990-tallet.<sup>106</sup> Fra 1980-tallet hadde stadig flere OECD-stater bidratt til denne utviklingen gjennom å etablere nøyaktig den samme typen lovgivning som utfordret deres egne regimer. Tross en stadig større bevissthet om konsekvensene av denne utviklingen ble antallet nye former for lavskatteregimer oppfattet å øke. Torsten Fensby som ble ansatt i OECD med et koordinerende ansvar for skatteparadis-prosjektet fra 1996, omtaler denne utviklingen som om «skatteparadiskarusellen» var i gang hvor statene inngikk i en internasjonal auksjon ved å underby hverandres skatteordninger.<sup>107</sup> De statene som skal ha anført denne utviklingen var Luxembourg, Nederland og Sveits.<sup>108</sup> Av til sammen ni kategorier av lavskatteregimer som senere skulle bli svartelistet i år 2000 innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt som «potensielt skadelige regimer», hadde Nederland til sammen lavskatteordninger i seks av disse.<sup>109</sup> I tillegg hadde de omstridte holdingsselskapsregimer som ikke ble listet.<sup>110</sup> Danmark skal ha fulgt opp med et tilsvarende regime for å motvirke danske selskapers flukt til Nederland.<sup>111</sup> Irland fulgte opp med "The Dublin Docks"<sup>112</sup> som innebar OECD-statenes laveste selskapsskatt. Da det senere skulle komme en svarteliste med "potensielt skadelige regimer" som vil bli omtalt i neste kapittel var det bare ni av de til sammen 29 OECD-statene som sommeren 2000 ikke ble listet.<sup>113</sup> Flere av de som ikke ble listet hadde i tillegg kontroversielle ordninger som ga andre staters holdingsselskaper et tilholdssted hvor de kunne omgå beskatning i hjemstaten. Derfor var det i praksis bare seks stater igjen som ikke hadde sine regimer oppe til internasjonal revisjon.<sup>114</sup>

Etableringen av regimene skal ha vært oppfattet å ha rent økonomiske begrunnelser, hvor statene inngikk i en internasjonal konkurranse om å tiltrekke seg finanskapital.<sup>115</sup> Samtidig «stjal» de fra

<sup>106</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011. Introdusert i kapittel 1.

<sup>107</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>108</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>109</sup> Dette vil omtales videre i seksjon 3.3.5. OECD (2000), s. 12- 14.

<sup>110</sup> OECD (2000), s. 15.

<sup>111</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>112</sup> The International Financial Service Center.

<sup>113</sup> OECD (2000), s. 12-14.

<sup>114</sup> Disse var Japan, Mexico, Polen, Storbritannia, Tsjekkia og Ungarn. OECD (2000), s. 15.

<sup>115</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011, og Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

hverandres skattegrunnlag ved å etablere institusjonelle mekanismer som selskaper og formuende fra andre stater lovlig kunne anvende. De internasjonale shipping-regimene eksemplifiserer konsekvensene av denne utviklingen hvor det i praksis ble umulig å beskatte den tradisjonelt mest mobile internasjonale næringen, rederiene. Denne utviklingen la grunnlag for begrepet ”a race to the bottom” innenfor den internasjonale skattepolitiske diskursen. Dette ble mye benyttet både innenfor OECD og det norske Finansdepartementet tidlig på 1990-tallet.<sup>116</sup>

Dette oppfattes som om finanskapitalen ved hjelp av endrede betingelser skapte en finanskapitalens «Global Village»<sup>117</sup> hvor enkeltindivider nå i et helt nytt omfang hadde tilgang til et globalt marked. Denne oppfatningen ble synlig i det som senere skulle bli OECDs skatteparadis-prosjekts første rapport: «*The process of globalisation has led to increased competition among businesses in the global market place.*»<sup>118</sup>. Ulike former for skattekonkurranse var derfor oppfattet å ha blitt en global utfordring med nasjonale konsekvenser, hvor skatteparadis og internasjonal skattekonkurranse var stadig tettere forbundet med OECD-stater.

#### 2.2.4 En sosialdemokratisk «blindsone»

Innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt skulle mangelen på åpenhet utgjøre et av fire kriterier som identifiserte ”skadelige preferensielle skatteordninger”.<sup>119</sup> Da prosjektets første rapport ble lagt frem i 1998, ble “transparens” i prinsippet definert som svaret på tre spørsmål<sup>120</sup>; (1) *Utleverer staten informasjon med andre stater?* (2) *Har staten tilgang til nødvendig informasjon?* (3) *Er adekvat informasjon tilgjengelig i det hele tatt?* Norge tilhører tradisjonelt en av de statene som i internasjonal sammenheng har hatt størst grad av statlig tilgang til informasjon i skattesaker.<sup>121</sup>

For det første hadde Norge inngått flere konvensjoner og bilaterale skatteavtaler som sikret informasjonsutveksling med sine relevante handelspartnere.<sup>122</sup> Blant flere konkurrerende prinsipper for utveksling av informasjon i skattesaker, hadde Finansdepartementet søkt prinsippet for

<sup>116</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011, og Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>117</sup> I 1967 var Marshall McLuhan den første til å sette ord på det som siden har blitt oppfattet som en kvalitativ ny menneskelig erfaring gjennom å slå fast følgende: “‘Time’ has ceased, ‘space’ has vanished. We now live in a global village... a simultaneous happening”. McLuhan, M. and Q. Fiore (1967), s. 63. Dette har siden blitt en referanseramme i beskrivelse av globale fenomener det anknyttes til her.

<sup>118</sup> OECD (1998), s. 14.

<sup>119</sup> OECD (1998), s. 23 og 27.

<sup>120</sup> OECDs definisjon av transparens i skattesaker fremkommer etter hvert mer tydelig i en senere OECD-rapport-serie, *Towards A Level Playing Field*, innledet fra 2006.

<sup>121</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>122</sup> Norges bilaterale og multilaterale avtaler har lovhjæmmel i lov av 28. juli 1949 nr. 15. De mest sentrale multilaterale konvensjonene Norge har signert er: *The Nordic Convention on Mutual Assistance in Tax Matters* (1972) og *The European Council and OECD Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters* (1988). Skatteavtalenes informasjons- og bistandsutveksling er regulert etter OECDs Mønsteravtales artikkel 26 og 27.

*automatisk* utveksling av informasjon der det har vært mulig.<sup>123</sup> Dette er det mest vidtgående prinsippet i informasjonsutveksling mellom stater.

*For det andre* har Norge en lovgivning som gir skattemyndighetene adgang til relevant informasjon, hvor tilgang til bankkontoer er særlig vesentlig. Norske banker er pålagt å avgi automatisk utveksling av informasjon til norske skattemyndigheter. Nettopp spørsmålet om staters banksekretesse skulle komme til å bli en hovedsak i det internasjonale arbeidet som fremkommer i den første rapporten fra OECDs skatteparadis-prosjekt i 1998: «*Some jurisdictions have enacted laws (e.g. providing anonymous accounts) that prevent financial institutions from providing tax authorities with information about investors.*»<sup>124</sup>

*For det tredje* har Norge gjennom regnskaps- og revisjonsregler, oppbevaringsregler og andre mekanismer sikret at relevant informasjon faktisk har foreligget. På denne bakgrunn konkluderer Per Olav Gjesti med at Norge er en av de statene i verden med absolutt strengest skattekontroll.<sup>125</sup>

I møtet med andre staters håndtering av informasjon med relevans for skattesaker er det nettopp de tre skisserte problemstillingene ovenfor som innenfor en OECD-terminologi har adskilt *transparente* regimer fra *ikke-transparente* regimer i skattesaker.<sup>126</sup> Dette var dermed en ny utfordring for norske skattemyndigheter som ble begrenset av at norske skattemyndigheters tilgang til informasjon i skattesaker ble opphevet ved den nasjonale grensen, mens finanskapitalen var globalisert. Utfordringen for norske skattemyndigheter var at de ved å få en større andel av sin skatteyttermasse i utlandet også satt igjen med en ny «blindsoner» der de ikke hadde informasjonstilgang til egne skatteyttere.

### 2.3. Nye konsekvenser - "A Race to the Bottom" på norsk

---

De nye rammebetingelsene som la til rette for mer internasjonal skattekonkurransen skapte samtidig nye internpolitiske konsekvenser. En skattepolitisk diskusjon som hadde pågått fra 1970-tallet hadde blitt avrundet med Norges største skattereform i etterkrigstiden i 1992. Denne var bygget på noen hovedprinsipper som skulle sikre en effektiv samfunnsøkonomisk ressursutnyttelse og det som da var den dominerende oppfatningen av en rettferdig fordeling i innsamlingen av statens skatteinntekter.

<sup>123</sup> Global Forum (2010), *Peer Review Report, Norway, Combined phase 1 + phase 2*, s.14.

<sup>124</sup> OECD (1998), s. 24.

<sup>125</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>126</sup> Dette er blitt mer synlig etter hvert som OECD har arbeidet frem en terminologi, hvor dette fremstår som helt sentrale elementer i OECDs skatteparadis-prosjekt sine oppfølgingsrapporter fra 2006 gjennom «A Level Playing field»-rapportene.

Den norske inntektsbeskatningen kan inndeles i tre hovedkategorier;<sup>127</sup> (1) selskapsinntekt (bedrifter), (2) personinntekt (lønsmottakere og pensjonister) og (3) kapitalinntekter (for eksempel renter, aksjer og royalties). I tillegg finnes det særordninger hvor rederibeskatningen er den helt sentrale ordningen i denne sammenheng som en variant av selskapsbeskatningen.

Da 1992-reformen kom vedtok Stortinget skattepolitiske beslutninger som til en viss grad ikke var i tråd med prinsippene som lå til grunn for reformen som en direkte konsekvens av internasjonal skattekonkurrans. Et tidlig uttrykk for en bekymring for de endrede forutsetningene for norsk finanskapital fremkommer i forarbeidene til skattereformen; *”Utviklingen mot større økonomisk integrasjon mellom landene legger begrensninger på friheten til å kunne utforme den nasjonale beskatningen.”*<sup>128</sup> Denne manglende friheten skulle få konsekvenser i en utforming av eksempelvis kapital- og rederibeskatningen som kan betegnes som ”a race to the bottom” i en norsk versjon. Derfor argumenteres det her for at skatteparadiser gjennom å bidra til skattekonkurrans ble et trumfkort i en nasjonal fordelingspolitikk.

### 2.3.1 To sentrale prinsipper i skattereformen 1992

---

Da skattereformen kom i 1992 kan det oppfattes som en foreløpig slutføring av en skattepolitisk debatt som hadde utviklet seg fra 1970-tallet. En hoved innsikt fra denne var at skattesystemet i sin helhet var for komplekst, hadde for mange smutthull og ledet til for store muligheter til å unngå de politisk bestemte reglene for et rikt segment av befolkningen. Dermed var ikke skattepolitiske beslutninger som skulle regulere statens skatteinntekter og fordelingseffekter innbyrdes mellom ulike inntektsgrupper virksomme i praksis.

Da skattereformen kom i 1992 skulle de to skatterettslige prinsippene ”bredde” og ”nøytralitet” ligge til grunn for reformen og sikre mer rettferdige og effektive beskatningsregler og samtidig bidra til en styrket skattemoral i befolkningen. Kravet til en større *bredde* i beskatningen handlet både om å ivareta et krav til ”rettferdighet” og til mer økonomisk effektivitet.<sup>129</sup> I norsk skatteøkonomisk tradisjon innebærer rettferdighet to elementer. *For det første* en rettferdig fordeling mellom ulike inntektsgrupper (vertikal rettferdighet), og *for det andre* en rettferdig fordeling innenfor hver inntektsgruppe (horisontal rettferdighet).<sup>130</sup> Den sentrale betydningen av nøytralitetsprinsippet fremkommer av reformens forarbeider i det såkalte Aarbakke-utvalgets innstilling fra 1989: *”Utgangspunktet for nøytralitetskravet er at skatter virker forvridende på de økonomiske aktørers*

---

<sup>127</sup> NOU 1989:14. Dette er en blant flere måter å kategorisere inntektsbeskatning på som kan være fruktbar her. Skatteparadiser har også berørt andre sider ved norsk beskatning som for eksempel arvereglene og formuesbeskatningen, men her er det gjort et utvalg i forhold til det som oppfattes som hoved eksempler.

<sup>128</sup> NOU 1989:14, s. 225.

<sup>129</sup> Zimmer, intervju, Universitetet i Oslo, 8. august 2011.

<sup>130</sup> Zimmer, intervju, Universitetet i Oslo, 8. august 2011.



*disposisjoner og leder dem til å treffe skattemotiverte beslutninger i stedet for beslutninger som er motivert ut fra fundamentale realøkonomiske forhold*”<sup>131</sup> Med disse prinsippene til grunn for skattereformen skulle det kunne forventes en relativt lik skattebelastning mellom de ulike inntektsgruppene av hensyn til økonomisk effektivitet.

### 2.3.1.1 Kapitalbeskatningen – Arbeiderne fikk størst skattebelastning

---

Til tross for at det kunne forventes lik skattebelastning mellom ulike inntektsgrupper i henhold til prinsipper som hadde bred politisk tilslutning, var det likevel ikke det som ble sluttresultatet. Kapitalbeskatningen ble nedsatt som et direkte resultat av internasjonal skattekonkurransen. Et uttrykk for at kapitalinntekter var under et press fremkommer av Aarbakke-utvalgets oppsummerende vurdering: *”Kapitalinntektsopptjeningen vil, i en situasjon med frie kapitalbevegelser mellom landene lettere kunne legges til land med lav eller ingen effektiv kapitalinntektsbeskatning. Dette kan tale for å benytte lavere skatter på kapitalinntekter enn på andre inntekter*”<sup>132</sup>. Med dette argumentet var skatteparadiser gjennom å bidra med skattekonkurransen blitt det argumentet som skulle få politisk gjennomslagskraft. Sluttresultatet ble også en favorisering av kapitalbeskatningen som ble redusert til 28 %.<sup>133</sup> Dermed var kapitalbeskatningen vesentlig lavere enn personinntektsbeskatningen som i hovedsak forble urørt på om lag 50 %. Derfor stod arbeidsinntekt igjen som vesentlig høyere beskattet enn kapitalbeskatningen. Dette var den gruppen som tradisjonelt har minst inntekter som lønsmottakere og pensjonister, mens kapitaleiere som var de mer kapitalsterke inntektsgruppene fikk betale relativt sett mindre skatt. Det var i konflikt med breddeprinsippet både av hensynet til rettferdighet mellom ulike inntektsgrupper og av hensynet til økonomiske avveininger hvor en for stor andel av et overskudd kunne overføres til kapitalplasseringer. Det var heller ikke i tråd med nøytralitetsprinsippet av sistnevnte årsak. Skattekonkurransen ble på den måten et argument som fikk gjennomslag i norsk politikk på grunn av en internasjonal skattekonkurransen. Det skulle få konsekvenser for en nasjonal fordelingspolitisk målsetting om å opprettholde et så likt skattenivå mellom ulike inntektsgrupper som mulig.

### 2.3.1.2 Rederibeskatningen – Det klassiske eksempelet på ”a Race to the Bottom”

---

Rederibeskatningen er det klassiske eksempelet på ”a race to the bottom” både i Norge og innenfor en OECD-kontekst. Før skattereformen kom i 1992 hadde næringen gunstige betingelser

---

<sup>131</sup> NOU 1989:14, s. 310.

<sup>132</sup> NOU (1989),14 s. 16.

<sup>133</sup> Arne Haugen (2005), s. 307.

gjennom liberale avskrivningsregler.<sup>134</sup> Rederiene hadde gjennom disse gunstige reglene i realiteten et lavere skattenivå sammenliknet med landbasert virksomhet til tross for høye formelle skattesatser.<sup>135</sup> Aarbakke-utvalget anbefalte av hensyn til nøytralitetsprinsippet å redusere begunstigelsen av rederiene gjennom å senke mulighetene for avskrivninger betraktelig.<sup>136</sup> Regjeringens forslag og Stortingets sluttvedtak endte med bare delvis å etterkomme denne anbefalingen som hadde sin begrunnelse i ”å styrke norsk sjøfarts internasjonale konkurransevne”<sup>137</sup> med henvisning til ”andre staters høye avskrivningssatser”<sup>138</sup>. Med dette argumentet ble skattekonkurranse igjen et argument som fikk gjennomslag i norsk skattepolitikk.

Rederienes skattesituasjon ble igjen ganske raskt et tema etter skattereformen 1992. Det ble foreslått langt på vei å sette rederibeskatningen tilbake til en gunstig tilstand tilsvarende perioden før skattereformen.<sup>139</sup> Regjeringen Brundtland III avviste dette under en begrunnelse at det ville stride mot nøytralitetsprinsippet, men foreslo å øke avskrivningssatsene ytterligere.<sup>140</sup> Det var midlertidig først ved innføringen av rederiskatteordningen i 1996 at rederiene ytterligere ble favorisert. Et mindretall i finanskomitéen med flertall i Stortinget avviste dette som nok til å imøtekomme næringens behov ved å vise til at ” (...) konkurransevilkårene i internasjonal skipsfart er betydelig skjerpet de seinere årene ved at stadig flere sjøfartsnasjoner nå fører en offensiv politikk gjennom gunstige skatteregler (...) ”<sup>141</sup>. Mindretallet fremmet et forslag om at det i stedet for en ordinær overskuddsbeskatning skulle innføres en særordning etter en nederlandsk modell for rederibeskatning gjennom en tonnasjeskatt.<sup>142</sup> Denne løsningen var basert på rederiforbundets eget forslag, og ble vedtatt med virkning fra og med inntektsåret 1996.<sup>143</sup> Dette innebar i praksis at rederiene var innvilget en skattebelastning som var vesentlig mindre enn for alle andre næringer.

Dette var et brudd med nøytralitetsprinsippet som skulle ligge til grunn for skattereformen fire år tidligere. En for gunstig beskatning av rederiene kunne medføre at en for stor andel av kapital ble lukket inne i en næring på grunn av skattemotiverte beslutninger. Det ville kunne medføre en for stor rederinæring i forhold til det som var økonomisk rasjonelt i henhold til en samfunnsøkonomisk

---

<sup>134</sup> Disse medførte gode muligheter for å redusere skattegrunnlaget etter fradrag. Før 1992 kunne rederiene nedskrive sine skip med 25 % som var 15 % mer enn antatt faktisk verdifall på 10 %. NOU (2006): 4 Rederiskatteutvalget, s. 34-36.

<sup>135</sup> Nominell skatt var satt til litt over 50 % som ikke må oppfattes som effektiv skattesats. Rederiskatteutvalget NOU 2006: 4, s. 34-36.

<sup>136</sup> De anbefalte en avskrivningssats på 10 % som var antatt i tråd med daværende verdifall.

<sup>137</sup> NOU (2006): 4 Rederiskatteutvalget, s. 34-36. Regjeringens anbefaling var på 14 %. Avskrivningssatsen endte på 20 %.

<sup>138</sup> NOU (2006): 4 Rederiskatteutvalget, s. 34-36.

<sup>139</sup> Behandlet i forbindelse St. meld. nr. 28 (1995-1996) (Maritim melding).

<sup>140</sup> Forslaget innebar en sats på 23 %. NOU (2006): 4 Rederiskatteutvalget, s. 34-36.

<sup>141</sup> Sitert i NOU (2006): 4 Rederiskatteutvalget, s. 34-36.

<sup>142</sup> Selskaper innenfor rederiskatteordningen avgir en tonnasjeskatt til staten beregnet på bakgrunn av selskapenes nettotonnasje.

<sup>143</sup> Lov av 28. juni 1996 nr. 48.

avveining. Et hovedformål med skattereformen var nettopp å sørge for en beskatning som ikke medførte vridninger i investeringsbeslutninger. Dette brøyt også med rettferdighetsprinsippet som skulle sikres av større bredde. En inntektsgruppe som i tillegg var kjent som en mer velstående del av befolkningen var i praksis innvilget tilnærmet lik null skatt og dette medførte enten færre inntekter til staten, eller en større skattebelastning på andre inntekter hvor arbeidere og pensjonister ville komme særlig uheldig ut.

Flertallet i det såkalte Rederiskatteutvalget som utredet rederiskatten et tiår senere hadde følgende konklusjon: *”Utvalgets flertall har ikke funnet noen samfunnsøkonomisk begrunnelse for at det skal gis statsstøtte til rederiselskapene i form av særlig gunstige skatteregler.”*<sup>144</sup> Deres begrunnelse handlet nettopp om at rederiskatteordningen diskriminerte annen næringsvirksomhet, at dette kunne øke aktiviteten i rederinæringen, og trekke ressurser bort fra annen næringsvirksomhet. Samtidig ville skattebyrden i finansiering av velferdsstaten overføres på færre skattytere, som også var i strid med breddeprinsippet som skulle ivareta et skatterettslig rettferdighetsprinsipp.<sup>145</sup> Konklusjonene fra utvalget fikk ikke politisk gjennomslagskraft, og rederiene skulle siden komme til å tilhøre den enkeltstående næringen som per i dag (2012) er Norges mest subsidierte næring som forbigår landbruket.<sup>146</sup>

Denne utviklingen skapte en viss uro sett fra et skattemyndighetsperspektiv. Rederiene som tradisjonelt var den første næringen som ble internasjonalisert gjennom sin mobile karakter, endte opp med at ingen OECD-stater, heller ikke Norge, var i stand til å beskatte denne næringen lenger. Hvilken betydning hadde det for en generell utvikling der stadig nye næringer gjennomgående økte sin mobilitet?

Hvorvidt det virkelig har eksistert ”a race to the bottom” i realiteten er midlertid gjenstand for en disputt mellom økonomer. Det sentrale å gripe her er at aktørene innenfor Finansdepartementet med ansvar for gjennomføring av norsk skattepolitikk, oppfattet det som om de var på vei inn i en situasjon utenfor kontroll. Dette innebar i praksis en kompromittert politikk som la føringer for en dreining av skattebelastningen over på arbeidere i stedet for kapitaleiere, selskaper og redere. På denne bakgrunn kan skatteparadiser oppfattes som et ”trumfkort” for kapitalsterke interesser i en nasjonalpolitisk fordeling av skattebyrden. Nasjonalpolitiske fordelingsprinsipper og hensynet til samfunnsøkonomisk effektiv ressursutnyttelse måtte gi etter for en global utfordrer. Dette blir oppfattet å bidra til en forestilling om skatteparadiser som et problemkompleks som har endret seg fra å være et økonomisk ”svinn” til en utfordring for parlamentariske beslutninger. Denne endringen

---

<sup>144</sup> NOU (2006): 4, s. 34-36.

<sup>145</sup> NOU (2006): 4, s. 34-36.

<sup>146</sup> NOU (2006): 4, s. 34-37.

inngår i en større refleksjon over demokratiets iboende treghet i møtet med en fristilt globalisert økonomi.

## 2.4 Finansdepartementets politiske respons

---

Under vil det identifiseres hovedinnretninger i det norske styringsregimets tilsvar til utviklingen. skissert over. Finansdepartementets tilnærming til skatteparadiser har handlet om å betrakte fenomenet som en utfordring for *illegale skatteunndragelser*, *en legal skatteplanlegging*, og en gråsoner mellom som ikke er avklart i *skatteomgåelser* som er overlatt til etiske vurderinger. De politiske tiltakene har derfor ulike funksjoner som står i en relasjon til disse ulike problemstillingene. Det ble etablert både en internpolitisk lov utvikling, et internasjonalt arbeid, og et arbeid med bilaterale konvensjoner med skatteparadiser hvor alle tiltak skal ha endt opp med enten å ha uttømt sine politiske muligheter, eller å være begrenset av andre staters suverenitet. Denne erfaringen skal korrespondere med en strofe i den første OECD-rapporten som senere skulle komme til å bli et multilateralt tilsvar til disse utfordringene: «*There are limits, however, to such a unilateral or bilateral approach to a problem that is essentially global in nature*»<sup>147</sup>.

### 2.4.1 Unilateral og bilateral avmakt

---

Norske skattemyndigheter hadde to svake elementer i interne og bilaterale verktøy på slutten av 1980-tallet. Opphevelsen av valutarestriksjonene var den ene og at skatteavtaler var utsatt for misbruk. Nedenfor vil det kort skisseres de to helt sentrale innretningene i norsk lovverk og bilaterale reaksjoner som svarte på disse utfordringene. Denne erfaringen skulle sammenfalle med følgende erkjennelse da statene skulle senere skulle søke sammen: «*(...) the jurisdictional limits to the powers of a country's tax authorities restrict the ability of these authorities to counter some forms of harmful tax competition*»<sup>148</sup>.

#### 2.4.1.1 Et tilsvar til valutareguleringenes frislipp

---

NOKUS-reglene<sup>149</sup> (Norsk-kontrollert utenlandsk selskap) er det helt sentrale bolverket mot skatteparadiser i norsk rett innført i 1991.<sup>150</sup> Hensikten var å etablere en mer rettferdig beskatning som skulle medføre større nøytralitet der det forelå kapitaleksport til lavskatteland.<sup>151</sup> I praksis betyr

---

<sup>147</sup> OECD (1998), s. 37.

<sup>148</sup> OECD (1998), s. 37.

<sup>149</sup> Skattelovens § 10-60.

<sup>150</sup> Sanksjonslovgivning er holdt utenfor her, men har holdt tritt med en intern lov utvikling.

<sup>151</sup> Michael Lang et al (2004), s. 15.

det at NOKUS-reglene er designet for å fange opp passive investeringer i lavinntektsstater<sup>152</sup> der Norge ikke har gitt avkall på skatterett gjennom skatteavtaler. Denne loven skulle fange opp det som typisk handlet om store selskapers plasseringer i det som er alminnelig kjent som såkalte ”postkasseselskaper”. Nedslagsfeltet var de store og kompliserte skattyterne mer enn enkeltpersoner.<sup>153</sup> Inntektsskattelovgivningen var utformet slik at skatterett ikke ble utløst før norske aksjonærer i utlandet selv ønsket å hjemføre utbyttet.<sup>154</sup> Dette ga insentiv til skatteplanlegging som gikk ut på ikke å hjemføre overskudd. Dermed ble det også antatt å bli hjemført for få midler til beskatning.

I Norge kom NOKUS-reglene ganske parallelt med skattereformen tidlig på 1990-tallet, men reglene skal ha hatt sin egen prosess.<sup>155</sup> Denne skal være tettere vevet sammen med at en rekke OECD-stater i løpet av få år innførte en tilsvarende lovgivning. Internasjonalt refereres denne til som en CFC-lovgivning (Controlled Foreign Corporations).<sup>156</sup> Dette var opprinnelig en amerikansk konstruksjon som ble utformet som en reaksjon på kapitalflukt til omkringliggende skatteparadiser da USA som det første landet fristilte sin finanskapital på 1960-tallet.<sup>157</sup> NOKUS-reglene var derfor et svakt verktøy mot kapitalflukt til skatteparadiser i den forstand at det er et *tillitsbasert* skatteplanleggingsverktøy. De forutsetter at skatteyder følger skatteyters opplysningsplikt uten mulighet til å kontrollere disse med mindre de korresponderer med velfungerende skatteavtaler. Det har heller ikke vært reist mange rettssaker i Norge på bakgrunn av reglene.<sup>158</sup> Denne tilkortkommenheten i anvendelse av en internpolitisk lovgivning kan forklare hvorfor satsingen for Finansdepartementet i internasjonalt arbeid i stor grad har dreiet seg om å skaffe gode mekanismer for informasjonsoverføring.

#### 2.4.1.2 Bilaterale skatteavtaler

Den andre utfordringen Norge hadde på slutten av 1980-tallet var det som ble oppfattet å være svake skatteavtaler. Etter hvert som man utviklet dem ble de nye skatteavtalene fra 1960-tallet nye verktøy for skatteomgåelser.<sup>159</sup> Disse var i utgangspunktet fremforhandlet under forutsetning av at de kontraherende parter hadde relativt like skattesystemer med sikte på å løse et praktisk problem som tradisjonelt var knyttet til dobbelt-beskatning. Særlig etter at tidligere kolonistater under britisk styre

---

<sup>152</sup> I norsk skatterett er et lavskattelend definert som 2/3 av tilsvarende skattenivå for samme skattesubjekt (effektiv skatterate), skatteloven § 10-63.

<sup>153</sup> Arne Haugen (2005), s. 318.

<sup>154</sup> Frederik Zimmer (2003), s. 55.

<sup>155</sup> Frederik Zimmer, intervju, Universitetet i Oslo, 8. august 2011.

<sup>156</sup> OECD (1998), s. 41.

<sup>157</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 11. oktober 2011.

<sup>158</sup> Frederik Zimmer, intervju, Universitetet i Oslo, 8. august 2011.

<sup>159</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

hadde blitt uavhengige stater på 1960-tallet "arvet" Norge dermed en rekke avtaler som fremdeles var juridiske bindende traktater med mindre øystater som var kjente skatteparadiser.<sup>160</sup> Dette ble en utfordring for skattemyndighetene av tre grunner. *For det første* fordi disse ble anvendt til skatteplanleggingsformål som også kunne skride over i skatteomgåelser. Fra et skattemyndighetsperspektiv ble det oppfattet som misbruk av "huller" i lovverket hvor økonomiske aktører omgikk lovgivningens intensjon. "Treaty-shopping" skulle feste seg som et begrep med referanse til misbruk av skatteavtalene. *For det andre* var det ikke vurdert å være noen skatt å avgrense beskatningsretten fra. *For det tredje* ga ikke disse avtalene noen innsynsrett av betydning i skattesaker, og var derfor verdiløse for Norge som skattepolitiske instrumenter.<sup>161</sup>

Dette skal ha ledet til en "oppvask" i eldre skatteavtaler med de statene Norge betraktet som skatteparadiser. Disse måtte enten reforhandles med innlemmelse av enkelte begrensede klausuler, eller sies helt opp.<sup>162</sup> Norge sa opp skatteavtaler med enkelte skatteparadiser. Norge aksepterte midlertidig anmodning fra Bermuda og de Nederlandske Antiller om å reforhandle avtalene, og det ble inngått nye avtaler med enkelte restriksjoner som skulle fungere som en sikkerhet mot misbruk av de reviderte avtalene.<sup>163</sup> Årsaken til dette skal ha vært at disse statene ønsket å fremstå som seriøse finanssentra med en uttalt vilje til å øke transparens i sitt forhold til andre stater.<sup>164</sup> Siden dette oppgjøret har det vært vanlig å fremføre fra Finansdepartementets side at Norge ikke lenger har skatteavtaler med skatteparadiser. Dette har den nyansen at Norge sitter igjen med to "svake" skatteavtaler med Kypros og Malta som ikke har vært villige til å imøtekomme forhandlingskrav.<sup>165</sup> Oppsigelser eller reforhandling av skatteavtaler med skatteparadiser ble senere en uttalt OECD-strategi for å begrense mulighetene for misbruk av skatteavtalene.<sup>166</sup>

For å utfylle mangelen på informasjon både gjennom skatteavtaler og NOKUS-reglene i relasjonen med skatteparadiser, har det utviklet seg en såkalt gjennomskjæringspraksis i skatteetatens praktisering av reglene.<sup>167</sup> Dette verktøyet blir oppfattet å være en mekanisme innrettet mot å begrense problemet med skatteomgåelser som handlet om en omgåelse av lovens intensjon. Gjennomskjæringsnormen var et verktøy som hadde utviklet seg i samspill med rederinæringen som skatteetaten kunne anvende dersom de mente skatteyter i for stor grad hadde tolket skattereglene til

---

<sup>160</sup> Stig Sollund, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>161</sup> Stig Sollund, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>162</sup> Såkalte Limitation of Benefit-bestemmelser (artikkel 28 og 29 i Mønsteravtalen) innført for å begrense muligheter for misbruk. Etter hvert ble det også en politikk å gå bort fra skattekredittprinsippet (kildestatsprinsipp), og erstatte dette i større grad med unntaksprinsippet (globalinntektsprinsippet).

<sup>163</sup> Skatteavtale med de Nederlandske Antiller: St.prp. nr. 54 (1989-1990), og Barbados: St.prp. nr. 55 (1990-91).

<sup>164</sup> Stig Sollund, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>165</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>166</sup> OECD (1998).

<sup>167</sup> Else Lien Hansen (1988), s. 22.

egen fordel. Dermed kunne de gjennom denne praksisen *skjære igjennom* og beregne skattegrunnlaget slik de tolket regelverket. Dette var mulig å finne ut av ved ressurskrevende kontroller eller ved nærmest tilfeldige hendelser. Dette verktøyet løste heller ingen av skattemyndighetenes hovedutfordring som handlet om at de var havnet i en tidligere nevnt skattepolitisk «blindsoner» hvor skatteligningsprosessen uten tilgang til informasjon ble oppfattet å være en svært ressurskrevende øvelse.

#### 2.4.2 Nasjonalpolitisk avmakt , 1976-1996

---

Drøftingen nedenfor viser at de nordiske statene var de som gikk lengst i å presse frem et internasjonalt arbeid. Transparens ble stadig mer fremtredende som en politisk målsetting ved siden av å håndtere såkalt «skadelig skattekonkurrans» som skulle vise seg å være et kontroversielt utgangspunkt. Dette skal ha medført en typisk «collective action» problematikk hvor statenes synspunkter og interesser låste seg i tre ulike posisjoneringer. Politisk handling fremstod derfor som problematisk innenfor en konsensusorganisasjon. Finansdepartementets handlingsrom i forhold til et krav om mer transparens og mindre skattekonkurrans, ble bremset av liberalistiske argumenter som fredet personvernbestemmelser, fri konkurranseprinsipper og staters suverenitet over myndigheters kontrollbehov i skattesaker. Likevel skulle perioden frem til 1996 bli en opptakt til at skatteparadis faktisk ble et nedslagsfelt for en felles koordinert aksjon innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt. Etter at Finansdepartementet gjennom to tiår hadde fulgt de etablerte sporene for utforming av institusjonelle rammebetingelser for internasjonale skattespørsmål, ser Finansdepartementet ut til å ha uttømt det politiske handlingsrom. Deltakelse i OECDs skatteparadis-prosjekt fremstod dermed som et realistisk alternativ.

##### 2.4.2.1 En kanossagang mot verdens største skatteparadis-prosjekt

---

Offisielt var det Norge sammen med de andre nordiske statene som drev interne prosesser innenfor en OECD arena i retning av mer transparens og mindre «skadelig skattekonkurrans».<sup>168</sup> Hovedmandatet for WP 8 var å effektivisere bistand mellom skattemyndigheter for å motvirke skatteunndragelser.<sup>169</sup> Det er der informasjonsutveksling i skattesaker begynte som tema innenfor OECD. Skatteparadis var enda ikke blitt et tema, fordi de ikke regnet med at det var mulig å gjøre noe med dem av hensyn til staters suverenitetsprinsipp.<sup>170</sup> Den første oppgaven innenfor WP 8 ble i stedet å rette et fokus mot egne medlemmer som gjennom sin banksekretesse var ansett som de store

---

<sup>168</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011 og Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>169</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>170</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

skatteparadisene i Europa. Dette innledet en debatt på begynnelsen av 1980-tallet hvor banksekretessestatene Belgia, Luxembourg, Sveits og Østerrike var et hovedtema på en rekke møter og seminarer.<sup>171</sup> Det ble imidlertid tidlig klart at WP 8 ikke kom noen vei med disse statene. Blant annet ble det forsøkt å iverksette et skatteparadis-prosjekt i 1987.<sup>172</sup> Dette var OECDs respons til den tidligere amerikanske *Gordon Report* som var et av de første statlige tiltakene iverksatt mot skatteparadiser i sin moderne form.<sup>173</sup> Den amerikanske rapporten ble lagt i en skuff ved republikansk tiltredelse i januar 1981 med innsettelse av President Ronald Reagan. OECDs første fraspark i 1987 viste med all tydelighet at det politiske klimaet ikke var tilstede og prosjektet fikk få konkrete resultater.

Ganske raskt var det en ny utvikling som skulle komme til å fange skattekomitéens oppmerksomhet. De nye OECD-regimene vokste raskt utover 1980-tallet med nøyaktig de samme strukturene som var ønsket fjernet hos skatteparadisene.<sup>174</sup> De nye regimene ble begrunnet med en redsel for økt kapitalflukt til skatteparadiser utenfor OECD-området.<sup>175</sup> Det var fra nå av skatteparadiser ble et større tema. De fleste medlemsstatene anerkjente utfordringen med «a race to the bottom» og støttet tiltak for å motvirke denne så lenge det ikke rammet deres egen lovgivning.<sup>176</sup>

Irlands ”Dublin Docks” vakte særlig oppmerksomhet, fordi Irland var innvilget enkelte gunstige ordninger i sine skatteavtaler de åpent fremmet de ville anvende strategisk for å øke egen sysselsetting.<sup>177</sup> De ville tiltrekke andre staters kapitaleiere og utnytte de gunstige betingelsene de var innvilget, fordi Irland var et fattig land. Dette medførte det Per Olav Gjesti referer til som et såkalt «rabaldermøte» midt på 1980-tallet. Møtet fremstår som en markør for et økende spenningsnivå mellom statene hvor det ble vedtatt nasjonale lover med økonomiske og politiske virkninger for andre stater. Irland ble truet av andre medlemsstater med oppsigelser eller reforhandlinger av sine skatteavtaler. Det ble tydelig at denne måten å sjonglere et etablert skatteregime til egen fordel, ikke var i tråd med akseptert internasjonal praksis.<sup>178</sup>

Omtrent samtidig overtok Norge lederskapet av WP 8 ved Per Olav Gjesti.<sup>179</sup> WP 8 fikk et mandat av skattekomitéen tidlig på 1990-tallet til å utrede denne nye situasjonen og nedsatte en

---

<sup>171</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>172</sup> OECD (1987).

<sup>173</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>174</sup> Tidligere beskrevet i seksjon 2.2.3.

<sup>175</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>176</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>177</sup> Irland var innvilget såkalt ”matching credit” bestemmelser som gjorde at selskapene kunne gjøre krav på fradrag i skatt som skulle ha blitt betalt, men som ikke ble betalt.

<sup>178</sup> Det har ikke lyktes å lokalisere hvilket møte dette var, men det var et møte med relevans for WP 8 som fremstår som markør av en økende utfordring for mellomstatlige relasjoner.

<sup>179</sup> Det har ikke lyktes å frembringe årstall for norsk overtakelse av formannskapet i WP 8.



gruppe som skulle resultere i *the Fiscal Degradation Report* i 1995.<sup>180</sup> Navnet henviste til en utvanning av parlamentarikerens handlefrihet og en gradvis dalende evne til å finansiere staten med et rimelig og rettferdig skattesystem. *For det første* medførte det en overføring av velstand fra statlig sektor til privat sektor gjennom «en dobbel nullbeskatning»<sup>181</sup>. *For det andre* medførte det en utilsiktet allokering av en skattefordeling mellom ulike grupper i samfunnet. *For det tredje* førte det også til en inngripen i skattefordelingen mellom stater hvor lovgivningen i en stat aktivt var til hinder for andre staters finansinnkreving. Samtidig etablerte stadig flere OECD-stater de samme strukturene.<sup>182</sup> Per Olav Gjesti fremstiller det som om skattemyndighetsansvarlige ble overkjørt av næringsdepartementene gjennomgående innenfor OECD-statene. Dette virker sannsynlig på grunn av liberaliseringsprosessen landene nylig hadde gjennomgått.

The Fiscal Degradation Report fokuserte på to hovedutfordringer hvor banksekretesse og lavskatteregimene var de helt sentrale temaene. Det interessante med denne rapporten var at den synliggjorde en interessant posisjonering mellom statene som skulle komme til å bli den helt sentrale utfordringen i arbeidet videre innen OECDs skatteparadis-prosjekt. Det var midlertid en sterk polarisering mellom de landene som offisielt støttet det videre arbeidet med disse problemstillingene og de som ikke støttet det. Luxemburg og Sveits hadde som banksekretessestater markert sin motstand ved å avstå fra å delta. Belgia og Østerrike som de to øvrige banksekretessestatene, var offisielt imot at rapporten inkluderte banksekretesse. Den interessante gruppen av land er de som støttet arbeidet for videre tiltak så lenge deres egne ordninger ikke var et tema. Australia som ledet prosjektet og Canada som hadde visse bankstrukturer innrettet mot andre staters banker, viste til europeiske shipping-regimer som igjen viste til skatteparadisene utenfor OECD. Senere skulle skatteparadisene begrunne sine strukturer med de europeiske regimene som igjen hadde sin begrunnelse i skatteparadisenes hemmelighold. Dermed inngikk statene i en internasjonal uenighet hvor *the Fiscal Degradation Report* ikke kunne publisere noen løsninger med substans, men kun en rekke nye utfordringer. Rapporten konkluderte derfor med at OECD skulle opprette et arbeid for å imøtekomme denne utfordringen selv om den hadde ambivalent politisk støtte. Til tross for et omfattende arbeid gjennom dette første prosjektet, ble sluttrapporten aldri offentliggjort. I henhold til Torsten Fensby skal dette skyldes at OECD ikke kunne vise til et eneste konkret tiltak som innebar noen form for substans.<sup>183</sup> Likevel skulle rapporten få en innvirkning, fordi landene ble enige om at

---

<sup>180</sup> Etter henvendelse til OECDs WP 8 sekretær fra 1980-tallet, Martine Milliet-Einbinder, har det ikke lyktes å frembringe rapporten som ikke er offentlig tilgjengelig. Gjesti hadde et ønske om å overbringe den fra sitt kontor, men denne ble dessverre borte i forbindelse med at hans kontor ble rammet av terroraksjonen 22. juli 2011. Rapporten kom på midten av 1990-tallet, og må ha kommet før mai 1996.

<sup>181</sup> Begrep anvendt av Thomas Rixen (2008).

<sup>182</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>183</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

OECD måtte iverksette et internasjonalt arbeid. Det at statene faktisk var innstilt på et videre arbeid kan oppfattes som om de enda kunne håpe på at deres staters regimer kunne nyte godt av effektene av et slikt prosjekt. Samtidig var det muligheter for forhandle sine regimer ut av det som skulle bli OECDs svarteliste senere og dermed kunne statene oppnå en klassisk «free-rider» effekt. I mai 1996 vedtok Ministerrådet opprettelsen av *the Project on Harmful Tax Competition*. På dette tidspunktet kunne det se ut som om statene gikk en kanossagang mot pavens alter i møtet mot det som skulle bli verdens største internasjonale aksjon innrettet mot såkalt «skadelig skattepraksis».

#### 2.4.2.2 «La det svinge» i Strasbourg – Europarådet, en konkurrent på OECD-domene

I 1980 inntraff en hendelse hvor en ny internasjonal aktør blir oppfattet å ta opp konkurransen med OECDs skattekomité ved å etablere en ny internasjonal standard som gjaldt samarbeid i skattesaker helt utenfor normen i internasjonale skattesporsmål. Europarådet er en internasjonal parlamentariker organisasjon nært forankret i menneskerettighetsspørsmål som hadde fattet interesse for informasjonsutveksling.<sup>184</sup> I 1980 ble det avholdt et større seminar i Strasbourg hvor de vedtok en resolusjon om at Europarådet burde utvikle en multinasjonal avtale om administrativ bistand i skattesaker.<sup>185</sup> WP 8 var invitert til møtet som skatteeksperter. Det norske Finansdepartementet var representert.<sup>186</sup> Dette innebar ikke bare utveksling av informasjon, men også bistand til innkreving av skatt, felles bokettersyn og attestering av dokumenter for anvendelse i rettssaker. Kontraherende stater kunne ta reservasjon mot alle andre former for bistand enn for utveksling av informasjon.<sup>187</sup> Per Olav Gjesti beskriver at de statene innenfor WP 8 som ønsket mer transparens så på denne utviklingen med bekymring av to årsaker. *For det første* var organisasjonen fundamentert i menneskerettighetsspørsmål hvor individets rett stod sterkt som et fundament i organisasjonen. *For det andre* var de skatteparadisene som ble oppfattet å være mest ”aggressive”; Kypros, Liechtenstein og Malta, medlemmer av organisasjonen.<sup>188</sup>

Det ble opprettet en ekspertkomité som stort sett skal ha vært WP 8 delegater som representerte en verdifull kompetanse Europarådet ikke hadde.<sup>189</sup> Per Olav Gjesti var sammen med en svensk delegat, Jan Francke, sentral i å utforme et modellutkast som bygget på den Nordiske bistandsavtalen

<sup>184</sup> I 1980 hadde Europarådet følgende medlemmer: Belgia, Danmark, Frankrike, Hellas, Irland, Italia, Island, Kypros, Liechtenstein, Luxembourg, Malta, Nederland, Norge, Portugal, Spania, Storbritannia, Sverige, Sveits, Tyrkia, Tyskland, og Østerrike.

<sup>185</sup> Europarådets resolusjon 833 av 1980.

<sup>186</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>187</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>188</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>189</sup> Det norske Finansdepartementet var representert i en «drafting group» hvor Stig Sollund var Finansdepartementets delegat i komitéarbeidet fra 1982-1984.

fra 1972.<sup>190</sup> I mai 1985 vant Norge Melodi Grand Prix og representanter fra den norske delegasjonen satt uken etter oppe en sen kveld og oversatte ”la det svinge” for en fremføring ved neste middag i Strasbourg. Tittelen skulle bli talende for den prosessen som fulgte fra en forventning om å få til et sterkere samarbeid mellom skattemyndigheter for å styrke deres muligheter til å inndrive skatter. Per Olav Gjesti fremstiller dette som en passende betegnelse på den politiske stemningen som omkranset arbeidet hvor alle krav til større transparens ble avfeiet som ”sosialisme” eller ”konspiratoriske skatteharmoniseringstiltak”.

Arbeidet med konvensjonen innledet en diskusjon som pågikk helt frem til 1986.<sup>191</sup> De tre statene Liechtenstein, Malta, og Kypros ledet an motstanden mot den nye konvensjonen. De skal ha forsøkt å innlemme bestemmelser det norske Finansdepartementet og andre stater som ønsket mer transparens, mente ville gjøre mekanismen helt ubrukelig i henhold til intensjonen.

Det nye konvensjonsarbeidet skulle også komme til å møte kraftig kritikk i pressen. *The Wall Street Journal* skapte overskrifter om ”kommunistiske skattebyråkrater” som undergravet folks rettssikkerhet og konspiratoriske sammenslutninger, hvor høyskattelandene som for eksempel Norge, skulle tvinge lavskatteland til å innføre høyere skatter. Denne motstanden skal også ha bredt seg til andre stater med gjennomslag både i London og Paris, men særlig fikk det gjennomslag i Berlin, hvor svært få endte opp med å signere konvensjonen før langt senere.<sup>192</sup> I 1988 åpnet Europarådets og OECDs felles konvensjon om administrativ bistand i skattesaker.<sup>193</sup> Det var kun Norge sammen med Finland, Sverige og USA som tiltrådte avtalen.<sup>194</sup> WP 8 arbeidet stadig med å få andre til å slutte seg til konvensjonen og utover 1990-tallet kom det enkelte andre stater til. Likevel ble dette totalt sett vurdert som et svakt resultat etter et arbeid som hadde pågått i mer enn ti år. Dermed hadde begge de to større internasjonale initiativene endt opp nærmest resultatløst.

## 2.5 Oppsummerende konklusjoner

---

Dette første analysekapittelet har søkt å bidra til å synliggjøre en oppløpsfase mot det som skulle bli et norsk engasjement innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt fra 1996 som er hovedtema i de to følgende kapitlene. Av analysen følger at det særlig er to forhold som kan bidra til å forklare det norske Finansdepartementets deltakelse i et internasjonalt samarbeid innrettet mot skatteparadiser og lavskatteregimer. Det første er at oppfatningen av virkningene av skatteparadiser ganske

<sup>190</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>191</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>192</sup> Frankrike (2003), Storbritannia (2007) og Tyskland (2008).

<sup>193</sup> The European Council and OECD Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, åpnet 25. januar 1988. Den trådte i kraft 1. april 1995 da et minste antall på fem stater hadde signert, Thomas Rixen (2008), s.131.

<sup>194</sup> NOU (1989):14, s. 64, oversikt over tiltrådte land: <http://www.oecd.org/dataoecd/8/62/49521827.pdf> (lest 11. april 2012).

fundamentalt endret seg. På 1970-tallet hadde skatteparadiser handlet om enkelte skatteunndragelsessaker ofte i forbindelse med rederinæringen. Dette var enda en problemstilling som ikke skapte større utfordringer enn det ethvert økonomisk system kunne påregne. Skatteparadiser oppfattes å ha vært ansett som et mindre ”svinn”, perifert i forhold til at det ikke reiste de store problemstillingene.

I slutten av denne fasen har fire forhold endret denne forestillingen. *For det første* ble skatteparadiser oppfattet i henhold til dominerende økonomisk teori å kunne medføre ineffektive investeringsbeslutninger. *For det andre* medførte en større andel av skatteytermassen og stadig mer komplekse skattesubjekter nå en mye større utfordring for muligheter til å inndrive statens skatteinntekter. *For det tredje* ble Stortingsvedtatte prinsipper i en nasjonalpolitisk fordeling av skattebyrden satt til side for å imøtekomme en internasjonal skattekonkurranses. Dette medførte at det ble lagt opp til en politikk som forskjøv en større del av skattebelastningen over på lønsmottakere enn kapitaleiere. *For det fjerde* forrykket skatteparadiser forholdet mellom stater gjennom at lave skatter tiltrakk kapital hvor skatteavtaler som sett fra et skattepolitisk perspektiv ble misbrukt. Disse forholdene var de samme som ble beskrevet som de største utfordringene i det som skulle bli OECDs skatteparadis-prosjekt sin første rapport. Dermed gir det mening å konkludere med at Finansdepartementet fryktet at de stod i en situasjon som kunne beskrives som ”a race to the bottom”. Hvorvidt de gjorde det eller ikke, kan det ikke konkluderes med her, men det vesentlige er å få tak i Finansdepartementets oppfatning av skatteparadiser som utfordring.

Det andre forholdet er at forutsetninger for en norsk internasjonalisert finanskapital var endret. Både internpolitiske og internasjonale prosesser virket sammen og skapte nye muligheter for en tidligere kontrollert finanskapital. Konsekvensene av disse endringene hadde en slagside sett fra et skattemyndighetsperspektiv hvor de mistet en kontrollmulighet samtidig som et større segment av norske skatteyttere hadde inntekter i utlandet. Det førte til at skatteparadiser gjennom å bidra til en skjerpet skattekonkurranses ble et ”trumfkort” i norsk skattepolitikk. Dette gjennom å bli det argumentet som fikk størst gjennomslagskraft i en nasjonalpolitisk fordeling av skattebyrden med forrang fremfor vedtatte skattepolitiske prinsipper med bred politisk støtte. Skatteparadiser grep nå både inn i en nasjonalpolitisk fordeling av skattebyrden til kapitaleieres fordel og lønsmottakeres ulempe. I tillegg berørte skatteparadiser også en internasjonal skattefordeling mellom stater. Denne utviklingen oppfattes som konvergerende med en internasjonal erfaring oppsummert i betegnelsen ”a race to the bottom” som også hadde fått et partikulært innhold innenfor det norske Finansdepartementet. Oppfatningen av skatteparadiser som fenomen hadde nå endret seg *for det første* gjennom en romlig utvidelse. ”Skadelig skattekonkurranses” henviste både til virkningene fra klassiske skatteparadiser og de nye lavskatteregimene i OECD. *For det andre* endret fenomenet seg

gradvis som problemkompleks fra å være ansett som et slags akseptert «svinn» ved det kapitalistiske systemet, til å utgjøre et *politisk trumfkort* som utfordret det politiske systemet på den måten at nasjonalpolitiske målsettinger ikke var ansett som mulig å gjennomføre på grunn av en fristilt og integrert økonomi.

Finansdepartementet hadde søkt et politisk tilsvar til denne utviklingen både gjennom en internpolitisk lov utvikling, bilaterale og multinasjonale mekanismer. Den internpolitiske utviklingen ble begrenset av at det nasjonalpolitiske rom ikke rakk lenger enn til der andre staters suverenitet starter. En bilateral reaksjon mot skatteparadisene ble oppfattet å ha uttømt sine muligheter, og det internasjonale arbeidet stoppet opp i møtet med liberalistiske argumenter som hadde størst politisk gjennomslagskraft. Denne fasen oppfattes derfor som et preludium i en tre akter lang internasjonal forhandlingsrunde, hvor Norge var i ferd med å etablert det som oppfattes som en norsk skattepolitikk i møtet med virkningene av skatteparadiser på skatteområdet. Samtidig ble alle politiske tiltak oppfattet å ha uttømt sine muligheter i det som skulle bli Finansdepartementets ”narrativ om politisk avmakt”. Denne erfaringen kan forklare bakgrunnen for hvorfor Finansdepartementet på Norges vegne ga sin tilslutning i Paris mai 1996 til å iverksette OECDs skatteparadis-prosjekt.

## Kapittel 3: En kompromittert fremgang, 1996-2000

---

*“Finally, globalization is creating new challenges in the field of tax policy. Tax schemes aimed at attracting financial and other geographically mobile activities can create harmful tax competition between states, carrying risks of distorting trade and investment and would lead to the erosion of national tax bases.”<sup>195</sup>*

Communiqué fra G7-møtet *the Lyon Summit*, juni 1996

### 3.1 Innledning

---

I forrige kapittel ble det argumentert for at skatteparadiser som utfordring hadde blitt en mer sentralisert problemstilling for norske skattemyndigheter. Samtidig hadde de politiske tiltakene Finansdepartementet fant relevante uttømt sine muligheter. Sitatet over er et uttrykk for en konvergens mellom en norsk erfaring og en internasjonal erfaring slik den ble observert av politiske ledere fra verdens daværende syv største økonomier ved innledning til denne tidsperioden. Dette kan forklare et norsk behov for deltakelse i et internasjonalt samarbeid som inkluderte lederne av G7-statene som også var medlemmer av OECD. Den 22. mai 1996 satt OECDs 26 medlemsstater sammen i Paris, med unntak av Luxembourg og Sveits, og stemte for en igangsetting av, *the Project on Harmful Tax Competition*.<sup>196</sup> Dette skulle komme til å bli det som frem til 2012 har vært verdens største internasjonale tiltak innrettet mot skatteparadiser og lavskatteregimer.

Det nye skatteparadis-prosjektet var en direkte oppfølging av *the Fiscal Degradation Project* omtalt i forrige kapittel. Norges rolle hadde vært sammen med de nordiske statene å være en sterk pådriver for å drive prosessene videre innenfor OECD. Dette var en av årsakene til at OECDs skatteparadis-prosjekt kunne komme i stand. Det norske Finansdepartementets politikk innrettet mot skatteparadiser og lavskatteregimer har etter 1996 vært uløselig knyttet til OECD-prosesser.

Hovedmålsettingen med denne analysen er å bringe større klarhet i hva som ligger til grunn for det norske Finansdepartementets avvisning av andre politiske tiltak som ”urealistiske” med henvisning til en politisk avmakt basert på en historisk erfaring. Derfor er formålet med de to følgende kapitlene å identifisere de politiske vendepunktene i OECDs skatteparadis-prosjekt sett fra det norske Finansdepartementets perspektiv. På denne bakgrunn vil de to påfølgende kapitlene følge

---

<sup>195</sup> Lederne for verdens syv største økonomier ga sin politiske tilslutning til at OECD skulle iverksette skatteparadis-initiativet. G7 gruppen ble opprettet som et uoffisielt forum mellom statslederne av Canada, Frankrike, Italia, Japan, Storbritannia, Tyskland, USA fra 1976 hvor også EU-kommisjonens President deltok fra 1981.

<sup>196</sup> Ungarn ble OECDs 27. medlem den 7. mai 1996.

OECDs skatteparadis-prosjekt innledet fra 1996 til det formelt ble avvirket i 2004 i forhold til sin opprinnelige form.<sup>197</sup>

De første fire årene av prosjektet var en internpolitisk forhandlingsrunde mellom OECDs egne medlemsstater som formelt ble ledet innenfor OECDs organisasjon underlagt skattekomitéen. Dette innleder en ny fase for det norske Finansdepartementet, hvor gravitasjonsfeltet for norsk skatteparadispolitikk på skatteområdet var en del av et politisk spill mellom medlemsstatene. Dette kapitlet vil argumentere for at denne forhandlingsrunden ledet til at Finansdepartementet lyktes med sin hovedmålsetting om å presse frem et skatteparadis-prosjekt. Det skal først og fremst ha sin forklaring i en amerikansk støtte hvor USA som OECDs dominerende medlem under demokratens ledelse, anført av President Bill Clinton, støttet skatteparadis-prosjektet. Samtidig innebar det en rekke kompromisser hvor et nordisk drevet krav ble konfrontert med liberalistiske argumenter som henviste til staters suverenitet, frikonkurransesprinsipper og personvernbestemmelser. Dette medførte at OECDs skatteparadis-prosjekt stadig drev lenger bort fra et nordisk krav om mer innsyn og fjerning av skadelige skatteregimer.

Med dette utgangspunkt følger under (3.2) veien mot en kompromittert 1998-rapport, (3.3) et politisk arbeid mot en presentasjon av 2000-rapporten i et rødmende forum, hvor også den norske rederiskatteordningen ble listet. Til slutt følger (3.4) med en oppsummering av Finansdepartementets største fremgangsperiode innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt. Dette til tross for at internasjonale forhandlinger var i ferd med å bygge seg opp mot en klassisk «collective-action» situasjon hvor de aller fleste statene anerkjente problemstillingene, men ikke var villige til selv å bidra til løsninger.

### 3.2 Første runde – kompromissets makt

---

Den eksplosjonsartede veksten av nye skatteregimer innenfor OECD, tidligere beskrevet som en «skatteparadiskarusell» på 1990-tallet, hadde fanget skattekomitéens oppmerksomhet med etableringen av *the Fiscal Degradation* prosjektet.<sup>198</sup> Dette hadde gjort det klart at OECD ikke kunne overse denne utviklingen. Formann i skattekomitéens sekretariat, det daværende *Fiscal Affaires*<sup>199</sup> (FA), Jeffrey Owens<sup>200</sup>, skal nå ha trådt inn i en storhetstid som byråkrat, og tok noen grep som skulle komme til å bidra til å sikre en politisk forankring av et videre arbeid. Torsten Fensby, med bakgrunn fra det svenske Finansdepartementet, fikk rollen som en av tre prosjekt-koordinatorer og

---

<sup>197</sup> Harmful Tax Competition: An Evaluation of the OECD Initiative, introduksjon, s.1.

<sup>198</sup> Se seksjon 2.2.3 for en beskrivelse av «skatteparadiskarusellen», og se seksjon 2.4.2.1 om *The Fiscal Degradation Project*.

<sup>199</sup> Nåværende Centre for Tax Policy and Administration (CTPA).

<sup>200</sup> Jeffrey Owens koordinerte skatteparadis-prosjektet sammen med Torsten Fensby og Jan Francke.

medforfatter av alle rapportene som utgikk fra prosjektet.<sup>201</sup> Han beskriver utviklingen mot 1998-rapporten som to «*enestående spennende år*», hvor det var en enorm møteaktivitet både bilateralt og multilateralt med en generell høy temperatur mellom statenes delegasjoner. Det utkrystalliserte seg tidlig tre ganske klare posisjoneringer mellom statene underveis mot 1998-rapporten. Utlegningen under vil vise hvordan disse posisjoneringene lå i nærkamp gjennom denne første runden mot det som skulle bli en rapport "alle kunne leve med, men ingen var fornøyde med".<sup>202</sup>

### 3.2.1 Kampen om mandatet - « En brann» var oppstått i OECD

Jeffrey Owens hadde som formann av skattekomitéens sekretariat tatt med seg en verdifull erfaring fra *the Fiscal Degradation Project*. Han hadde innledet et politisk svært utfordrende arbeid på byråkratnivå hvilket var en sårbar strategi innenfor en politisk konsensusorganisasjon. Det forrige prosjektet hadde synliggjort statenes posisjoneringer gjennom en internasjonal ansvarsfraskrivelse, hvor ingen viste vilje til å gripe fatt i egne regimer, som tilsa at de fleste statene gikk inn i et nytt arbeid med en viss reservasjon. På denne bakgrunn skal Jeffrey Owens ha ansett det som en første oppgave å besørge en politisk forankring av det som kunne bli et nytt prosjekt.<sup>203</sup> Med den målsettingen skal han i følge Torsten Fensby våren 1996 ha drevet en iherdig lobbyvirksomhet innrettet mot G7-medlemmene sine statsledere.<sup>204</sup> Disse ble oppfattet å være et sentralt maktsentrum for å sikre politisk gjennomslagskraft. Dette resulterte i at Jeffrey Owens fikk Frankrike, Japan og USA til å presentere et forslag for Ministerrådet som ville gi skattekomitéen to år på seg til å utrede skadelig skattepraksis og komme med konkrete forslag til løsninger. Dermed satt samtlige OECD-stater sammen i Paris mai 1996, og med unntak av Sveits og Luxembourg, ga sin tilslutning til at OECDs skatteparadis-prosjekt kunne tiltre. Dermed var prosjektet sikret på regjeringnivå samtidig som det skapte et internt press innad i organisasjonen på å imøtekomme Ministerrådets bestilling.

Statsviter Thomas Rixen har i et retrospektivt perspektiv påpekt at OECDs skatteparadis-prosjekt overskred en tidligere grense for inngripen i nasjonalstaters skattepolitikk: "*The OECD project was a break with established traditions of international tax governance in that it attempted to intervene in countries' national tax sovereignty and tried to create hard law.*"<sup>205</sup> En reaksjon på dette kom til uttrykk allerede på prosjektets første interne møte. Møtet hadde som formål å lede frem til et avgrenset mandat Ministerrådet kunne godkjenne for et videre arbeid allerede i juni. Torsten Fensby beskriver det som et møte med svært høy temperatur mellom ulike medlemsstater hvor følgende

<sup>201</sup> Torsten Fensby ble ansatt i daværende FA som tilsvarende nåværende skattekomitéens sekretariat, CTPA. Fensby fikk rollen som prosjekt-koordinator sammen med Jeffrey Owens og Jacques Jasmin.

<sup>202</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011

<sup>203</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011

<sup>204</sup> Disse var Canada, Frankrike, Italia, Japan, Storbritannia, Tyskland og USA.

<sup>205</sup> Thomas Rixen (2008), s. 6.



ytring hadde falt over forhandlingsbordet: ”Det har oppstått en brann i OECD som må slukkes!”<sup>206</sup>. Prosjektet ble først og fremst fremført av enkelte stater å medføre en uakseptabel inngripen i deres staters suverenitet gjennom å være innrettet mot deres nasjonalt bestemte skattenivåer. Dette møtet skulle bli en pekepinn på hvilke utfordringer skatteparadis-prosjektet hadde i vente. Til tross for et svært urolig møte kom de frem til et mandat, som ser ut til å være først og fremst et resultat av at statene hadde et press på seg til å finne en løsning som ville imøtekomme Ministerrådets bestilling. Dersom de ikke hadde lyktes, ville de ha bidratt til å underminere OECD som organisasjon. OECDs skattekomité fikk derfor to år på seg til å utrede tematikken og rapportere tilbake til Ministerrådet i april 1998 med konkrete forslag til hvordan man skulle håndtere utfordringen ”skadelig skattekonkurranse”. Umiddelbart etter dette ble denne anmodningen omfavnet og understreket av G7-statene som ga sin fulle politiske støtte til denne agendaen gjennom å anerkjenne problemstillingen: ”Finally, globalization is creating new challenges in the field of tax policy”<sup>207</sup>. Dermed hadde prosjektet sikret sitt mandat og hadde et helt annet politisk utgangspunkt enn sin forgjenger. Dette innebar nå at det var skapt en politisk arena for internasjonale forhandlinger. Denne første hendelsen ble oppfattet som en seier for de statene som ønsket en prosess innrettet mot skatteparadiser som til da hadde vært et åpent spørsmål i månedene før mai 1996. Dermed hadde det norske Finansdepartementet oppnådd sin første politiske seier i OECDs skatteparadis-prosjekt frem mot sommeren 1996.

### 3.2.2 Et første kompromiss - Lave skatter «frikjent» på et slott utenfor Paris

Som en respons til den nye oppfordringen fra Ministerrådet ble dermed skattekomitéen satt til å lede arbeidet som etter en tid skulle komme til å bli koordinert gjennom en enhet kalt *The Special Sessions on Tax Competition* fra januar 1997.<sup>208</sup> Arbeidet ble ledet av et formannskap bestående av OECDs tre største økonomier, Frankrike, Japan og USA, og i tillegg en fjerde stat, Irland, som hadde den mest kontroversielle lovgivningen gjennom *the Dublin Docks*.<sup>209</sup> Selv om Ministerrådet hadde bestilt en rapport i april 1998, var det på ingen måte gitt at det skulle komme en rapport med noen form for substans. Dette skyldtes de politiske spenningene som eksisterte mellom medlemsstatene. Den første større debatten handlet om hvorvidt lav skatt alene kunne være et kriterium for å bli betraktet som et «skadelig skatteregime» som hadde vist seg å være et svært kontroversielt utgangspunkt.

<sup>206</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>207</sup> G7 Economic Communiqué: Making a success of globalization for the benefit of all, Lyon, Frankrike, 28. Juni 1996.

<sup>208</sup> OECD (1998), s. 7.

<sup>209</sup> OECD (1998), s. 7.

Denne uenigheten hadde to dimensjoner. *For det første* handlet det om en pragmatisk uenighet som grovt sett kunne spores til hvor vidt statene hadde noe å tjene på lave skatter eller om de hadde noe å tape på dem økonomisk. Sverige var et land som fremmet lave skatter som et kriterium som alene skulle ligge til grunn for å klassifisere en stat som et skadelig skatteregime.<sup>210</sup> Sverige er en kapitaleksporterende stat som særlig tapte skatteinntekter fra sine selskaper. Disse flyttet ut til andre staters lavskatteordninger som kun var innrettet mot utenlandsk kapital. Det svenske kravet ble opponert mot av lavskatteregimer som hadde mye å tjene på disse innretningene som heller ikke var folkerettslig ulovlige. Disse statene skal i stor grad ha sammenfalt med stater som endte opp på OECDs liste over «potensielt skadelige regimer» i 2000, hvilket utgjorde et flertall av OECDs medlemmer.<sup>211</sup>

*For det andre* medførte dette også en ideologisk debatt som berørte både nasjonalstaters suverenitet og frikonkurranses prinsippet. De innvendingene som var fremmet ved første internmøte blusset opp i forbindelse med utforming av kriteriene som skulle ligge til grunn for en svartelisting av stater. Dette gjennom at OECD holdt på å skaffe seg et mandat til å igangsette en politikk som kunne oppfattes som en harmonisering av skatter på tvers av nasjonalstaters beslutninger. OECD har gjennomgående i sin retorikk søkt å tydeliggjøre at de ikke har hatt skatteharmonisering som et uttalt formål. Likevel har deres tilnærming blitt oppfattet å være et skatteharmoniseringsprosjekt av deres kritikere, særlig fra den politiske høyresiden. USA som i utgangspunktet ønsket å iverksette et arbeid innrettet mot skatteparadiser, ville heller ikke gå med på at OECD skulle kunne gripe inn dersom deres nasjonale myndigheter innførte lave skatter ved en senere anledning.<sup>212</sup>

Innenfor EU fantes det en annen aksept for statlig inngripen gjennom skattenivåer som et finansverktøy enn hos amerikanerne. Europa har tradisjonelt hatt en større ideologisk nærhet til en keynesiansk tilnærming i økonomien enn amerikanernes liberalistiske tradisjon assosiert med tenkere som Friedrich Hayek og Milton Friedman. Førstnevnte er kjennetegnet ved en etterspørselsdrevet politikk hvor staten kan gripe inn i markedet mer enn innenfor en liberalistisk tradisjon. Disse ulike ideologiske tradisjonene medførte at det ble ansett som svært kontroversielt å avfeie skattekonkurransen som skadelig. Skattekonkurransen vil i en liberalistisk tolkning bidra til en sunn konkurranse mellom staters skattenivåer som kunne tvinge byråkratiet til å bli mer effektivt.<sup>213</sup> Derfor handlet denne debatten også om grunnleggende ulike oppfatninger av staten og berører en klassisk konflikt som handler om statens mandat til å gripe inn overfor enkelt individer. Milton Friedman stilte seg bak et opprop senere mot OECDs skatteparadis-prosjekt under følgende

---

<sup>210</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>211</sup> OECD (2000), 12-14.

<sup>212</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>213</sup> For en diskusjon av denne forutsetningen, se James M. Buchanan and Richard A. Musgrave (1999).

kommentar: ”(...) *the Paris-based bureaucracy is threatening low-tax nations with financial protectionism.*”<sup>214</sup> På denne bakgrunn ble det prinsipielt svært problematisk å få USA med på at et lavt skattenivå i seg selv skulle ligge til grunn for en svartelisting av stater. Til tross for at demokratene under Bill Clinton ønsket en konfrontasjon med skatteparadis-strukturer, ble dette et for vanskelig ideologisk prosjekt for amerikanerne.

Så sent som samme måned rapporten var bestilt av Ministerrådet, i april 1998, var det langt fra sikkert at de skulle klare å få til en rapport.<sup>215</sup> Konflikten endte med at representantene fra de fire statene i formannskapet satt sammen i et slott utenfor Paris i tre dager, hvor de til slutt klarte å enes om en løsning som ble nøkkelen til at det kunne fremmes en rapport i det hele tatt.<sup>216</sup> Løsningen ble at det ble innført et prinsipp om at lav skatt aldri alene kunne ligge til grunn for en klassifisering av et skadelig regime og dermed var hensynet til nasjonal suverenitet ivaretatt. Dette var ulikt EU sin *Code of Conduct* hvor lave skatter i visse tilfeller kunne være antatt skadelige. Dermed var prosjektet allerede ved første forhandling kraftig beskåret i forhold til et nordisk drevet utgangspunkt, hvor skatteplanlegging i stor grad ble frikjent som en godkjent internasjonal forretningspraksis.

### 3.2.3 Et andre kompromiss - Europeisk banksekretesse forhandlet ut

Det andre kompromisset som skulle inngås handlet om en tredje posisjonering av europeiske banksekretessestater som ikke aksepterte prosjektets dreining mot deres egen banksekretesse. Sveits var den staten som politisk dominerte banksekretessestater i Europa med en krets rundt seg av andre OECD-stater som Belgia, Luxembourg, og Østerrike. Disse utpekte seg tidlig som de fire statene innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt som har hatt de sterkeste innvendingene mot prosjektets fokus på banksekretesse.

Det ble kjent underveis i forhandlingene mot 1998-rapporten at Sveits og Luxembourg vurderte å legge ned veto mot rapporten i Ministerrådet, noe som ville ha gjort det umulig å få den godkjent.<sup>217</sup> Sveits og Luxembourg aksepterte midlertidig prosjektets utgangspunkt til en viss grad. Ingen av statene hadde spesielt lave skatter og diskusjonen som var rettet mot skattedimensjonen i seg selv var ikke deres hovedanliggende.<sup>218</sup> Deres fremste kritikk gikk på at OECD gjennom sin definisjon av begrepet ”skadelig skattekonkurransse” hadde inntatt et ubalansert og partisk utgangspunkt ved et ensidig fokus av finansielle aktiviteter.<sup>219</sup> Denne posisjonen hadde en viss støtte i akademisk litteratur, hvor det var vanlig å definere *skattekonkurransse* mye videre som også rommet en

<sup>214</sup> [http://www.thepanamanews.com/pn/v\\_07/issue\\_11/letters\\_01.html](http://www.thepanamanews.com/pn/v_07/issue_11/letters_01.html) (lest 15. mai 2012.)

<sup>215</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>216</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>217</sup> Per Olav Gjestei, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>218</sup> Det ble fremført enkelte innvendinger, men det vil ikke diskuteres her. Se OECD (1998), s. 77.

<sup>219</sup> OECD (1998), s. 77.

industriell- og kommersiell skattekjerring. <sup>220</sup> Sveits kritiserte dette utgangspunktet i sluttrapportens kommentarer: «*However, the scope of the work was subsequently restricted to geographically mobile activities, such as financial activities (...) From our point of view, State intervention that distorts competition must be considered in all sectors and in the economy as a whole.*»<sup>221</sup>.

Den britiske journalisten og forfatteren Nicholas Shaxson beskriver sveitsisk banksekretesse som en anvendelse av et komparativt fortrinn i verdensøkonomien som henger sammen med deres beliggenhet og tradisjon som en fredsnasjon mellom krigende makter.<sup>222</sup> Sveits skal ha hatt en formening om at særlig amerikanerne hadde satt seg en politisk målsetting om å gjøre slutt på banksekretessen. Sveitserne oppfattet denne ensidige tilnærmingen som et angrep mot deres fremste økonomiske fortrinn i internasjonal økonomi.<sup>223</sup> Sveits skal også ha henvist til personvernbestemmelser som en vesentlig begrunnelse for å beholde banksekretessen. Dette fremkommer av deres kommentarer til rapporten: «*Switzerland considers that it is legitimate and necessary to protect the confidentiality of personal data.*»<sup>224</sup> Det fremstår imidlertid som en alminnelig oppfatning blant de som fulgte prosessene tett at det økonomiske aspektet var den egentlige motivasjonen for å motarbeide prosjektet.<sup>225</sup> Per Olav Gjesti beskriver en situasjon der deres skattekolleger i Sveits ikke nødvendigvis var tilfredse med banksekretessen, men at de var byråkrater som var bundet av deres politiske ledere som ikke ville røre den. Denne disputten blir fremført som en ganske heftig og skarp dialog mellom OECDs meglere og representanter for den sveitsiske posisjonen som var urokkelig.

Banksekretessestatene konkurrerte om den samme kundekretsen hvor banksekretesse var et sentralt etterspurt produkt. For å komme videre i forhandlingene frem til 1998-rapporten, var det helt vesentlig å få til en dialog med Sveits, fordi de europeiske banksekretessestatene ofte opererte ensartet.<sup>226</sup> Forhandlerne innenfor sekretariatet innrettet seg derfor mot Sveits i siste oppløpsfase mot rapporten. I dette meklingsarbeidet fremhever Torsten Fensby den norske rollen ved Per Olav Gjesti som vesentlig i forhold til at de til slutt fikk til en løsning med Sveits som skal ha kommet i siste minutt. Meklingen endte med at banksekretesse for de europeiske statene i praksis ble tatt ut av

---

<sup>220</sup> Se for eksempel R.S. Avi-Yonah, "Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare State," (2000) 113 *Harvard Law Review* 1573.

<sup>221</sup> OECD (1998), s. 77.

<sup>222</sup> Nicholas Shaxson (2011), s. 55.

<sup>223</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>224</sup> OECD (1998), s. 77.

<sup>225</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011 og Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>226</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

prosjektet og overlatt til WP 8 som da ble ledet under norsk formannskap ved Per Olav Gjesti.<sup>227</sup> Dette var en ren politisk manøver på bakgrunn av en erkjennelse av at hele OECDs skatteparadis-prosjekt ble antatt å komme til å bli stoppet av et sveitsisk veto i Ministerrådet. I april 1998, klarte de derfor å få godkjent rapporten, hvor Sveits og Luxemburg avsto fra å nedlegge veto. De tok i stedet dissens under følgende kommentar: «*After having seriously considered the possibility of exercising its veto, Switzerland has finally decided to abstain (...)*»<sup>228</sup>. Dermed var det vanskelige spørsmålet om banksekretesse videreført til videre forhandlinger internt i OECD, utenfor det avgrensede skatteparadis-prosjektet. Dette skulle komme til å få en funksjon først mye senere i prosjektet. Dette innebar at det norske Finansdepartementet satt igjen med et kompromittert utgangspunkt i møtet med andre staters argumenter som tok hensyn til nasjonalstaters suverenitet og personvern. Likevel går kildene langt i å antyde at de oppfattet at dette var til dels skinnargumenter som handlet om økonomiske interesser hvor et kompromiss ble tvunget frem på grunn av statenes vetorett. Likevel ble det oppfattet som en seier at rapporten i det hele tatt passerte Ministerrådet.

#### 3.2.4 1998-rapporten – Et politisk manifest

Det første resultatet av prosjektet ble dermed presentert for Ministerrådet som planlagt den 9. april 1998 med rapporten ”Harmful Tax Competition – An Emerging Global Issue”<sup>229</sup>. Rapporten har siden blitt et kjernedokument som i det videre helt frem til 2012 i stor grad har lagt premissene for internasjonal skatteparadis diskurs. Sjeldent har det som kunne vært oppfattet som en tørr rapport om internasjonal skatt medført så mye debatt som 1998-rapporten. Den ble gjenstand for en rekke kommentarer i pressen, men har også siden vært nedslagsfelt for akademisk forskning og frivillige organisasjoners oppmerksomhet.

Såkalt ”skadelig skattepraksis” ble i rapporten definert som bestående av to elementer hvor begge ble oppfattet å være konstruksjoner som skapte forutsetninger for ”skadelig skattekonkurranse”; (1) ”skatteparadiser” som var innrettet mot å fange opp jurisdiksjoner utenfor OECD-området, og (2) ”skadelige preferensielle skatteregimer” innenfor OECD-statene. Skatteparadiser ble definert som følger<sup>230</sup>:

- (1) ingen eller lave skatter i kombinasjon med et eller flere kriterier
- (2) manglende effektiv utveksling av informasjon
- (3) fravær av transparens

<sup>227</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>228</sup> OECD (1998), Annex II, s. 78.

<sup>229</sup> Council, RECOMMENDATION ON COUNTERACTING HARMFUL TAX COMPETITION (adopted by the Council at its 923rd Session on 9 April 1998 [C/M(98)9/PROV]).

<sup>230</sup> OECD (1998), s. 23. De engelske betegnelse er henholdsvis “tax havens” og “harmful preferential tax regimes”.

(4) ingen substansiell virksomhet (alminnelig kjent som såkalte ”postkasseselskaper”)

Såkalte ”skadelige preferensielle skatteregimer” (referert til som lavskatteregimer i denne analysen), skulle også defineres etter kriterium 1-3. Hele forskjellen på klassiske skatteparadiser og OECDs lavskatteregimer lå i det fjerde kriteriet: (4) «ring-fenced».<sup>231</sup> I prinsippet er det et lovverk som er designet for at ikke lovene skal gjelde for egne innbyggere som er ”gjerdet inn”. Disse to kriteriene er nært beslektet, og kravet til at det skulle foregå en «substansiell virksomhet» kan oppfattes som en spesifisering av ring-fencing-kriteriet.

I forhold til *det første kriteriet* hadde kompromisset fra slottet utenfor Paris gitt seg utslag i en formulering som var helt vesentlig for at det i det hele tatt ble en rapport: *”A harmful preferential tax regime will be characterized by a combination of a low or zero effective tax rate and one or more other factors (...)”*<sup>232</sup>. Dette var formuleringene som sikret at en stat aldri kunne stevnes som skadelig på bakgrunn av lave eller ingen skatter alene og møtes av omforente tiltak på bakgrunn av nasjonalstaters skattenivå. Det samme gjaldt for ”skatteparadiser” som ved en noe annerledes formulering viser til at lave skatter eller nullskatt bare var *”a starting point”* for å identifisere et skatteparadis som først ble bekreftet ved et av de andre tre kriteriene.<sup>233</sup>

*Det andre kriteriet* som handlet om staters vilje og mulighet til å utlevere informasjon i skattesaker, skulle komme til å bli en hovedsak senere. Det var egentlig et resultat av at OECD ikke kom noen vei med banksekretessen som var en hovedutfordring i forbindelse med informasjonsutveksling.

*Det tredje kriteriet* som omhandlet transparens som definert innledningsvis, hvor banksekretesse i utgangspunkt var en hovedsak, var også et svekket kriterium. Banksekretesse var tatt ut av prosjektet gjennom det andre kompromisset når det gjaldt de europeiske regimene. Banksekretesse skulle midlertidig gjelde fremdeles for skatteparadisene dersom den virket innenfor rammen av et ”ring-fenced” regime.<sup>234</sup> Dette gjaldt for eksempel Jersey sitt ”banking-regime” som har disse egenskapene.

*Det fjerde kriteriet* skal utgjøre hele forskjellen mellom et skatteparadis og et OECD lavskatteregime viss årsak det ikke er lett å få øye på foruten innenfor en politisk kontekst.<sup>235</sup> Utfordringen med ”ring-fencing” var at det la til rette for en «runddans» av kapital. Kapitaleiere kunne derfor omgå både skatteavtalene som regulerte beskatningsrett mellom stater, og en intern

---

<sup>231</sup> OECD (1998), s. 27.

<sup>232</sup> OECD (1998), s. 27.

<sup>233</sup> OECD (1998), s. 22.

<sup>234</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>235</sup> Verken juridisk eller økonomisk litteratur ser ut til å kunne avdekke denne forskjellen med støtte i akademisk teori. Se Tine Fosslund (2011), s.8 og Alex Easson (2004), del IV, seksjon C, punkt 2.

skattefordeling innenfor statene. Måten å gjøre dette på var for eksempel ved at selskaper kunne opprette datterselskaper i lavskatteland. Gjennom internprising<sup>236</sup> kunne de enkelt overføre overskudd til lavskattelandet og returnere kapital tilbake til opprinnelsesstaten uten å ha skattet av inntekten. Derfor ble en rekke selskaper med tilhørighet i skatteparadis ansett som såkalte «postkasseselskaper». Disse var antatt å være rene proforma konstruksjoner for å unngå skatt gjennom opprettelse av en postboks på for eksempel Caymanøyene.

En delforklaring på disse forskjellene skal være at denne spesifiseringen var en juridisk formulering innrettet mot å ramme skatteparadisenes tilretteleggelse for disse «postkasseselskapene».<sup>237</sup> Likevel var den helt sentrale hovedforskjellen mellom de to versjonene av det fjerde kriteriet en ren politisk manøvrering. Torsten Fensby forklarer det handlet om hvorvidt et skatteregime utgjorde en stor andel av statens totale økonomi, eller om den bare utgjorde en mindre andel.<sup>238</sup> Nettopp denne nyansen fanget en forskjell mellom OECDs lavskatteregimer som kun utgjorde en mindre andel av deres nasjonale økonomier, mens skatteparadisene ofte utgjorde en mye større andel av deres totale økonomier.<sup>239</sup> Dette ser ut til å være en konstruert inndeling på den måten at konsekvensene for andre stater forble de samme uansett hvor stor andel disse utgjorde av sine egne nasjonale økonomier. Dette oppfattes som en interessant politisk handling som kunne legitimere at det i det videre arbeidet ble gjort forskjell på rene skatteparadis og de litt mer ”stuerene” lavskatteregimene innenfor OECD. Det kan tenkes at en forklaring kan være at det ville være en politisk umulighet å sette egne medlemsstater på en svarteliste under den politiserte betegnelsen ”skatteparadis” på grunn av hensynet til vetoretten.

I 1998-rapporten er de sanksjonsmidlene skatteparadis og lavskatteregimer kunne bli møtt med bare vagt formulert.<sup>240</sup> Eksempler på det er hentet fra rapporten: *The emphasis placed on the appropriate response may differ.*<sup>241</sup>, og *Where a tax haven is a dependency of a Member country, it may, however, also be possible for the home country to exercise a moderating influence.*<sup>242</sup>. Disse uttalelsene ser ut til å balansere særlig den engelske relasjonen til et flertall av skatteparadisene som var tidligere engelske protektorater. Innholdet i sanksjonene skulle først fremtre mye tydeligere i den kommende 2000-rapporten. Denne forskjellsbehandlingen skulle komme til å legge grunnlaget for at det bygget seg opp et sinne blant skatteparadisene. Dette skulle litt senere ende opp med et imperativ

---

<sup>236</sup> Internprising er ”fastsettelse av priser på ytelser i transaksjoner mellom selskaper som tilhører samme konsern (eller hvor det er et interessefellesskap på annen måte)”, definert i Frederik Zimmer (2003), s. 173.

<sup>237</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 16. februar 2011.

<sup>238</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>239</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>240</sup> Det ble gitt 19 anbefalinger og seks retningslinjer for mulige tiltak. Se OECD (1998), s. 40-59.

<sup>241</sup> OECD (1998), s. 40.

<sup>242</sup> OECD (1998), s. 40.

om å etablere «a level playing field» som var et krav til likebehandling av stater i regi av OECDs skatteparadis-prosjekt.

Til tross for at det var velkjent at OECD hadde holdt på med et skatteparadis-initiativ i to år, hadde skatteparadisene enda ikke fullt ut våknet for den politiske betydningen av dette initiativet.<sup>243</sup> Den første debatten foregikk først innenfor akademiske miljøer innledet av A. W Wright. Han kritiserte prosjektet for sin lite presise definisjon av "skadelig skattekonkurranse" og for å forsøke å presse frem en form for kartell som skulle definere andre staters skattepolitikk.<sup>244</sup> Dette utløste et akademisk tilsvarende hvor de fleste stilte seg støttende til initiativet hvor rapporten ble hyllet som "*a major achievement*" og "*an indispensable first step*".<sup>245</sup> Det at OECD i det hele tatt forsøkte å treng inn i andre staters skattenivåer har siden ledet til en ganske skarp kritikk OECD aldri har anerkjent. Denne misnøyen kommer til uttrykk gjennom et hjertesukk som skal ha falt fra den amerikanske høyrefløy fra Daniel Mitchell som representant for *the Centre for Freedom and Prosperity*<sup>246</sup> som senere skulle komme til å bli prosjektets fremste og mest høylytte kritiker: "*Ah, just a bunch of crazy European socialists!*"<sup>247</sup>. Denne kritikken avviser Torsten Fensby på bakgrunn av at hele grunnforutsetningen for rapporten nettopp var at en lav skattesats ikke kunne være skadelig som vist over var en premiss som ble forhandlet bort i første runde under sterkt amerikansk påtrykk.<sup>248</sup>

De som fulgte arbeidet tett hadde ingen illusjoner om at rapporten verken var rettfærdig eller akademisk korrekt, men de anså ikke rapporten heller som noe annet enn et politisk manifest som gjorde det mulig å komme i gang med et arbeid de i 1998 ikke kjente utfallet av. Torsten Fensby hevder at hver eneste formulering var et resultat av et politisk kompromiss, hvor de til slutt satt igjen med en rapport som "*alle kunne leve med, men ingen var fornøyde med*"<sup>249</sup>. På den bakgrunnen beskriver han rapporten som "*en enestående fremgang*" og "*et politisk mesterverk*" dersom man leser den basert på politiske premisser som hadde den funksjonen å skape et fundament for videre arbeid.<sup>250</sup> Denne oppfatningen ser også ut til å leve innenfor det norske Finansdepartementet, hvor det som ellers i stor grad er en narrativ om politisk avmakt, fikk et kort opphold. Kompromisser og tekniske utfordringer ble oppfattet som underordnet det faktum at de kunne iverksettes et politisk arbeid hvor det sosialkapitalistiske kravet fremdeles hadde overtaket over liberalistiske innvendinger.

---

<sup>243</sup> Nicholas Shaxson (2011), s. 194.

<sup>244</sup> A.W. Wright, "Review: OECD Harmful Tax Competition Report Falls Short," *Tax Notes Int'l*, 17 Aug. 1998, s. 461.

<sup>245</sup> Et eksempel; E. Osterweil, "In Defence of the OECD Report on Harmful Tax Competition," *Tax Notes Int'l*, 21. september 1998, s. 895.

<sup>246</sup> Denne amerikanske tenketanken vil introduseres nærmere i seksjon 4.2.3.

<sup>247</sup> Nicholas Shaxson (2011), s. 194.

<sup>248</sup> Se seksjon 3.2.2.

<sup>249</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>250</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.



### 3.3 Andre runde – En internasjonal ansvarsfraskrivelse

---

Da 1998-rapporten kom, hadde den sikret skattekomitéen et utgangspunkt for et videre arbeid gjennom følgende mandat: «(...) to develop measures to counter the distorting effects introduced by harmful tax competition on investment and financing decisions and the consequences for national tax bases»<sup>251</sup>. Mandatet innebar for det første å identifisere og svarteliste alle skatteregimer innenfor OECD som ble oppfattet å være skadelige. For det andre skulle de både identifisere og lage en svarteliste over skatteparadisener. Begge disse listene skulle komme i juni 2000 og senere ligge til grunn for negative sanksjoner. Disse skulle iverksettes i form av kollektive omforente tiltak, såkalte ”defensive measures”, dersom statene ikke avviklet disse skadelige regimene før april 2003.<sup>252</sup> Statene, deriblant Norge, hadde med signatur av 1998-rapporten forpliktet seg til å avvikle sine regimer og å avstå fra å etablere nye.<sup>253</sup>

Som en respons til skattekomitéens nye mandat ble *The Forum on Harmful Tax Practice* etablert hvor medlemsstatene hadde 3 til 4 delegater hver tilstede ved årlige møter avholdt i mars.<sup>254</sup> Det norske Finansdepartementet var representert i arbeidet, hvor Per Olav Gjesti var den norske byråkraten som har fulgt arbeidet tetttest som leder for WP 8.<sup>255</sup> Det vesentlige med 1998-rapporten var at den først og fremst hadde skapt et politisk handlingsrom som var eksplisitt innrettet mot to parallelle arbeid. Ett var innrettet mot skatteparadisener og ett mot OECDs lavskatteregimer. I tillegg hadde OECD et tredje arbeid innrettet mot såkalte ”non-member economies” som OECD ikke hadde politisk tilgang til.

Til tross for dette utfordrende utgangspunktet for en politisk forhandling mot den andre store begivenheten med fremlegg av 2000-rapporten, hadde prosjektet medvind i et og et halvt år. Dette skulle vare inntil alle tre arbeidene stagnerte i en internasjonal ansvarsfraskrivelse blant OECDs medlemmer som nå i tillegg skulle møte skatteparadisenes uvilje. Allikevel fikk det norske Finansdepartementet nok en seier i forumet ved at det faktisk kom en 2000-rapport selv om prosjektet stadig ble vannet ut.

#### 3.3.1 ”Opprydding i eget hus”

---

I løpet av 1999 opprettholdt sekretariatet på vegne av forumet tre ulike arbeider parallelt hvor de agerte i forhold til det de oppfattet som et mulig politisk handlingsrom. Året 1999 skal ha vært et fortettet år med en høy møtefrekvens på multilateralt og bilateralt nivå. Ganske raskt kom forumet til

---

<sup>251</sup> Ministerrådets communiqué, mai 1996.

<sup>252</sup> OECD (1998), s.40 og senere gjentatt i OECD (2000), s. 16.

<sup>253</sup> OECD (2000), s. 9.

<sup>254</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>255</sup> Per Olav Gjesti refererer til omkring 10-15 andre norske delegater som har vært med i korte perioder underveis.

en erkjennelse av at dersom prosjektet i det hele tatt skulle ha troverdighet, ble OECD-statene selv nødt til å gjennomføre de endringene de krevde hos andre ikke-medlemmer.<sup>256</sup>

I overgangen mellom *the Fiscal Degradation Project* fra 1995 til sekretariatet lå i forhandlinger med OECDs lavskatteregimer i løpet av 1999, hadde oppfatningen av skatteparadiseregimer som problem merkbart endret seg. Skatteparadiseregimer hadde i 1995 blitt betraktet primært som et tilholdssted for illegal kapital.<sup>257</sup> Da skattekomitéens sekretariat forhandlet med skatteparadiseregimene og OECDs lavskatteregimer fire år senere, fremstod det som klart at dette bildet var endret. Klassiske skatteparadiseregimer hadde nå profesjonalisert sine finanssentra. De hadde etablert et rammeverk som skulle ivareta tvisteløsningsmekanismer og redusere risiko for investeringer med tilhørende profesjonaliserte advokater, eksperter og konsulenter.<sup>258</sup> Stater som Caymanøyene, Bahamas, Isle of Man, Jersey, Malta og Kypros fremstod nå som enda større konkurrenter til OECDs egne regimer gjennom også å henvende seg til seriøse selskaper. Dette var nå en radikal endring i forhold til at skatteparadiseregimene i stadig større grad ble forbundet med en alminnelig forretningspraksis. OECD-statene var smertelig klar over det faktum at dersom bare de fjernet sine lavskatteregimer, ville det medføre at OECD-statene i en internasjonalt økonomi ville tape i en internasjonal konkurranse om å tiltrekke seg mobil kapital som ville gå til skatteparadiseregimer. OECD-statene fikk et tyngre argument for en legitimering av sine regimer på grunn av en fornyet konkurransesituasjon. Dermed ser skatteparadiseregimene som politisk nedslagsfelt ut til å bli ytterligere forsterket.

Samtidig forelå det en anerkjennelse av at OECD først måtte få til substansielle endringer innenfor sine medlemsstater. Derfor hadde ikke OECD noe annet valg enn å starte med ”å rydde i eget hus”.<sup>259</sup> I 2000-rapporten som skulle komme nevnes det kort at statene ble bedt om å inngå i en selvransakelse og innrapportere mulige skadelige regimer for evaluering.<sup>260</sup> Det rapporten ikke uttrykker er at det resulterte i at sekretariatet ikke fikk innrapportert et eneste regime.<sup>261</sup> For å omgå dette problemet innførte sekretariatet i stedet et anonymisert angiveri hvor stater kunne innrapportere regimer under beskyttelse av anonymitet.<sup>262</sup> Det resulterte i at sekretariatet fikk innrapportert om lag 150 OECD-regimer der bare sekretariatet kjente til hvor innrapporteringene kom fra.<sup>263</sup> Forumet hadde nå nedsatt tre flernasjonale arbeidsgrupper. Disse skulle lede statenes evalueringsprosess

---

<sup>256</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>257</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 16. februar 2012.

<sup>258</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 16. februar 2012.

<sup>259</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011 og Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>260</sup> OECD (2000), s. 9.

<sup>261</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>262</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>263</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

gjennom såkalte ”cross-country reviews” som pågikk fra november 1999 til mai 2000.<sup>264</sup> Disse skulle nå fordele statene mellom seg, og avgjøre hvilke ordninger som kunne frikjennes, og hvilke som måtte avvikles. Det fremstår som om det eksisterte en alminnelig oppfatning av det verken var irrelevant eller tilfeldig på hvilken måte disse ansvarsgruppene var sammensatt og hvilke stater de var satt til å behandle som kan ha hatt innvirkning på utfallet.

Torsten Fensby beskriver at det underveis oppstod en utfordring gjennom at EU hadde publisert en egen liste over skadelige skatteregimer som ble publisert i november 1999 i det som omtales som Primarolo-rapporten<sup>265</sup>. Der ble flere titalls skatteordninger innenfor EU listet som medførte at til sammen mer enn 20 av OECDs medlemmer havnet på en internasjonal svarteliste over skadelige skatteregimer.<sup>266</sup> Dette utløste sterke reaksjoner hos enkelte OECD-medlemmer, hvor særlig Nederland og Belgia som hadde havnet på EUs liste, gjorde det helt klart at de ikke ville havne på ytterligere en liste, hvilket det var ganske åpenbart at de ville gjøre også innenfor OECD.<sup>267</sup> Dermed var OECD-statene i ferd med å låse seg i en ansvarsfraskrivelse hvor alle statene i vesentlig grad anerkjente problemstillingene, samtidig som ikke en eneste stat anerkjente sitt regime som skadelig.

### 3.3.2 Skatteparadis under lupen

Til tross for liten fremgang i et internt arbeid innenfor OECD-regimene, kunne sekretariatet nå under et argument om at OECDs interne prosesser var i gang, rette oppmerksomheten mot de statene de skulle komme til å definere som skatteparadis.<sup>268</sup> Dette var av avgjørende betydning, fordi skatteparadisenes regimer igjen ble fremført som et tungtveiende argument for at OECD-regimene ikke ville avvikle sine.<sup>269</sup> Sekretariatets første oppgave ble å søke frem hvilke stater som potensielt kunne rammes av kriteriene. Det ble gjort et større arbeid med å oppdrive alt som fantes av akademiske arbeider, eldre skatteparadislister og internettsider hvor skatteparadisene selv markedsførte seg som skatteparadis. Sekretariatet satt igjen med omkring 65 stater som potensielt kunne klassifiseres som skatteparadis jamfør kriteriene i henhold til 1998-rapporten.<sup>270</sup> Mindre arbeidsgrupper ble også etablert innenfor forumets medlemmer i dette arbeidet for å gjennomgå statenes lovgivninger hvor de fikk utdelt noen få stater hver.<sup>271</sup> Etter en gjennomgang av alle de 65 skatteparadisene satt sekretariatet til slutt igjen med 47 av disse som foreløpig ble definert som

<sup>264</sup> OECD (2000), s.10.

<sup>265</sup> Rapport til ECOFIN-rådet, the Code of Conduct (Business Taxation), 29. november 1999.

<sup>266</sup> Rapport til ECOFIN-rådet, the Code of Conduct (Business Taxation), 29. november 1999, s. 23-26.

<sup>267</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>268</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>269</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>270</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>271</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

skatteparadisener.<sup>272</sup> Det ble videre opprettet rapporter for hver enkelt av disse statene som ble oversendt til skatteparadisene så de kunne komme med tilbakemelding om deres perspektiver. Det ble anført at nå var OECDs interne ryddeprosess godt i gang. Skatteparadisene måtte enten endre sin lovgivning i henhold til kriteriene, eller så ville OECD-landene overveie å anvende omforente tiltak.<sup>273</sup> Denne offensive fremgangsmåten ble oppfattet som svært provoserende for skatteparadisene og skal ha utløst et raseri som har forfulgt OECD gjennom dette prosjektet. Etter hvert skulle OECD komme til å dempe sin konfronterende tilnærming og tilpasse formen underveis til mer samarbeid og dialog. Denne konfronterende fremtoningen vekket til liv en eldre kolonial konflikt hvor stater som var oppe til vurdering som skatteparadisener leste OECDs skatteparadis-prosjekt inn i en nykolonialistisk diskurs.<sup>274</sup> Disse svarte med at de ikke var villige til å gjøre endringer før det også ble stilt krav til OECDs egne banksekretessestater som Sveits og Luxembourg, og andre ikke-medlemmer som Hong Kong og Singapore. Det ble tidlig klart at disse ikke ville havne på en OECD-liste til tross for at disse statene hadde tilsvarende innretninger i sine lovverk. De såkalte skatteparadisene, anført av Barbados, Jersey, Guernsey og Isle of Man, fremførte på sin side at deres virksomhet var legitim. Dette både med hensyn til å respektere internasjonale spilleregler for fri konkurranse og ved at deres lover var resultater av internrettslige lovlige prosesser beskyttet av staters suverenitet.<sup>275</sup> Skatteparadisene var i ferd med å våkne for OECDs gransking og mente de verken hadde økonomiske muligheter til, eller et politisk ønske om, å innordne seg det som fra deres perspektiv ble beskrevet som et urimelig krav fremført av verdens rikeste stater. Kravene som ble stilt var forventet å ramme deres økonomier i betydelig grad og flere stater som var under revisjon krevde å få komme til OECD for å gi sine perspektiver. Dette medførte mye møtevirksomhet med flere skatteparadisener i løpet av året 1999 hvor de ble invitert til Paris for å fremlegge sine argumenter for forumet.

Disse statene hadde pekt på helt sentrale problemstillinger OECD ikke kunne komme forbi. Det var ikke like vilkår sammenliknet med hva som ble forventet av statene. På tross av en sterk retorikk som mantede til fellesskap og samarbeid, gjenstod det faktum at det ble stilt krav til karibiske øystater som OECD-medlemmene Belgia, Luxembourg, Sveits og Østerrike aldri så ut til å skulle gå med på. Prosjektet var dermed fanget i en ansvarsfraskrivelse som var ytterligere utvidet. OECD-stater ville ikke endre sine regimer på grunn av både andre OECD-stater og skatteparadisener samtidig som skatteparadisene ikke ville endre sine regimer på grunn av OECD-regimene.

---

<sup>272</sup> OECD (2000), s.12, fotnote 6.

<sup>273</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>274</sup> Se for eksempel E.W. Hull, "The OECD Imperialists: Implications for the Island of Nevis," *Tax Notes Int'l*, 9 Oct. 2000, s. 1673.

<sup>275</sup> En av de fremste juridiske talsmenn for skatteparadiseperspektiver, se for eksempel B. Zagaris, "Skirmishes and Jockeying Ensur Over Harmful Tax Competition Measures," *Tax Notes Int'l*, 26. juli 1999, s. 325.

### 3.3.3 "En rosa elefant" i OECDs glasshus

Det første halvannet året etter 1998-rapporten ble prosjektet oppfattet å være i medvind og fremdrift kanskje først og fremst i kraft av et høyt aktivitetsnivå. I løpet av våren 2000, like før rapporten skulle ferdigstilles, hadde en fremdrift endt opp med få resultater hvor den politiske dialogen hadde stagnert som vist over. Sekretariatet hadde måttet finne en løsning på hvordan de skulle forholde seg til de statene som i henhold til kriteriene fra 1998-rapporten skulle ha havnet på OECDs svarteliste for skatteparadis, men som de ikke vurderte å ha politisk tilgang til. Disse statene skiltet under betegnelsen «non-member economies». Den ser særlig ut til å ha vært adressert Hong Kong og Singapore med geo-økonomiske sterke bånd til den asiatiske stormakten Kina som ikke var et OECD-medlem. Det var i tillegg en rekke andre stater hvor det særlig er påfallende at ingen Midtøsten-stater var med på OECDs liste som skulle komme juni 2000.<sup>276</sup> Non-member economies skulle verken listes eller sanksjoneres imot, men det skulle tvert imot inngås en dialog. Dialogen skulle baseres på at de også var berørt av skadelige skattepraksis. I tillegg til å figurere hyppig på internasjonale lister over skatteparadis selv, var de også selv berørte av andres regimer.<sup>277</sup> For eksempel hadde Malaysia et finanssenter i økonomisk geografisk nærhet til de asiatiske regimene.<sup>278</sup> Dette finanssenteret tiltrakk seg mye asiatisk kapital og kunne oppfattes å legge til rette for omgåelser av skattelovgivning i andre asiatiske stater. Det ble opprettet møter i ulike verdensdeler for å favne non-member economies.<sup>279</sup> Møtene blir beskrevet som vellykkede i forhold til at problemstillingene ble anerkjent. Statene utviste likevel skepsis til deltakelse i et internasjonalt arbeid i en organisasjon de ikke var medlemmer av og OECD ble møtt med avmålt høflig avvisning i forhold til å innlede et felles arbeid.<sup>280</sup>

Det fantes ingen nøytrale kriterier som kunne skille disse statene fra skatteparadisene som skulle svartelistes og sanksjoneres med omforente tiltak som gir noen substansiell mening. Begge grupper var ikke-medlemmer av OECD, de hadde lave skatter i kombinasjon med inngjerdede regimer og banksekretesse, og dermed også svake forutsetninger for en effektiv informasjonsutveksling. Disse statene fremstår sammen med OECDs egne regimer som var holdt utenfor skatteparadis-prosjektet som OECDs "rosa elefant". Det var ikke mulig å overse urettferdighetene prosjektet medførte til tross for 2000-rapportens retoriske grep som fokuserte på fremskritt i tråd med Ministerrådets bestilling. Dette innebar at stater ble definert som skatteparadis etter skjeve kriterier og møtt med

<sup>276</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>277</sup> Hong Kong og Singapore har siden vært definert som skatteparadis eller "secrecy jurisdiction" på for eksempel IMF (2008) og TJNs Financial Secrecy Index (2007 og 2011).

<sup>278</sup> The Labuan International Business and Financial Center.

<sup>279</sup> Disse skal være avholdt i Mexico for Latin-amerikanske stater, et i Asia og et i Europa innrettet mot stater i Midtøsten.

<sup>280</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

ulike krav og sanksjoner som skulle bidra til kraftige spenninger innenfor prosjektet etter hvert som det skred frem. Denne tredjekategorien av stater oppfattes som en retorisk konstruksjon som bevisst er underkommunisert i rapportene. Arbeidet med disse omtales i 2000-rapporten som om det var etablert et harmonisk samarbeid: "(...) *the initial reaction to this project has been encouraging*"<sup>281</sup> med henvisning til "(...) *a number of non-member economies have shown an interest in the project, resulting in an open dialogue*"<sup>282</sup>. Dette hadde i praksis ingen politisk betydning. Det er et eksempel på hvordan rapportene gjennomgående må oppfattes som politiske dokumenter viss funksjon har vært å få gjennomslag for internasjonale flertallsbeslutninger i en politisk dragkamp mellom ulike staters interesser.

### 3.3.4 Et paradoks – seks skatteparadiser reddet rapporten

Da alle de tre arbeidene ble oppfattet å stå fast eller å ha uttømt sine muligheter i løpet av våren 2000, må en juni-rapport ha fremstått som en svært utfordrende oppgave. Like før rapporten skulle sammenfattes inntraff det en hendelse som blir beskrevet som svært "overraskende" og "sensasjonsartet".<sup>283</sup> Enkelte stater som var klar over at de var i ferd med å bli oppført på OECDs svarteliste, kontaktet OECDs skattekomité like før listen skulle komme.<sup>284</sup> Disse varslet at de var rede til å imøtekomme OECDs krav gjennom å forplikte seg i henhold til 1998-rapporten ved å avgi såkalte «advance commitments»<sup>285</sup>. Et brev fra Finansministeriet på Bermuda viser at skatteparadiser som tidligere hadde utvist en ganske aggressiv motstand nå gikk med på å forplikte seg i henhold til 1998-rapporten: "*The Government of Bermuda shares the concerns of the OECD about the global effects on harmful tax competition and would like to associate itself with that work.*", og videre "*The Government of Bermuda commits in particular to a programme of effective exchange of information in tax matters, transparency, the elimination of any aspects of the regimes for financial and other services that attract business with no substantial domestic activities*"<sup>286</sup>. Disse var til sammen seks stater som ved siden av Bermuda var Caymanøyene, Kypros, Malta, Mauritius og San Marino. Det skal ha foreligget en bred enighet om at Caymanøyene i år 2000 var verdens mest beryktede skatteparadis.<sup>287</sup> Symboleffekten ved at nettopp dette skatteparadiset var villig til å samarbeide, skapte en ny forventning hos de statene innenfor forumet som ønsket fremgang i prosjektet. Per Olav

<sup>281</sup> OECD (2000), s. 6.

<sup>282</sup> OECD (2000), s. 6.

<sup>283</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011 og Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>284</sup> OECD (2000), s. 16.

<sup>285</sup> Denne forpliktelsen innebar at disse statene på samme måte som OECD-statene avga bindende forpliktelser til å overholde kravene i 1998-rapporten til avtalt tid som ble satt til 31. desember 2005. Se OECD (2000), s.16.

<sup>286</sup> Bermuda Advance Commitment Letter, Ministry of Finance, Deputy Premier and Minister of Finance for and on the behalf of the Government of Bermuda, Honorable C. Eugene Cox, 15. mai 2000.

<sup>287</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

Gjesti bekrefter dette som et vendepunkt i OECDs erfaring med skatteparadisene og understreker at også hans norske kolleger i Finansdepartementet hadde hatt liten tro på at dette var mulig bare noen få år tidligere.<sup>288</sup> Denne hendelsen fremstod som et helt sentralt vendepunkt, der OECD for første gang hadde fått med seg skatteparadisene i ønsket retning i medhold av 1998-rapporten.

Det kunne virke som underlig at skatteparadisene skulle underminere sine egne interesser når man ser denne handlingen opp mot det sinnet OECDs skatteparadis-prosjekt hadde medført. Torsten Fensby som var sekretariatets hovedforhandler med skatteparadisene på denne tiden, forstår denne vendingen våren 2000 først og fremst som et resultat av et sterkt politisk press. Dette har en klar henvisning til USAs rolle som en særlig mektig medlemsstat innenfor OECD. Demokratenes President Bill Clinton hadde blåst støv av et av de aller tidligste statlige initiativene som er registrert i møtet med skatteparadiser som et moderne fenomen, *the Gordon-report*<sup>289</sup>, fra 1981. Richard A. Gordon var ansatt i USAs skattedirektorat, the Internal Revenue Service (IRS), viss mandat fremkommer av følgebrevet som fulgte med sluttrapporten; ”*You have asked that I review and advise you regarding the use of tax havens by United States persons and present options to be considered for dealing with problems created by that use.*”<sup>290</sup> Denne hadde republikanernes President Reagan stoppet allerede første uken på jobb som amerikansk president da den bare var noen dager gammel.<sup>291</sup> De amerikanske delegatene ble under Clinton-administrasjonen for hele perioden, fra 1996 til 2000, omtalt som målrettet og drivende gjennom å ha hatt en politisk målsetting om å få bukt med skatteparadiser.<sup>292</sup> Denne offensiven ble drevet frem under den amerikanske finansministeren, Treasury Secretary Larry Summers.

Med USA i fortroppen av OECDs skatteparadis-prosjekt, bredte det seg en nervøsitet blant skatteparadisene om hvilke konsekvenser det kunne få å motsette seg dette prosjektet.<sup>293</sup> Skatteparadisene tjente på et produkt, mobil finanskapital, viss egenskap er at den i prinsippet kan forsvinne over natten dersom det oppstår nervøsitet i et finansmarked. Den ytterste konsekvensen av det amerikanske politiske trykket ble en frykt blant enkelte skatteparadiser for at amerikanske selskaper skulle trekke seg ut av deres jurisdiksjoner. Å la seg oppføre på en internasjonal svarteliste hos en internasjonal organisasjon bestående av verdens største økonomier, ble ikke nødvendigvis ansett som en god politisk strategi. På den måten kan resonnementet blant disse mindre statene ha

---

<sup>288</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>289</sup> United States Taxpayers - An Overview, Richard A. Gordon, Special Council for International Taxation, 12. januar 1981.

<sup>290</sup> Formelt følgebrev fra Richard A. Gordon til sine overordnede myndigheter i Washington D.C, 13. januar 1981. <http://inspiredlifecenters.org/Inspired-Living/Downloads/IRS-Gordon%20Report.pdf>.

<sup>291</sup> Nicholas Shaxson (2011), s. 134.

<sup>292</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>293</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

vært at de kunne ha fordeler av å fremstå som samarbeidsvillige. Heller det enn å risikere å miste en vesentlig inntekt fra mobil kapital som de fikk fra ulike typer av provisjoner og skapte arbeidsplasser i finansnæringen. Denne frykten i kombinasjon med en redsel for innholdet i de foreløpige diffuse omforente tiltak som tidligere nevnt var svært løselig formulert i 1998-rapporten, ble stående innenfor en OECD-arena som den mest plausible forklaringen på skatteparadisenes handlinger.

Torsten Fensby henviser også til det som kan oppfattes som en klassisk konflikt i internasjonalt samarbeid hvor stater balanserer sin «politiske kapital» i forhold til at de kan straffes i andre internasjonale sammenhenger.<sup>294</sup> Han fremlegger det som om dette skal ha ligget til grunn for skatteparadisenes logikk i møtet med krav fra verdens mektigste stater. Han viser til en uttalelse fra en kollega som uttrykker den samme logikken: *”As a little country we only have a certain amount of ammunition, and we have to use it cleverly”*<sup>295</sup>. Per Olav Gjesti legger til ytterligere en forklaring som handlet om et internt behov for ikke å fremstå som attraktive for kriminelle. Ikke bare hadde skatteparadiser virket som magneten på finanskapital ervervet fra kriminelle handlinger, men de tiltrakk seg også kriminelle miljøer som skal ha utgjort et samfunnsproblem.<sup>296</sup>

Uavhengig av hva som var årsaken til skatteparadisenes beslutninger endret de nye forpliktelsene dynamikken i arbeidet. Det medførte et press på OECD statene til å avvikle sine regimer. Det medførte igjen ytterligere et press på flere skatteparadiser som nå ikke lenger stod samlet i en koalisjon av antipati mot det som tidligere var fremført som et nykolonialistisk prosjekt. Etter de nye erklæringene fikk de kreftene som ønsket å se dette prosjektet komme i havn, deriblant den norske delegasjonen, en fornyet tro på at de skulle komme videre.

### 3.3.5 En retorisk tryllekunst

Det fremstod som helt klart at OECD ikke hadde en sjanse til å komme videre dersom egne stater ikke viste vilje til ”å rydde i eget hus” nå som seks skatteparadiser hadde vist en ny vilje.<sup>297</sup> Løsningen ble at sekretariatet gjorde et retorisk grep for å komme forbi misnøyen OECD-stater som allerede var stemplet på EUs Primarolo-liste hadde fremført. Løsningen ble å nyansere begrepet ”skadelige regimer” til å være ”potensielt skadelige regimer”.<sup>298</sup> Denne overgangen fremkommer i en liten setning i 2000-rapporten: *”(...) the Committee has endorsed (...) on applying the preferential regime criteria of the 1998 Report to the categories and types of preferential regimes that are*

---

<sup>294</sup> Dette er beskrevet i statsvitenskapelig litteratur som viser til at staten ikke kan forstås som bare et selvhjelpssystem, fordi vellykkede strategier på et område avhenger av innvirkning på et annet. Se Joseph Nye (1989).

<sup>295</sup> Sitert av Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>296</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>297</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>298</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.



*represented among the regimes identified as potentially harmful*<sup>299</sup>. Dette utgjorde hele forskjellen for at enkelte stater skulle kunne gå med på en slik formulering. Nå hadde de også vunnet mer tid til nye forhandlinger som enda kunne medføre at de tilslutt ble godkjent. Dette fremstår som et uttrykk for et ”free-rider” problem. Stater har nytte av andre staters innsats uten å bidra til løsningen selv. Dette utløste så en dominoeffekt hvor den ene staten etter den andre fulgte etter og lot seg liste uten å true med å blokkere arbeidet videre. Mønsteret var at de mindre statene etterfulgte de større statene, igjen fordi deres handlinger innenfor et internasjonalt samarbeid ville kunne møte sanksjoner i andre internasjonale samarbeid.<sup>300</sup> Prosjektet var dermed satt i en dynamisk fremgang og i juni 2000 klarte de å produsere rapporten OECDs Ministerråd hadde bestilt to år tidligere. Det norske Finansdepartementet hadde dermed en viss fremgang til tross for en tung politisk motstand både internt og eksternt. Ingen kriterier var blitt berørt i denne forhandlingsrunden som var tilfelle i forrige omgang mot 1998-rapporten.

### 3.3.6 Et rødmeende forum

De seks forpliktete skatteparadisene medførte at OECDs strategi måtte tilpasses en ny og uventet situasjon. Rapporten som opprinnelig skulle ligge til grunn for omforente tiltak, ble nå endret for å tilgodese forpliktete stater.<sup>301</sup> På denne bakgrunn ble det i stedet annonsert at en ny liste ville forberedes 12 måneder senere, i juni 2001.<sup>302</sup> Det skulle bli den endelige svartelisten som skulle ligge til grunn for sanksjoner rettet mot de som innenfor OECD-terminologi fra nå av ble kalt ”ikke-samarbeidsvillige skatteparadiser”.<sup>303</sup> Dermed var trusselen om omforente tiltak utsatt ett år og de som ønsket å avgi politiske forpliktelser i henhold til 1998-kriteriene ble innvilget et kort pusterom. Det var først i 2000-rapporten at omforente tiltak ble definert i 11 konkrete punkter.<sup>304</sup> Målet med disse var i stor grad å ramme egne kapitaleieres fordeler ved transaksjoner som gikk over skatteparadiser. De kunne anvende skatteavtalene ved å fjerne fordeler som ellers var vanlig å innvilge. Det ble også vurdert å innføre kostnader på transaksjoner og ellers stille særskilt strenge krav til dokumentasjon og streng sanksjonslovgivning for ikke å overholde disse bestemmelsene. Et moment som skapte usikkerhet var om OECD hadde en intensjon om også å iverksette omforente tiltak mot sine medlemsstater, noe heller ikke denne rapporten er eksplisitt på.<sup>305</sup>

<sup>299</sup> OECD (2000), s. 6.

<sup>300</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>301</sup> OECD (2000), s.17.

<sup>302</sup> OECD (2000), s. 17.

<sup>303</sup> Det er i 2001-rapporten at det skal skilles mellom ”co-operative tax havens” og ”un-cooperative tax havens”.

<sup>304</sup> OECD (2000), s. 25.

<sup>305</sup> Alex Easson (2004), seksjon 6, avsnitt 3.

Likefullt ble listene over ”skatteparadiser” og ”potensielt skadelige skatteregimer” offentliggjort i 2000-rapporten. Da det til slutt skulle tas en siste beslutning for hvor statene skulle plasseres, skal 2000-rapportens lister ha blitt presentert for et beskjemmet og rødmende forum. Med listen fulgte følgende avklaring: ”politikken krever at (...)”<sup>306</sup> hvor en urettferdig liste ble synlig for alle. Listen skulle understreke OECDs skatteparadis-prosjekts rapporter som rene politiske manifest, og alle involverte parter må ha vært fullstendig klar over dette.

De 47 skatteparadisene forumet opprinnelig hadde vurdert etter 1998-definisjonen var nå blitt til 35 skatteparadiser per juni 2000.<sup>307</sup> Det vil si at det var 12 jurisdiksjoner som per 1998-definisjonen i utgangspunktet var skatteparadiser som endte opp med å bli frikjent. Halvparten av disse var statene som nevnt over hadde forpliktet seg. De resterende seks statene skal ha vært Brunei, Costa Rica, Dubai, Jamaica, Macao og Tuvalu.<sup>308</sup> Disse kommer i tillegg til Hong Kong og Singapore som ikke engang var oppe til vurdering blant de 47 første statene. Det har ikke lyktes å frembringe under denne undersøkelsen den direkte årsaken til at disse statene ble frikjent med det tilgjengelige kildematerialet. En tolkning av dette kan synes å ha en forklaring i politiske prosesser i de ”lukkede dørers politiske rom” utilgjengelig for offentlighet. Det som ellers fremstår som synlig er en nær geo-økonomisk tilknytning til enten Midtøsten eller til Beijing som gjennom liten politisk tilgang for OECD kan være en mulig forklaring.

Av de omkring 150 OECD-regimene som opprinnelig var innrapportert satt sekretariatet nå igjen med 47 ”potensielt skadelige regimer” hvor flere regimer kunne være registrert i samme stat.<sup>309</sup> Dette innebar at 21 av 29 medlemsland på dette tidspunktet ble oppsatt på listen som foreløpig ikke hadde noen politisk kraft gjennom den språklige omformuleringen at de bare var ”potensielt skadelige” som henvist til tidligere.<sup>310</sup> Den norske rederiskatteordningen omtalt i kapittel to var en av de regimene som ble listet. Regimene skulle bli vurdert på nytt om de faktisk var skadelige hvor disse ble innvilget en lengre frist enn skatteparadisene som skulle presenteres for OECDs Ministerråd i juni 2003.

---

<sup>306</sup> Referert av Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011

<sup>307</sup> Disse var Andorra, Anquilla, Antigua og Barbuda, Aruba, Bahamas, Bahrain, Barbados, Belize, de Britiske Jomfruøyene, the Cook Islands, Dominica, Gibraltar, Grenada, Guernsey (inkludert Alderney og Sark), Man, Jersey, Liberia, Liechtenstein, Maldivene, Marshalløyene, Monaco, Montserrat, Mauru, de Nederlandske Antiller, Niue, Panama, Samoa, Seychellene, St. Christopher og Nevis, St. Lucia, St. Vincent og Grenaldinene, Tonga, Turks og Caicosøyene, de amerikanske Jomfruøyene og Vanuatu. OECD (2000), s. 17.

<sup>308</sup> Alex Easson (2004), fotnote 19.

<sup>309</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon C, punkt 1.

<sup>310</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon C, punkt 1.

Disse to listene var en manifestasjon av OECDs skatteparadis-prosjekts ”naming and shaming” strategi som OECD senere er blitt kritisert for.<sup>311</sup> En utsettelse av anvendelse av omforente tiltak til etter neste rapport som ble annonsert neste juni 2001 innebar i praksis at forumet hadde sett et fornyet forhandlingspotensial som krevde mer tid. Da den endelige listen over skatteparadiser skulle presenteres i juni 2000, tegnet ”non-member economies” sammen med en rekke frikjente OECD-stater seg i forumets luftrom og utgjorde en stilltiende ”rosa elefant” ingen offisielt snakket om, men alle så.

### 3.4 Oppsummerende konklusjoner

---

I forhold til begrepet skatteparadiser er det sentralt å gripe to hovedpoeng fra utlegningen over med relevans for det norske Finansdepartementets fremdrift relatert til deres begrepsoppfatning og politiske agenda. *For det første* hadde Finansdepartementet gjennom å delta i OECDs skatteparadis-prosjekt politisk forpliktet seg til også formelt å anerkjenne OECDs definisjon av skatteparadiser. Erttertiden har som henvist til innledningsvis vist at det har vært en svært kritisert definisjon. En liberalistisk kritikk har hevdet den har inkludert for mange stater, mens en strukturalistisk kritikk har hevdet den inkluderer for få. Det fremstår som helt klart at alle involverte parter, også det norske Finansdepartementet, må ha vært fullstendig klar over at OECDs kriterier og utvelgelse av stater som skulle komme til å havne på den endelige listen i 2000 var en ren politisk manøver. Endringene sier altså ingenting om at Finansdepartementets syn på skatteparadiser som fenomen hadde endret seg. Det er ingenting ved den norske posisjonen innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt som tilsier at Finansdepartementet hadde fjernet seg fra de opprinnelige kriteriene slik de lå på forhandlingsbordet i 1996 som oppfattes å ligge nærmere det den norske delegasjonen arbeidet for, men som ble kompromittert underveis. Kompromisset skyldtes først og fremst en ideologisk konfrontasjon med USA. Tross sin støtte til prosjektets utgangspunkt kunne ikke USA leve med det de mente var en for vanskelig inngripen overfor suverenitetsprinsippet og frikonkurranssprinsippet. *For det andre* skyldtes det mer enn at Sveits fikk gjennomslag for sine argumenter til forsvar for personvern, vetoretten i OECD som også ivaretar staters suverenitet.

Det andre hovedpoenget knyttet til en begrepsutvikling var at skatteparadisene hadde tatt opp konkurransen med OECDs lavskatteregimer, og dermed registreres det et skift hvor skatteparadiser gikk fra å være forbundet med illegal virksomhet til legal forretningspraksis. Dette var en vesensforskjell, fordi det også påvirket forhandlingene mellom statene som nå ble ytterligere mer komplisert ved at en internasjonal konkurranse var blitt enda større. Det er nettopp denne

---

<sup>311</sup> Se for eksempel *The Fight against Fiscal Colonialism, The OECD and Small Jurisdictions*, av Ronald Sanders. Publisert i *The Round Table: The Commonwealth Journal of International affairs*, Issue 365, juli 2002, London.

konkurransen i kombinasjon med manglende tillit til andre stater som utgjør den psykologiske effekten i ”collective action” problematikken. Dermed var de ansatsene til manglende handlingsvilje som først var sporet i andre kapitler nå kraftig forsterket. Den medvinden det norske Finansdepartementet hadde oppfattet å ha de første månedene kan tolkes mer som et uttrykk for et forsøk på å sikre en ”free-rider” effekt gjennom at ikke en eneste stat, inkludert Norge, innrømmet sin ordning som skadelig.

Finansdepartementet hadde avgrenset politiske handlingsalternativer til den arenaen de anså som helt sentral dersom målsettingen var å få til en institusjonell endring i forhold til sin hovedmålsetting om å oppnå mer informasjon i skattesaker. Deltakelse i OECDs skatteparadis-prosjekt innebar at det norske Finansdepartementet var involvert i en internpolitisk forhandlingsrunde innenfor OECD. Der ble deres støtte til OECDs skatteparadis-prosjekt sitt utgangspunkt kompromittert av både en liberalistisk motstand fremført av andre stater og andre staters økonomiske interesser. Denne forhandlingsrunden utgjør derfor en videreføring av det som i kapittel 2 ble fremført som en narrativ om politisk avmakt hvor en «collective action» problematikk ble stadig mer fremtredende. En motstand fra andre stater utgjør det helt sentrale elementet i Finansdepartementets argument som tilsier at andre politiske løsninger ikke er realistiske. Det er et argument som gir god mening i forhold til en respekt for andre staters suverenitet. Argumentet innebærer likevel en avgrensning av et politisk handlingsrom som siden vil bli utfordret og diskutert av en konkurrerende tilnærming i kapittel 5.

Finansdepartementets fremgang i tidsperioden 1996-2000 må derfor leses inn i en kontekst hvor suksess-kriteriet har vært knyttet til at de i det hele tatt klarte å oppnå fremgang i et svært utfordrende politisk klima. I Finansdepartementets narrativ fremstår derfor disse fire årene ved inngangen til sommeren 2000 som fremgangsrike år som må sees i sammenheng med hva de anså som politisk mulig.

*"I am troubled by the underlying premise that low tax rates are somehow suspect and by the notion that any country, or group of countries, should interfere in any other country's decision about how to structure its own tax system."*<sup>312</sup>

USAs finansminister Paul H. O'Neill, mai 2001, om OECDs skatteparadis-prosjekt.

### 4.1 Innledning

---

Det foregående kapitlet viste hvordan det norske Finansdepartementet hadde hatt fremgang i forhold til sin politiske målsetting om å drive frem et internasjonalt regime for å motvirke skadelig skattekonkurransen fra våren 1996 til sommeren 2000. Politikkenes innhold var midlertidig drevet stadig lenger bort fra OECDs utgangspunkt om større regulering av «skadelig skattekonkurransen». Dette kapitlet følger OECDs skatteparadis-prosjekt inn i en ny tidsperiode fra sommeren 2000 til prosjektet mistet sin politiske fremdrift fra januar 2003. Til slutt inngikk prosjektet i en fase hvor kun de byråkratiske prosessene stod igjen uten tilstrekkelig internasjonal politisk støtte frem til 2006 som medførte at substansielle endringer ikke var mulig å få til.

I denne perioden inngikk OECDs skatteparadis-prosjekt i en ny fase med raske skift mellom fremgang og tilbakegang i forhold til å få gjennomslag for et sosialkapitalistisk krav til mer innsyn i skattesaker og større internasjonal koordinering i internasjonal beskatning. Dette kravet møtte nå ikke bare motstand fra banksekretessestater og lavskatteregimer i en internpolitisk forhandling innenfor OECDs medlemmer. Nå ekspanderte også antallet stater som ble trukket inn i forhandlingsprosessen ved at to nye aktørgrupper, skatteparadiser og såkalte "non-member economies", enten direkte eller indirekte var nedslagsfelt for OECDs skatteparadis-prosjekt.

Summen av interne og eksterne interessemotsetninger i møtet med en globalisert finanskapital ble en for utfordrende politisk øvelse for OECD. En svært ulik håndtering av ulike stater skulle møtes av et eskalerende krav til likebehandling gjennom å etablere "a level playing field"<sup>313</sup>. OECDs søsterorganisasjon, den Europeiske Union (EU)<sup>314</sup>, hadde innledet et parallelt politisk arbeid som i stor grad hadde samme formål som OECDs skatteparadis-prosjekt. EUs noe ulike politiske

---

<sup>312</sup> C. Scott, "U.S. Treasury Secretary Says OECD Tax Haven Crackdown Is Out of Line," *Tax Notes Int'l*, 21. mai 2001, s. 2539.

<sup>313</sup> I denne analysen vil det refereres til «a level playing field» på engelsk med referanse til en erfart urettferdig behandling av stater, fordi det er blitt et svært levende begrep innenfor de miljøene denne analysen forholder seg til. Innholdet av begrepet fremkommer underveis i analysen.

<sup>314</sup> EU er et økonomisk og politisk samarbeid mellom europeiske stater som ble etablert i 1958. Daværende medlemsstater var Belgia, Danmark, Finland, Frankrike, Hellas, Irland, Italia, Luxembourg, Nederland, Portugal, Spania, Storbritannia, Sverige, Tyskland og Østerrike.

tilnærming skulle komme til å bli utløsende i forhold til at OECDs skatteparadis-prosjekt ikke klarte å kontrollere en allerede skjør balansegang mellom ulike interesser og kollapset. Konfrontasjonene med eksterne aktører hadde ikke fremstått som så alvorlige for prosjektet dersom OECDs mektigste medlem, USA, hadde videreført sin opprinnelige støtte under demokratenes lederskap. Sitatet som innleder dette kapitlet viser til en ny amerikansk tilnærming under republikanere som oppfattes å være den bakenforliggende årsak til at OECDs skatteparadis-prosjekt gikk inn i en sårbar fase utsatt for feil. Feilen kom sett fra et nordisk perspektiv, og OECDs skatteparadis-prosjekt endte med en liberalistisk triumf over sosialkapitalistiske krav.

Til tross for at prosjektet ble tatt videre i periferien av OECDs organisasjon, medførte arbeidet ingen substansielle endringer før i neste periode. Prosjektet gikk inn i en byråkratisk tilstand de siste årene av denne tidsperioden. Torsten Fensby referer til perioden som en fase for *”document producing exercise”*<sup>315</sup> hvor den politiske dynamikken i praksis hadde opphørt.<sup>316</sup>

Neste del (4.2) følger forhandlingene mot en forsinket 2001-rapport, mens siste del av kapitlet (4.3) viser veien mot endelig politisk seier for det liberalistiske argument før 2004-rapporten. Til slutt følger oppsummerende konklusjoner (4.4).

## 4.2 Mot en forsinket 2001-rapport

---

Internpolitiske forhold i en enkelt medlemsstat, USA, ble avgjørende for at OECDs skatteparadis-prosjekt gikk inn i en kritisk fase hvor det var nær ved å bli nedlagt. Et regjeringsskifte med overgang mellom demokrater og republikanere i Washington ble sammen med en generelt økende kritikk og andre historiske hendelser utslagsgivende for at det gikk inn i en stadig mer krevende fase. For andre gang var det de statene som selv stod i fare for å havne på en svarteliste over skatteparadiser som uforvarende skulle komme til å hindre prosjektet fra nedleggelse. Det kom til slutt en 2001-rapport om enn på overtid og en forsinket svarteliste april 2002. Det norske Finansdepartementet fikk nok en seier til tross for at resultatet enda en gang ble utvannet i forhold til sitt utgangspunkt.

### 4.2.1 Amerikanerne lukket døren

---

Sommeren 2000 var det alminnelig kjent at den mest drivende staten innenfor prosjektet, USA, skulle avholde valg i november 2000. Det kommende valget skulle medføre en dramatisk vending for den videre utviklingen av OECDs skatteparadis-initiativ. Dette medførte at nesten samtlige delegater fra Clinton-administrasjonens dynamiske delegasjon innenfor forumet sluttet i jobbene sine

---

<sup>315</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>316</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

i løpet av sommeren 2000.<sup>317</sup> Dels skal dette ha sin forklaring i at det oppstod en usikkerhet blant delegatene om de fortsatt hadde en jobb etter et eventuelt maktskift. Ved demokratenes seier kunne det likevel hende at de ble byttet ut. I tillegg til at det oppstod usikkerhet omkring det kommende politiske lederskapet, var organisasjonen også rokket i sin indre struktur. En kjerne av byråkrater hadde opparbeidet seg en felles erfaring og etter hvert en kompetanse som nå forsvant.

Den amerikanske delegasjonen som hadde jobbet intenst og målrettet i fire år, la igjen et siste strategisk grep før de trakk seg ut. De opprettet et fjerde arbeid i tillegg til de pågående arbeidene innrettet mot skatteparadis, OECDs lavskatteregimer og «non-member economies». Det fjerde arbeidet skulle foregå parallelt utenfor forumet i OECDs skatteparadis-prosjekt sitt første globale forum. Det nye forumet innledet et arbeid i samarbeid med de skatteparadisene som hadde vist vilje til å avgi politiske erklæringer frem til da. Det vesentlige ved dette var at arbeidet skulle inkludere banksekretesse. Siden skulle det komme til å ramme også de europeiske banksekretessestatene til tross for at Sveits hadde klart å forhandle ut banksekretesse av OECDs skatteparadis-prosjekt tidligere.<sup>318</sup> Det fikk en helt sentral betydning senere, uten at noen forstod betydningen av det på veien ut døren av OECDs lokaler i Paris sommeren 2000. De amerikanske demokratene hadde startet opp et arbeid som i 2009 skulle komme til å bli en ny internasjonal standard for informasjonsutveksling som innlemmet banksekretesse. Den nye standarden skulle komme til å ligge til grunn for en massesignering av informasjonsutvekslingsavtaler som vil bli vist i neste kapittel. Banksekretesse hadde derfor funnet en vei inn igjen litt på siden av OECDs skatteparadis-prosjekt som senere også skulle komme til å bli gjeldende for de europeiske banksekretessestatene. Samtidig satt forumet tilbake uten et tydelig lederskap og avvartet resultatene fra det amerikanske valget.

#### 4.2.2 Barbados grep muligheten i et maktvakuum

Republikaneren George W. Bush vant over demokratenes presidentkandidat Al Gore i USAs mest kontroversielle valg i moderne tid november 2000.<sup>319</sup> Nå kom det ikke lenger klare føringer fra Washington som var i ferd med å bytte ut et titalls tusen ansatte.<sup>320</sup> På en pressekonferanse 15. februar 2001 svarte den nye finansministeren, Paul O'Neill, på spørsmål om amerikanerne kunne støtte OECDs skatteparadis-prosjekt; «*I guess I would take a pass at the moment on whether or not we, as an independent entity, want to be strictly allied with what the OECD has said*».<sup>321</sup> Konsekvensen ble at det oppstod et maktvakuum i denne perioden, og det var knyttet stor usikkerhet

<sup>317</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>318</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>319</sup> George Walker Bush ble valgt inn som USAs 43. president med tiltredelse januar 2001.

<sup>320</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>321</sup> Gjengitt i C. Scott, "U.S. Treasury Secretary Says U.S. Position on OECD Tax Harmonization Drive Is a 'Complicated Question'," *Tax Notes Int'l*, 26 februar 2001, s. 943.

til prosjektets fremdrift videre mot en forventet 2001-rapport neste juni. Det ble Storbritannia som tok over ledelsen av OECDs skatteparadis-prosjekt. De hadde både en historisk nær relasjon til en rekke jurisdiksjoner som var under OECDs revisjon som skatteparadiser samtidig som engelskmennene også hadde formannskapet i skattekomitéen.<sup>322</sup> De fleste skatteparadisene som var listet i år 2000 var medlemmer av Det britiske samveldet.<sup>323</sup> Britene hadde nære økonomiske forbindelser til de fleste skatteparadiser. Endringen fra de amerikanske demokratenes lederskap til et britisk lederskap ga skatteparadisene helt nye politiske muligheter. Et finansministermøte for Det britiske samveldets medlemmer på Malta september 2000 ble et vendepunkt med hensyn til skatteparadisenes forsøk på å yte motstand mot det som ble oppfattet som en ufin offensiv fra OECDs side rent folkerettslig sett.<sup>324</sup> Det nye for skatteparadisene var at de nå fikk støtte av Det britiske samveldets medlemmer, Australia, Canada, New Zealand og Storbritannia som også var OECD-stater. Flere skatteparadiser anført av Barbados uttalte nå høylytt at de nektet å samarbeide under de betingelser som til nå hadde dominert innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt. Møtet på Malta ledet til at det i januar 2001 ble avholdt en konferanse på Barbados ledet av deres egen statsminister, Owen Arthur, i samarbeid med Det britiske samveldet og OECDs skattekomité. Målet var å bedre dialogen mellom OECD og de karibiske skatteparadisene. Møtet var svært frittalende. Skatteparadisene, med støtte fra Det britiske samveldet, argumenterte for at de verken aksepterte å forplikte seg etter kriterier de aldri hadde vært med å utarbeide, eller at de var interessert i å underordne seg en organisasjon de ikke var medlemmer av.<sup>325</sup>

Under disse omstendighetene videreførte sekretariatet sitt mandat om å forhandle med ulike stater som stod i fare for å bli listet som skatteparadiser. Forhandlingene beskrives som lite vellykket og forhandlingsprosessene gikk nå svært tregt.<sup>326</sup> Med tilbaketrekning av et drivende amerikansk byråkrati, hvor skatteparadisene hadde støtte fra Det britiske samveldet og fire OECD-stater og med en nyvalgt republikansk regjering på vei i USA, oppstod det et maktvakuum. Nå hadde skatteparadisene benyttet det og oppnådd et politisk overtak i forhold til å bremse fremdriften i OECDs skatteparadis-prosjekt.

#### 4.2.3 "Between a Rock and a hard Place"

I tillegg til at prosjektet var inne i et maktpolitisk vakuum som skulle endre forutsetningene for hvem som definerte prosessen videre, hadde de karibiske skatteparadisene gradvis våknet for den

<sup>322</sup> Under ledelse av Gabriel Makhlof.

<sup>323</sup> Antigua og Barbuda, Bahamas, Barbados, Belize, Dominica, Maldivene, Marshalløyene, Nauru, De Nederlandske Antiller, Samoa, Seychellene, St. Lucia, St. Vincent og Grenadinene, Tonga, og Vanuatu.

<sup>324</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

<sup>325</sup> Owen Arthur skal ha omtalt sin egen språkføring som "*necessarily muscular*". Alex Easson (2004), note 202.

<sup>326</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.



politiske og økonomiske betydningen av OECDs skatteparadis-prosjekt. Skatteparadiser var også under lupen hos en rekke andre internasjonale organisasjoner primært for sin banksekretesse.<sup>327</sup> Allerede i november 1998 hadde de først etablert et samarbeidsforum, *The Caribbean Financial Action Task Force* (CFATF) for skatteparadiser som var under et stadig økende internasjonalt press.<sup>328</sup> Samarbeid skulle vise seg å være vanskelig både fordi medlemmene i CFATF var svært forskjellige, hadde ulike strategier og samtidig var de konkurrenter. Likevel hadde de klart å etablere en felles strategi for hvordan statene skulle konfrontere OECDs skatteparadis-prosjekt fra juli 1999.<sup>329</sup> Publiseringen av den siste OECD-rapporten i 2000 med listede skatteparadiser og foreslåtte omforente tiltak, hadde intensivert motstanden innenfor de karibiske statene. I mars 2001 mobiliserte skatteparadisene i tillegg en felles organisasjon, *the International Trade and Investment Organization* (ITIO) som skulle koordinere et politisk tilsvar for sine etterhvert 17 medlemmer.<sup>330</sup>

Oppsummert hadde skatteparadisene tre hovedinnvendinger mot OECDs skatteparadis-prosjekt.<sup>331</sup> *For det første* ble de ikke konsultert på forhånd, og oppfattet at småstaters suverenitet ikke ble respektert. Av de 35 listede statene var det kun Liberia og Panama som hadde et innbyggertall som overgikk en million.<sup>332</sup> Skatteparadisene ble ikke konsultert før premissene for arbeidet var lagt i 1998-rapporten, og de var i gang med å utarbeide lister.

*For det andre* fryktet statene de økonomiske konsekvensene av OECDs initiativ. De økonomiske konsekvensene ville variere svært mellom de ulike statene. Særlig stater som hadde konfidensialitet som et sentralt markedsprodukt var utsatt. Dominica, Antigua og Barbuda og Bahamas var særlig engstelige for å miste sine offshore banker.<sup>333</sup> Hvis de gikk med på å utveksle informasjon, ville de miste investorer, og dersom de avstod fra det, ville de møte omforente tiltak de ikke kjente omfanget av. Uansett utfall medførte nye krav fra OECD en risiko for reduserte inntekter, tapte arbeidsplasser og generelt redusert økonomisk aktivitet. Risikoen ble oppfattet som særlig graverende for enkelte stater som var blitt oppfordret av internasjonale finansinstitusjoner som IMF i 1992 og Verdensbanken i 1996 til å diversifisere sine økonomier. EU hadde også bidratt med finansiell og

---

<sup>327</sup> FATF, FNs Office for Drug Control and Crime Prevention, EUs Code of Conduct var alle internasjonale initiativer som hadde arbeid innrettet mot skatteparadiser.

<sup>328</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

<sup>329</sup> Communiqué fra det tjuende møtet avholdt av the Conference of Heads of Government of the Caribbean Community, Port of Spain, Trinidad og Tobago, 4.-7. juli 1999.

<sup>330</sup> Disse var Anguilla, Antigua og Barbuda, Bahamas, Barbados, Belize, de Britiske Jomfruøyer, Caymanøyene, the Cook Islands, Dominica, Malaysia, Man, Panama, Samoa, St. Kitts and Nevis, St. Vincent og Grenadinene, Turks og Caicosøyene og Vanuatu.

<sup>331</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon D

<sup>332</sup> Alex Easson (2004), note 208.

<sup>333</sup> Senere, i 2004, hadde disse tre statene til sammen en markert nedgang i antall banker. Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

teknisk støtte i en slik omleggingsprosess.<sup>334</sup> De ble oppfordret til en omlegging fra avhengighet til primærnæringen gjennom produksjon av varer som sukker, bananer og rom til en modernisering av finansielle tjenester. Skatteparadisenes frustrasjoner illustreres gjennom følgende uttalelse fra en anonym statsansatt i Barbados sin administrasjon: ”*The IMF told us to lower our tariffs, so we did, even though it cost us dearly and presented a very difficult transition domestically. Now we are told that our offshore sector might disappear, so where does that leave us? We are between a rock and a hard place.*”<sup>335</sup> Denne oppfatningen hadde også støtte fra en av Karibias fremste skatteadvokater: ”*Ironically, the OECD initiative to impose tax policy on the Caribbean coincides with the virtual end of foreign assistance to the region*”<sup>336</sup>.

For det tredje avslørte rapporten en så tydelig mangel på likebehandling mellom stater. Kravet til å etablere ”a level playing field” skulle komme til å bli ITIOs hovedanliggende og skulle fra nå av forfølge prosjektet videre. Hovedutfordringen var den svært ulike behandlingen av stater definert som skatteparadisier, «non-OECD economies» og OECDs egne medlemmer. Det var en usikkerhet knyttet til om de europeiske regimene ville møte omforente tiltak som skatteparadisene kunne forvente. I tillegg måtte skatteparadisene avvikle sine ordninger 22 måneder tidligere enn OECDs egne medlemmer. OECD stod igjen med et forklaringsproblem. De hadde etablert tre ulike arbeid; et mot skatteparadisene, et annet mot OECDs lavskatteregimer og et tredje mot «non-member economies» som var basert på ulike sett med krav og sanksjoner. Inndelingen i ulike arbeid var nettopp et resultat av ujevne maktpolitisk styrkeforhold mellom stater.

I tillegg til en intern opposisjon innad i skatteparadisene, fikk de også sterk støtte fra konservative akademiske miljøer. Det var særlig en enkeltstående organisasjon som fremstår med en viss gjennomslagskraft for å fremme skatteparadisenes sak. I måneden før valget i USA, i oktober 2000, ble *the Centre for Freedom and Prosperity* (CFP) etablert etter initiativ fra liberaleren og økonomen Daniel Mitchell som da var tilknyttet den liberalistiske tenketanken *the Heritage Foundation*.<sup>337</sup> Organisasjonens hovedformål var og er fremdeles å fremme markedsliberalisme, og deres fremste prosjekt var kalt *the Coalition for Tax Competition* som hadde til hensikt å ivareta staters suverenitet, rett til et finansielt privatliv og skattekonkurranse.

I forhold til suverenitetsspørsmålet ble CFPs opposisjon mot OECDs skatteparadis-prosjekt annonsert som en ”Davids kamp mot Goliat” hvor små øystater måtte utkjempe en kamp mot den

---

<sup>334</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon D. Dette gjennom *Lome IV Agreement* som er en revidert utgave (fra 1989) av en opprinnelig handels- og bistandsavtale mellom EU og tidligere kolonistater oppsatt i april 1976.

<sup>335</sup> Gjengitt i Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

<sup>336</sup> Gjengitt i Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

<sup>337</sup> Daniel Mitchell etablerte CFP sammen med Andrew Quinland og Veronique de Rugy som ble anknnyttet den kjente liberalistiske tenketanken the Cato Institute i Washington. Nicholas Shaxson (2011), s. 194.

industrialiserte verdens rikeste stater samlet i OECD, G7 og EU.<sup>338</sup> De rike statenes offensiv mot skatteparadiser ble satt i inn i en nykolonialistisk diskurs uttrykt ved Daniel Mitchell som følger: ”*Somebody needs to tell the bureaucrats in Paris that the era of colonialism is over*”<sup>339</sup>

I spørsmålet om skattekonkurranse ble OECD tolket som et skatteharmoniserings-prosjekt av sine ideologiske motbattanter, selv om OECDs representanter har benektet dette utgangspunktet gjennomgående. Med CFP sin forankring i ”public choice” teori kunne de ikke akseptere skatteharmonisering som et utgangspunkt for å havne på en internasjonal svarteliste. Det ble henvist til at høyskatteland og europeiske byråkrater skal ha ønsket å skape et slags skattesystemenes kartell i likhet med oljestatenes samarbeid gjennom Organisasjonen av oljeeksporterende land (OPEC)<sup>340</sup> som ikke er basert på frimarkedsprinsipper.<sup>341</sup> Etter hvert fikk perspektivene fremført av både CFP og skatteparadisene stor gjenklang hos amerikanske liberale akademikere som arrangerte et felles opprop rettet direkte mot President Bush. Et eksempel på det er at de liberale Nobelprisvinnerne i økonomi Milton Friedman og James Buchanan var de første til å signere et åpent brev til president George W. Bush med følgende konklusjoner: ” (...) *the Paris-based bureaucracy is threatening low-tax nations with financial protectionism unless they change their tax and privacy laws (...)*”, og videre “*Mr. President, we ask again that you stop the OECD's ill-conceived project.*”<sup>342</sup> Frikonkurranseprinsippet skal ha vært det mest sentrale argumentet fremført på skatteparadisenes vegne.

CFP hadde en todelt strategi som fremstår som svært vellykket når det gjaldt å oppnå politisk innflytelse i møtet med OECD som organisasjon. De jobbet både med en offensiv lobby innrettet mot amerikanske kongressmedlemmer, og de oppmuntret skatteparadisene, særlig de karibiske, om ikke å samarbeide med OECD.<sup>343</sup> I tidsperioden januar til april 2001 ble minst ti innlegg fra kongressmedlemmer og syv innlegg fra nettverket omkring CFP publisert i *Tax Notes International*. Innsatsen skal ha vært en koordinert handling rettet mot den nye finansministeren.<sup>344</sup> Offensiven kan ha påvirket ledelsen i Washington. Den påfølgende måneden trakk USA sin støtte til OECDs skatteparadis-prosjekt.

---

<sup>338</sup> "Center for Freedom and Prosperity's 11 June Strategic Memorandum to Leaders of Low-Tax Jurisdictions," *Tax Notes Int'l*, 18. juni 2001, s. 3129.

<sup>339</sup> Nicholas Shaxson (2011), s. 205.

<sup>340</sup> En sammenslutning av oljeeksporterende stater som hovedformål å koordinere medlemmenes petroleumpolitikk med hensyn til å regulere tilbud av olje i det internasjonale markedet. [http://www.opec.org/opec\\_web/en/about\\_us/23.htm](http://www.opec.org/opec_web/en/about_us/23.htm) (lest 19. mai 2012).

<sup>341</sup> Nicholas Shaxson (2011), s. 197.

<sup>342</sup> [http://www.thepanamanews.com/pn/v\\_07/issue\\_11/letters\\_01.html](http://www.thepanamanews.com/pn/v_07/issue_11/letters_01.html) (lest 19. mai 2012)

<sup>343</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon B.

<sup>344</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon B, punkt 2.

#### 4.2.4 Amerikanerne ville legge ned OECDs skatteparadis-prosjekt

---

En måned før 2001-rapporten som var ventet å komme i juni, var den nye amerikanske administrasjonen falt på plass med ny finansminister Paul H. O'Neill. Den 10. mai uttalte han til den amerikanske konservative avisen *Washington Times* at OECDs skatteparadis-prosjekt var "out of step with the Bush administration's tax and economic priorities"<sup>345</sup>. Uttalelsen rystet prosjektet i grunnen. USA støttet ikke lenger OECDs skatteparadis-initiativ. Begrunnelsen var at OECD sitt utgangspunkt gikk for bredt ut og var i utakt med Bush-administrasjonens skattepolitikk og økonomiske prioriteringer. Paul H. O'Neill hevdet at prosjektet medførte en innblanding i andre stater skattesystemer og at dette spørsmålet ikke var egnet for en internasjonal løsning. Andre stater som ønsket at prosjektet skulle fortsette, blant annet Norge, forsøkte å vise til at de hadde en viss fremgang, men hele prosjektet stod nå i overhengende fare for å bli lagt ned.<sup>346</sup>

Bush-administrasjonen hadde innsatt en ny sjef for utenlandsavdelingen i det amerikanske Finansdepartementet, the US Treasury, som fikk ansvaret for å følge opp den nye amerikanske delegasjonen i OECDs skatteparadis-prosjekts forum. Den nye lederen var, i likhet med sin politiske ledelse, i mot prosjektet. USA ble etter dette en motstridig delegasjon i forumet.<sup>347</sup> Ved siden av at skatteparadis-spørsmålet utkrystalliserte en ganske klar ideologisk uenighet, eksisterte det også en alminnelig oppfatning innenfor en OECD-arena at amerikanske økonomiske interesser også kunne ligge til grunn for den nye amerikanske posisjonen.<sup>348</sup> Amerikanernes reservasjoner i forhold til OECDs skatteparadis-prosjekt endte med at de fremla et krav om nedleggelse av prosjektet. Sekretariatet fikk noen få uker på seg før beslutningen skulle fattes på et møte innenfor skattekomitéen.<sup>349</sup> Alt pekte i retning av at prosjektet ville komme til å bryte sammen, men en uventet hendelse inntraff som snudde denne situasjonen.

#### 4.2.5 Tre skatteparadisers bekjennelser

---

Amerikanerne hadde argumentert for at OECDs skatteparadis-prosjekt var urettferdig, feilaktig og at ingen noensinne ville inngå et forpliktende samarbeid. En uke før skattekomitéen skulle beslutte om de skulle nedlegge prosjektet, noe det var antatt de ville gjøre på bakgrunn av den amerikanske misnøyen, lyktes det sekretariatet å forhandle frem tre nye forpliktelser med Aruba, de

---

<sup>345</sup> C. Scott, "U.S. Treasury Secretary Says OECD Tax Haven Crackdown Is Out of Line," *Tax Notes Int'l*, 21. mai 2001, s. 2539.

<sup>346</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>347</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>348</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>349</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

Nederlandske Antillene og Seychellene.<sup>350</sup> Disse var alle på listen over skatteparadiser. Det skulle bli vanskelig for amerikanerne å argumentere for nedleggelse av prosjektet når det forelå helt nye forpliktelser som ville medføre mer utveksling av informasjon i skattesaker. Det var en sterk indikasjon på at prosjektet tross alt hadde et potensiale. Amerikanerne mistet sitt avgjørende argument, fordi forpliktelsene verken utfordret statenes suverenitet gjennom at det var en frivillig handling, eller innblanding i skattesystemer fordi de kun forpliktet seg i henhold til å utveksle informasjon. Torsten Fensby omtaler denne hendelsen som om den psykologiske effekten ble så stor at det sannsynligvis hindret en avvikling av prosjektet.<sup>351</sup> Dermed var det igjen skatteparadisene som for andre gang hadde reddet prosjektet som tidligere i 2000 da seks skatteparadiser hadde meldt sin vilje til samarbeid uten at de skal ha vært klar over konsekvensene av det.

#### 4.2.6 Et tredje kompromiss – kampen om «ring-fencing» kriteriet

Det amerikanske motsvaret ble nå å stille en rekke krav til det videre arbeidet. Det fremstår som om det var en alminnelig oppfatning at USA fremmet disse kravene med en forhåpning om at det skulle bli prosjektets kollaps gjennom å utvanne det mest mulig.<sup>352</sup> Kravene innebar *for det første* en utsettelse av 2001-rapporten. Det var nødvendig på grunn av en endret maktstruktur etter det amerikanske valget. En utsettelse innebar også en trenering av prosjektets fremdrift.<sup>353</sup>

*For det andre* ble det krevet at omforente tiltak ikke skulle iverksettes mot ikke-samarbeidsvillige skatteparadiser tidligere enn for OECD-stater. Dette innebar at amerikanerne nå fremførte skatteparadisenes krav om å skape et forhandlingsklima bestående av ”a level playing field”. Dette medførte at skatteparadisene skulle få gjennomslag for en helt sentral klausul i de politiske erklæringene OECD krevet fra dem, nemlig at det ble stilt like vilkår til alle stater. Innføringen av denne klausulen utgjorde et sentralt element som medvirket til prosjektets senere knefall.

*For det tredje* skulle kriteriet knyttet til ”ingen substansiell virksomhet” som i stor grad var det samme som ”ring-fencing” i skatteparadis-definisjonen fra 1998-rapporten utgå som et kriterium for at en stat kunne havne på en svarteliste over ikke-samarbeidsvillige stater.<sup>354</sup> USA hadde også egentlig villet fjerne kriteriet for OECD-regimene, men det synes de fleste europeerne var å gå for langt, fordi de fleste inngjerdede lavskatteregimene var europeiske. Det ble vanskelig for

<sup>350</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011. Årsaken til deres forpliktelser er ikke avdekket her, men kan ha samme logikk som avklart i forhold til de første seks forpliktelsene angitt i seksjon 3.3.4.

<sup>351</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>352</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>353</sup> Først utsatt til 30. november, senere til 28. februar 2002, og til slutt til 18. april 2002.

<sup>354</sup> Alex Easson (2004), del IV, seksjon C, punkt 2.

amerikanerne å argumentere mot dette videre ut ifra deres stadige henvisning til staters suverenitet. Dermed ble den beholdt for de europeiske regimene.

I tillegg til at amerikanerne hadde en ideologisk og muligvis en økonomisk grunn til å ville fjerne ring-fencing kriteriet, hadde de også en politisk årsak. De argumenterte for at ring-fencing som kriterium for en svarteliste var innblanding i andre staters suverenitet. USA har en sterk tradisjon for å føre en unilateral tilnærming til andre stater. Bush-administrasjonen har vært internasjonalt kjent for dette fra tidlig på 2000-tallet.<sup>355</sup> En annen utfordring var av pragmatisk karakter. Kriteriet var nærmest helt umulig å praktisere for skatteparadisene. Enkelte skatteparadiser kunne ved å innlemme egne innbyggere i lovgivningen komme forbi hele ring-fencing kriteriet. Dette medførte at kriteriet med noen juridiske manøvreringer kunne omgås, noe skatteparadisene også var klar over.<sup>356</sup>

Dette medførte at i praksis var det bare to kriterier fra 1998-rapporten som var virksomme i forhold til prosjektets videre utvikling rettet mot skatteparadiser. For at en jurisdiksjon skulle defineres som et skatteparadis, måtte den fra nå av kun avstå fra å fremme transparens og unngå å bidra til effektiv utveksling av informasjon i skattesaker. For de europeiske statene hadde nå banksekretesse fått en vei inn bakdøren gjennom kravet til «a level playing field». Dersom OECD skulle kunne kreve forpliktelser av skatteparadiser, måtte også OECDs egne stater innfri de samme kravene. Resultater fra det fjerde arbeidet den amerikanske delegasjonen hadde innledet sommeren 2000 som inkluderte banksekretesse, rammet fra nå av i prinsippet også de europeiske banksekretessestatene.

Det som hadde fremstått som et ønske om å velte hele prosjektet fra amerikanernes side, skulle noe uventet i stedet bli nøkkelen til at det kunne fortsette.<sup>357</sup> Årsaken til det var at ring-fencing kriteriet hadde vist seg lite egnet som kriterium for flere skatteparadiser som ikke hadde økonomisk mulighet til å gi det opp. Det var en realitet at for flere stater lå deres hovedinntekter innenfor inngjerdede regimer gjennom inntekter fra provisjoner, avgifter og skapte arbeidsplasser. Dersom de hadde fjernet disse inngjerdede regimene innrettet mot utenlandsk kapital, ville de miste et rendyrket konkurransefortrinn i internasjonal økonomi, og kapitalen ville kunne forsvinne raskt. Dersom de fjernet ring-fencing mot egen befolkning, ville de miste egne skatteinntekter for de statene som hadde skatter, ved at egen befolkning ville nyte godt av regimene rettet mot utenlandsk kapital. Denne problemstillingen var ikke gjeldende for OECD-regimene hvor bare en mindre spesifikk sektor i økonomien var inngjerdet. Et mindre regime kunne nedlegges uten at det i vesentlig grad

---

<sup>355</sup> Under George W. Bush drev amerikansk politikk fra en multilateral tilnærming i retning av et hegemonisk unilateralt lederskap i denne perioden. Balaam, David N. og Dillman, Bradford (2011), s. 15.

<sup>356</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>357</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

berørte statenes totale økonomi. Derfor medførte det å fjerne ring-fencing kriteriet det samtidig økonomisk mulig for skatteparadiser å imøtekomme OECDs krav. Paradoksalt nok hadde amerikanerne gjort sine meningsmotstandere en tjeneste ved å fjerne kriteriet som grunnlag for en svartelisting i forhold til skatteparadisene. Det betydde ikke at potensielle skatteparadiser nå hadde et politisk ønske om å bidra, men de var gitt en reell mulighet til å bidra uten å miste vesentlige inntekter.

Hendelsen blir av de som var med omtalt som om USA gjennom dette hadde holdt på å velte hele prosjektet.<sup>358</sup> De politiske konsekvensene som fulgte av prosjektets endringer er ikke kommunisert i rapporten som skulle følge. I slutten av juni 2001 hadde forumet blitt presset til et kompromiss under amerikansk påtrykk. I praksis skulle dette komme til å utvanne rapporten ytterligere for tredje gang, samtidig berge prosjektet, og bli nøkkelen til å skape en økonomisk mulighet for skatteparadiser til å samarbeide sett ut i fra deres økonomiske situasjon. Kompromisset som ble inngått innebar at siste rest av skattekomponenten i OECDs skatteparadis-prosjekt ble endelig gravlagt i forhold til skatteparadiser. Etter juni 2001 gir betegnelsen ”skatteparadiser” derfor liten substansiell mening innenfor en OECD-terminologi.

#### 4.2.7 Fastsatt av en klippe i Gibraltarsundet

I og med at premissene for 2001-rapporten var endret i møtet med amerikanernes krav måtte rapporten opp for politisk godkjenning i Ministerrådet. Tross mange utfordringer hadde sekretariatet lyktes med å produsere en rapport som ga en ny optimisme i forhold til å drive prosjektet videre. Da oppstod en uventet situasjon hvor en eldre territorialkonflikt mellom Spania og England blusset opp under behandlingen av 2001-rapporten i Ministerrådet. Spanjolene anklaget engelskmennene for på 1700-tallet å ha annektert Gibraltar som i en stormaktpolitisk sammenheng nærmest kan betraktes som en klippe ytterst i Middelhavet med omkring 30 000 innbyggere.<sup>359</sup> I Spania har engelskmennenes nærvær i Gibraltarsundet vært kontroversielt i 300 år. Spania truet derfor med å nedlegge veto mot rapporten på bakgrunn av at Gibraltar skulle anerkjennes som en egen stat.<sup>360</sup> Dersom Gibraltar tilhørte England ville det folkerettslig sett gjøre det lettere å få Gibraltar tilbake for spanjolene dersom det var historisk annektert. Om Gibraltar var en egen stat ville spansk tilstedeværelse ellers innebære en ren okkupasjon. Storbritannia på sin side nektet å innrømme

<sup>358</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011 og Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>359</sup> C. Scott, "Spain Delays OECD Tax Haven Agreement," *Tax Notes Int'l*, 3. juli 2001, s. 143.

<sup>360</sup> Gibraltar stod oppført som oversjøisk britisk territorium i 2000-rapporten.

Gibraltar som sitt territorium, rapporten ble derfor ikke godkjent, og satt fast i Ministerrådet hvor posisjonen mellom Spania og Storbritannia var låst.<sup>361</sup>

På det tidspunktet beskriver Torsten Fensby en situasjon der han og hans kolleger i sekretariatet var overbevist om at nå var de like ved prosjektets endelikt.<sup>362</sup> Amerikanerne virket svært fornøyde med denne utviklingen. Sommeren 2001 satt det norske Finansdepartementet med en utvannet rapport, en ny amerikansk administrasjon som ikke ønsket OECDs skatteparadis-prosjekt og en rapport som ikke kunne godkjennes i Ministerrådet. Forumet klarte derfor ikke å presentere en 2001-rapport som planlagt til den 31. juli 2001 som skulle ligge til grunn for negative sanksjoner.

#### 4.2.8 En amerikansk helomvending

Terroranslaget mot tvillingtårnene på Manhattan 11. september 2001 ble et vendepunkt for amerikanernes holdning til OECDs skatteparadis-prosjekt. På dette tidspunktet trodde de at Al Qaida som stod bak terrorhandlingene hadde finansiert angrepet ved hjelp av skjulte midler i skatteparadiser.<sup>363</sup> Dette medførte en ny bevissthet om at skatteparadiser ikke lenger bare var en skattepolitisk eller en kriminalpolitisk utfordring, men at skatteparadiser også medførte et sikkerhetspolitisk problem. Dermed innså amerikanerne at de umiddelbart trengte mer informasjon. Utveksling av informasjon i skattesaker ble nå en republikansk politisk toppsak, riktignok ikke fra et skattepolitisk perspektiv, men ut i fra et sikkerhetspolitisk perspektiv. Innstillingen til OECDs skatteparadis-prosjekt forandret seg umiddelbart, og amerikanerne krevde da at skatteparadiser skulle forplikte seg til å utveksle informasjon i skattesaker.<sup>364</sup>

Torsten Fensby som på det tidspunktet terrorangrepet inntraff satt i forhandlinger med skatteparadiser i Karibien, oppfattet at disse nå ble alvorlig engstelige for at amerikanerne skulle finne en konto hos dem som kunne relateres til terrorhandlingene. Det ble spekulert i muligheter for at den amerikanske marinen skulle kunne dukke opp dersom de ble oppfattet gjennom sine sekretessebestemmelser indirekte å ha bidratt til terroranslaget i USA. Sekretariatet fikk nå et klart mandat om å gjenoppta forhandlingene med skatteparadiser. Instruksjonene var tydelige på å øke presset på skatteparadiser for å komme i havn med politiske forpliktelser som ville sikre mer informasjonstilgang for OECDs medlemsstater.<sup>365</sup>

<sup>361</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon D.

<sup>362</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>363</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>364</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>365</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.



#### 4.2.9 Forpliktelser og champagne

Prosjektet fikk ny medvind med et høyt forhandlingstempo i halvåret som fulgte terroranslaget 11. september 2001. Den forsinkede 2001-rapporten skulle passere Ministerrådet den 14. november 2001. Gibraltar endte med å bli anerkjent som oversjøisk territorium under Storbritannia.<sup>366</sup> Sveits og Luxembourg avstod fremdeles fra å gi sin godkjenning til prosjektet.<sup>367</sup> Det nye var at Belgia og Portugal trakk godkjenninger de allerede hadde gitt.<sup>368</sup> Belgia og Portugal hadde fjernet ring-fencing regimer i henhold til OECDs krav. Derfor var de imot at kravet til at det skulle foreligge substansiell virksomhet var tatt ut av prosjektet og dermed ikke lenger gjaldt for andre stater.<sup>369</sup>

Den nye 2001-rapporten har en mildere retorikk og gjør flere innrømmelser overfor skatteparadisenes bekymringer som et synlig resultat av det presset OECD hadde vært utsatt for. Et eksempel på det er at rapporten var tydelig på at omforente tiltak også skulle gjelde for OECD-medlemmer.<sup>370</sup> Et annet er at fristen for skatteparadisene til å forplikte seg var utsatt og skulle til slutt komme i april 2002.<sup>371</sup>

I tidsperioden fra 11. september 2001 til april 2002 ble det innledet en konsentrert forhandlingsrunde. Resultatet ble at en rekke jurisdiksjoner som stod i fare for å bli kategorisert som et skatteparadis signerte i henhold til politiske forpliktelser, angitt i *the Memorandum of Understanding* formulert i november 2000. Forpliktelsene innebar å avgi informasjonsutveksling i skattesaker hvor banksekretesse for dette formål måtte opphøre.<sup>372</sup> Av de 35 listede skatteparadisene fra 2000-listen hadde fem allerede forpliktet seg til utgivelsen av 2001-rapporten i november.<sup>373</sup> Disse kom i tillegg til de første seks statene som forpliktet seg i forkant av 2000-listen.<sup>374</sup> Av de 30 som gjenstod, klarte tre stater å forhandle seg ut av listen.<sup>375</sup> Tonga var som en av disse, i ferd med å endre sin lovgivning i overenstemmelse med OECDs krav, og staten skulle derfor ikke listes.<sup>376</sup> Barbados som hadde ledet de karibiske skatteparadisenes motstand, fikk til slutt gjennomslag for at staten ikke var et skatteparadis og at de praktiserte tilfredsstillende utveksling av informasjon.<sup>377</sup> Maldivene ble også frikjent som skatteparadis fordi de ikke hadde en offshore sektor for ”geografisk mobil kapital” som prosjektet var rettet mot, og mekanismer for informasjonsutveksling ble vurdert

<sup>366</sup> OECD (2001), s. 9.

<sup>367</sup> OECD (2001), s. 4.

<sup>368</sup> OECD (2001), s. 4.

<sup>369</sup> Alex Easson (2004), note 251.

<sup>370</sup> OECD (2001), paragraf 34.

<sup>371</sup> Ny frist satt til til 28. februar 2002, OECD (2001), s. 10.

<sup>372</sup> Forum on Harmful Tax Practices, Memorandum of Understanding, 20. november 2000.

<sup>373</sup> Aruba, De Nederlandske Antiller, Seychellene, Bahrain og Man. OECD (2001), s. 9.

<sup>374</sup> Disse var Bermuda, Caymanøyene, Kypros, Malta, Mauritius og San Marino. OECD (2001), s. 8

<sup>375</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon D.

<sup>376</sup> OECD (2001), s. 9.

<sup>377</sup> Innvilget 31. januar 2002. Alex Easson (2004), fotnote 31.

som tilfredsstillende nok.<sup>378</sup> Videre ble det inngått 20 politiske forpliktelser med de aller fleste av de resterende skatteparadisene fra 2000-listen.<sup>379</sup> Da Samoa som siste stat signerte de politiske forpliktelsene samme dag som rapporten skulle presenteres var den opprinnelige listen fra 2000 med 35 skatteparadiser blitt til syv. Disse var Andorra, Liberia, Liechtenstein, Marshalløyene, Monaco, Nauru og Vanuatu.<sup>380</sup> De to sistnevnte statene skal først litt senere ha våknet for konsekvensene av å være listet, og de signerte innen utgangen av 2003.<sup>381</sup>

Aktiviteten skyldes den samme logikken som lå til grunn for forpliktelsene før republikanerne tok over styringen. Det amerikanske politiske trykket var tilbake, og ingen ønsket å bli listet som ikke-samarbeidsvillige og møte konsekvensene av omforente tiltak.<sup>382</sup> Samtidig hadde skatteparadisene fått innvilget en svært viktig nyansse ved de forpliktende avtalene. Det var innbakt en klausul hvor de var innvilget ”a level playing field” for å imøtekomme deres og amerikanernes krav om en likebehandling av alle stater.<sup>383</sup> Skatteparadisenes offensiv ser også ut til å ha ledet til at de til dels ble imøtekommet gjennom å innlemme ”a level playing field” som premiss for deres forpliktelser.<sup>384</sup> Det vil si at det ikke skulle iverksettes omforente tiltak mot skatteparadisene før OECD-medlemmene også hadde fulgt opp sine forpliktelser. Det ga dem også en anledning til å trekke seg fra avtalen hvis ikke OECD-statene også fulgte opp med endringer av sine regimer innen angitt tidsfrist.<sup>385</sup>

Torsten Fensby forteller om feiring innenfor OECD hvor sekretariatet ble innkalt til generalsekretæren for champagne etter å ha lykket med inngåelser av de nye forpliktelsene. Det norske Finansdepartementet var innforstått med at ikke alle problemer var løst, men sett ut ifra alle politiske utfordringer de hadde lagt bak seg fra prosjektets oppstart i 1996, ble det oppfattet som en seier tross alt. Dette ble oppfattet som et stort skritt på vei i riktig retning i forhold til å sikre informasjonsutveksling fra tidligere helt lukkede jurisdiksjoner.

### 4.3 Et liberalistisk gjennomslag

---

OECDs skatteparadis-prosjekt hadde som vist over akkurat klart å overleve en internpolitisk maktovertakelse hos sitt mest innflytelsesrike medlem, USA. Etter forpliktelsene kunne

<sup>378</sup> Innvilget 7. mars 2002, Alex Easson (2004), fotnote 31.

<sup>379</sup> Disse var i denne rekkefølge: Antigua og Barbuda, Guernsey, Jersey, Grenada, St. Vincent og Grenaldinene, Dominica, St. Christopher And Nevis, St. Lucia, Montserrat, Anquilla, Turks og Caicosøyene, de Amerikanske jomfruøyene, Gibraltar, Bahamas, Belize, Cook Islands, de Britiske jomfruøyer, Niue og Panama.

<sup>380</sup> Pressemelding fra CFAs formann, Gabriel Makhoul, *The OECD List of Uncooperative Tax Havens*, 18. april 2002.

<sup>381</sup> Vanuatu (mai 2003) og Nauru (desember 2003).

<sup>382</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>383</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>384</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon E, punkt 6.

<sup>385</sup> Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

amerikanerne igjen trekke seg tilbake og inngå bilaterale forhandlinger med enkelt stater. De hadde ikke lenger behov for OECDs skatteparadis-prosjekt. Prosjektet gikk inn i en stadig mer sårbar fase, hvor det var stadig mer utsatt. EU skulle komme til å ta neste politisk trekk som skulle medføre at OECDs skatteparadis-prosjekt slik det utgikk i sin opprinnelige form kollapset og prosjektet fikk sin foreløpige siste rapport i mars 2004.

#### 4.3.1 Fra Al Capone til Martin Luther King

---

Da skatteparadisene hadde forpliktet seg i løpet av vinteren 2002 oppstod det et behov for å etablere et nytt globalt forum, *The OECD Forum on Global Taxation*, for å ivareta en dialog med skatteparadisene som ikke var OECD-medlemmer. Dette innledet en arena for dialog som skulle føre til fire større møter.<sup>386</sup> Per Olav Gjesti omtaler dette som et ”krangleforum” med henvisninger til en politisk draging mellom flere titalls stater som var konkurrenter mange mente ble behandlet svært forskjellig. Det underliggende tema på møtene handlet om mangelen på ”a level playing field” som blant annet kom til uttrykk i åpningstalen til Caymanøyenes turistminister, McKeeva Bush, på forumets første møte: *“So while the technical discussions also scheduled to take place later this week are useful, they should not obscure the over-riding imperative of working together to resolve level playing field issues to the satisfaction of all countries.”*<sup>387</sup>

Mangelen på likebehandling av stater ble et så vanskelig spørsmål for OECD at de til slutt ble tvunget til å skifte tilnærming. Det var særlig manglende oppfølging fra de europeiske banksekretessestatene Belgia, Luxembourg, Sveits og Østerrike som var deres hovedanliggende. Dette fremstod som et lite kontroversielt krav både sekretariatet og det norske Finansdepartementet var innforstått med. Likevel var det en politisk realitet at det lengste OECD hadde kommet i forhold til å lempe på europeisk banksekretesse kom i 2000 da WP 8 hadde klart å få støtte hos europeiske banksekretessestater på følgende uttalelse: *“Ideally all Member countries should permit tax authorities to have access to bank information”*<sup>388</sup>. Dette var et foreløpig resultat av WP 8`s arbeid med europeisk banksekretesse som tidligere var forhandlet ut av skatteparadis-prosjektet.<sup>389</sup> Det lå intense forhandlinger til grunn for denne uttalelsen hvor Per Olav Gjesti skal ha vært sentral i dette arbeidet som leder for WP 8.<sup>390</sup> Uttalelsen ble oppfattet som lite forpliktende og formuleringen var ikke mye verdt i forhandlinger med verdens øvrige banksekretessestater.

---

<sup>386</sup> Caymanøyene (2002), Ottawa (2003), Berlin (2005) og siste møte Canberra (2007).

<sup>387</sup> Åpningstale, Hon. Mc Keeva Bush, the OECD Global Forum Meeting of the Joint Ad Hoc Group, Caymanøyene, 28.oktober – 1. november 2002. <http://www.svgifsa.com/pdf/M00036130.pdf> (lest 7. mai 2012).

<sup>388</sup> OECD (2000): *Improving Access to Bank Information for Tax Purposes*, s. 14.

<sup>389</sup> Se seksjon 3.2.3.

<sup>390</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

Formann av sekretariatet, Jeffrey Owens, har i ettertid reflektert over deres tidligere aggressive strategi med følgende uttalelse: *"We have jettisoned the Al Capone approach and replaced it with the Martin Luther King approach"*<sup>391</sup>. OECD innså underveis at de måtte skifte strategi overfor skatteparadisene hvor deres tilnærming gjennomgående hadde utløst et generelt raseri. Erkjennelsen kan spores i rapportenes retorikk etter hvert som OECDs politiske kapital ble svekket.<sup>392</sup> Det ledet til at de gikk fra en tidligere ganske aggressiv fremtoning til i større grad å strekke seg mot samarbeid og dialog.

#### 4.3.2 EU ga skatteparadisene jokeren

---

USA som hadde presset på i retning av å etablere en samarbeidslinje lot nå denne prosessen komme i mål. Nå hadde de sikret seg et fundament som de kunne ta videre ved å inngå bilaterale informasjonsutvekslingsavtaler direkte med skatteparadisene basert på forpliktelsene. Disse skulle gi tilgang til banksekretesse som var det sentrale målet for amerikanerne, og de trakk seg på nytt tilbake fra OECDs skatteparadis-prosjekt.<sup>393</sup> Dermed hadde amerikanerne lukket døren igjen for andre gang. Hendelsen ble begynnelsen på det som skulle bli en foreløpig slutt for prosjektet.<sup>394</sup> Effekten for de andre statene som forsøkte å drive arbeidet videre, ble at de mistet den politiske tyngden arbeidet krevde.

De politiske forpliktelsene skatteparadisene hadde inngått før april 2002, hadde sikret alle stater en rett til ikke å overholde sine avtaler dersom ikke andre stater fulgte opp med å utlevere informasjon i skattesaker etter de samme utleveringsprinsippene. Denne nyansen var skatteparadisene fullt klar over, og klausulen som hadde sikret "a level playing field" var like mye et rimelig prinsipp som det var et politisk forhandlingskort. Torsten Fensby viser til at det innenfor sekretariatet eksisterte en forestilling om at skatteparadisene ventet på at de andre statene skulle misligholde sine forpliktelser. Det skal ha vært liten tro på at de europeiske banksekretessestatene ville gjennomføre endringer og konsekvensene i det perspektivet skal forpliktelser ha fremstått som relativt lite bindende for noen stater.

I januar 2003 kom den hendelsen som i følge Torsten Fensby skulle komme til å sette et foreløpig punktum for OECDs skatteparadis-initiativ. EU hvor alle daværende medlemsstater var OECD-medlemmer, hadde et tilsvarende initiativ med samme målsetting; å bekjempe "skadelig

---

<sup>391</sup> Referert i Alex Easson (2004), del IV, seksjon A.

<sup>392</sup> OECD (2001).

<sup>393</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>394</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

skattekonkurransse” og annonserte det såkalte sparedirektivet<sup>395</sup> som et av to sentrale tiltak mot ”skadelig skattekonkurransse”.<sup>396</sup> Direktivet åpnet for at europeiske banksekretessestater kunne velge mellom enten å utveksle informasjon automatisk til kapitaleierens hjemstat om personinntekter opptjent innenfor deres stat eller å innføre en mindre kildeskatt for den samme inntekten.<sup>397</sup> Det var forutsatt å skulle være med på å hindre at det ble skapt et insentiv til både kostnadskrevende skatteplanlegging og skatteunndragelse. I praksis medførte det at EU innenfor rammen av sparedirektivet ga Europas viktigste banksekretessestater et amnesti. EU-medlemmene Belgia, Luxemburg og Østerrike fikk en legitim mulighet til å la være å utveksle informasjon i skattesaker. Det samme gjaldt for Sveits som er bundet til EU gjennom et komplekst nettverk av bilaterale avtaler, «Bilateral II», sist oppdatert i 2004 sammen med sparedirektivet.<sup>398</sup> Dette skulle også gjelde for Guernsey, Jersey og Man som var britiske kronbesittelser.<sup>399</sup> Dette ga samtidig skatteparadisene det argumentet de trengte for ikke å lempe på sin konfidensialitet.<sup>400</sup>

Torsten Fensby lå i forhandlinger på vegne av forumet med Mauritius da nyheten om EUs sparedirektiv kom. Han merket som forhandler denne hendelsen direkte gjennom at OECD umiddelbart mistet sitt forhandlingskort.<sup>401</sup> Skatteparadisene innvendte fra da av at OECD-statene hadde brutt prinsippet for ”a level playing field”. Forutsetningen for at deres politiske forpliktelser skulle være gyldige var derfor brutt, og den ressurskrevende prosessen som hadde ledet frem til disse hadde mistet sin politiske betydning. I følge Torsten Fensby ledet dette til at arbeidet i praksis stanset opp. Nå fantes det ingen muligheter for å forhandle frem nye forpliktelser eller å få inngått nye informasjonsutvekslingsavtaler. Alle møter de hadde med ikke samarbeidsvillige stater endte opp i ett og samme argument som henviste til Sveits og de andre europeiske banksekretessestatenes mangel på handling.<sup>402</sup> Antigua og Barbuda, meldte seg så ut av hele prosjektet gjennom å trekke sin forpliktelse i oktober 2003.<sup>403</sup> Kort tid senere ble det avholdt et møte for karibiske jurisdiksjoner i Port-of-Spain på Trinidad. Antigua og Barbudas daværende statsminister, Lester Bird, gikk ut med en oppfordring til andre karibiske jurisdiksjoner om å også trekke sine forpliktelser med henvisning

---

<sup>395</sup> Flere EU-stater hadde kildeskatter på inntekter ervervet fra ulike former for sparekapital for egen befolkning, men ikke for andre statsborgere. Dette ga insentiver til skatteplanlegging og muligheter for skatteunndragelser. Council Directive 2003/48/EC of June 2003 on taxation on savings income in the form of interest payments.

<sup>396</sup> Pressemelding fra EU, Brussel, 14. januar 2003. Det andre tiltaket var *the Code of Conduct* fra 1997 som var en kodeks for virksomhetsbeskatning. Potensielt skadelige tiltak innenfor kodeksen anses som ordninger som medfører et vesentlig lavere effektivt skattenivå enn det som i alminnelighet gjelder for medlemslandet. NOU (2006): 4, s. 32.

<sup>397</sup> NOU 2009:19, s. 95.

<sup>398</sup> Forholdet er regulert gjennom *Bilateral Agreements II* av 2004 er en oppfølging av *Bilateral Agreements I* av 1999.

<sup>399</sup> NOU (2006): 4, s. 32.

<sup>400</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>401</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>402</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>403</sup> Alex Easson (2004), note 51 og 52.

til avtalebruddet fra OECD-medlemmenes side.<sup>404</sup> Skatteparadisene gjentok sin misnøye med mangelen på ”a level playing field”. Formannen av ITIO, Glenroy Forbes, hevdet at direktivet ” (...) *ignores the OECD commitment not to favour its own members over small states*”<sup>405</sup>.

Den bakenforliggende årsaken skal ha vært at OECD-prosjektet først hadde mistet sin politiske innflytelse ved at amerikanerne ikke ville drive det.<sup>406</sup> EUs sparedirektiv fremstår derfor som utløsende årsak hvor de ga skatteparadisene jokeren de trengte for å komme ut av en vanskelig situasjon. Det kan fremstå som underlig at en organisasjon som i stor grad hadde samme uttalte målsetting skulle underminere et tilsvarende politisk prosjekt som også ville ha løst noen av EU sine utfordringer. Årsaken til EUs handlinger ligger utenfor rekkevidden av denne analysen, men vil være et interessant skjæringspunkt med denne analysen for videre undersøkelser. I praksis var nå prosjektet kuppet gjennom at de politiske mulighetene som hadde gjenstått innenfor prosjektets utgangspunkt nå var utbrent. OECD hadde heller ingen muligheter til å komme videre i forhold til verken transparens eller utveksling av informasjon.

#### 4.3.3 OECDs skatteparadis-prosjekts siste rapport

Den 22. mars 2004 kom *the 2004 Progress Report*<sup>407</sup> som skulle komme til å markere den formelle avslutningen på OECDs opprinnelige skatteparadis-prosjekt. Med denne rapporten stod det kun fem stater igjen på OECDs liste over det som var blitt til «ikke-samarbeidsvillige stater». Disse var Andorra, Liechtenstein, Liberia, Monaco og Marshalløyene, og et flertall var europeiske banksekretessestater.<sup>408</sup> Tiden etter at de politiske forpliktelsene ble avgitt i april 2002, hadde OECDs skatteparadis-prosjekt i realiteten vært etterfulgt av nederlag som ikke gjenspeiles i rapporten. Likevel konkluderer rapporten med at OECD var inne i en konstruktiv dialog med jurisdiksjoner tidligere klassifisert som skatteparadiser.<sup>409</sup> Samtidig visste alle involverte parter at politiske forpliktelser i praksis hadde svært liten betydning. I realiteten var det kun inngått et fåtall ferdigforhandlede avtaler. USA var foreløpig den eneste staten som hadde lyktes å få til bindende bilaterale konvensjoner med skatteparadiser.<sup>410</sup> Det blir heller ikke nevnt i 2004-rapporten at Antigua og Barbuda hadde trukket sine forpliktelser.

Da 2004-rapporten kom hadde OECDs skatteparadis-prosjekt liten politisk gjennomslagskraft. Verdien av de politiske forpliktelsene som hadde kostet OECD seks år å frembringe hadde enda bare

<sup>404</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon E. punkt 1.

<sup>405</sup> Gjengitt i Alex Easson (2004), del III, seksjon D.

<sup>406</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>407</sup> *The OECD's Project on Harmful Tax Practices: The 2004 Progress Report*, Paris, 22. mars 2004.

<sup>408</sup> OECD (2004), s. 14.

<sup>409</sup> OECD (2004), paragraf 27.

<sup>410</sup> Antigua og Barbuda (2000), Caymanøyene (2001), Bahamas/de Britiske jomfruøyene/ de Nederlandske Antiller/Guernsey/Man/Jersey (2002), og Aruba (2003).

manifestert seg i et lite antall konkrete bilaterale avtaler. Det var heller ingen fremgang i en dialog med «non-OECD economies». Når det gjaldt resultatene etter arbeidet med OECDs lavskatteregimer er midlertidig konklusjonene noe mer tvetydig. Nå gjenstod kun to regimer OECD ikke godkjente av opprinnelig 150 regimer som hadde vært oppe til revisjon innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt.<sup>411</sup> Tolkningen av dette resultatet er det eneste punktet i denne analysen der det er avdekket en nyanseforskjell mellom Torsten Fensby og Per Olav Gjestis vurderinger av det politiske sluttresultatet. Per Olav Gjesti viser til at OECD faktisk klarte med dette resultatet å bremse en utvikling som var ute av kontroll.<sup>412</sup> Av de 47 regimene som var karakterisert som *potensielt skadelige* i 2000, var 18 blitt klassifisert som ulovlige, 14 regimer hadde fjernet skadelige trekk ved sine ordninger, og 13 regimer inkludert shipping-regimene ble frikjente.<sup>413</sup> Torsten Fensby har et mer moderat syn på dette resultatets verdi og sammenheng med OECDs skatteparadis-prosjekt. Han referer til resultatet som *”en viss opprydding”*, men ingen *«vesentlig forandring»*.<sup>414</sup> Han støtter likevel Per Olav Gjesti i at det kan ha hatt en viss preventiv effekt for en videre etablering av nye lavskatteregimer innenfor OECD. Uavhengig av hvilke av disse to tolkningene som legges til grunn, kan det ut i fra en totalvurdering ikke konkluderes med at 2004-rapportens oppsummerende sluttkonklusjoner er forenelig med den politiske utviklingen prosjektet hadde: *”Substantial progress has been made in advancing the goals of the harmful tax practices project (...)”*<sup>415</sup>. Til tross for at det ble gjennomført endringer kan likevel ikke denne formuleringen sies å favne et totalbilde av et politisk sluttresultat dersom uttalelsen anses i forhold til sin opprinnelige målsetting slik den var formulert i sitt utgangspunkt i 1996 og konkretisert fra 1998.

#### 4.3.3.1 Norge frikjent

OECDs skatteparadis-prosjekts siste rapport hadde direkte implikasjoner for Norge som tar opp en diskusjon innledet tidligere i kapittel to. Den norske rederiskatteordningen som tidligere vist har vært et hoved eksempel på «a race to the bottom» i en norsk kontekst, hadde vært listet i 2000 av OECD, men ble frikjent i 2004-rapporten sammen med syv andre shipping-regimer.<sup>416</sup> Ettersom ring-fencing fortsatt gjaldt for de europeiske regimene, ville det tilsi i utgangspunktet at shipping-regimene skulle listes. Enkelte stater, deriblant Norge, var inne på en løsning hvor man kunne omgå kriteriet ved å la lovverket gjelde for eksempel mindre fiskebåter og persontransport. Handels- og næringsdepartementet skal ha fulgt denne prosessen med stor interesse på rederinæringens vegne.

<sup>411</sup> Luxembourg 1929 Holding Company regime og det sveitsiske 50/50 practice regime. OECD (2004), s. 8.

<sup>412</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>413</sup> Alex Easson (2004), del I, seksjon E, punkt 2.

<sup>414</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>415</sup> OECD (2004), s.17.

<sup>416</sup> OECD (2004), s. 10. Disse var etablert innenfor Canada, Hellas (to regimer), Italia, Nederland, Portugal og Tyskland.

Det skal på et tidspunkt ha vært oppe til vurdering å utvide norsk internasjonalt skipsregister (NIS) til å omfatte Nesoddbåten som er en passasjerferge som går mellom Aker Brygge i Oslo og Nesodden som er en liten halvøy noen få nautiske mil ute i Oslofjorden.<sup>417</sup> Denne typen omgørelser ble ikke godkjent innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt som er uttrykt i 2004-rapporten: "(...) *fishing vessels and vessels engaged in the transport of passengers or goods are not comparable*"<sup>418</sup>. Norge viste til at EU hadde godkjent andre tilsvarende europeiske skipsfartslovgivninger som var i samsvar med *the Code of Conduct* henvist til over. OECDs skatteparadis-prosjekt sitt forum aksepterte premissene som lå til grunn for å frikjenne rederinæringen som var begrunnet med partikulære forhold innenfor shipping-industrien.<sup>419</sup> Ettersom shipping-regimet ellers var transparent og Norge utbyttet informasjon i skattesaker tilfredsstillende ble rederiskatteordningen frikjent.

Samme år i 2004 ble det innledet en nasjonal prosess i Norge i forhold til å utrede den norske rederiskatteordningen i en offentlig utredning under ledelse av NHH-professor Guttorm Schjelderup.<sup>420</sup> Her ble premissen om rederienes særstilling utfordret og Rederiskatteutvalgets konklusjoner var at det ikke finnes noen samfunnsøkonomiske gyldige argumenter for å beholde skatteordningen.<sup>421</sup> Fra et samfunnsøkonomisk perspektiv legger rapporten til grunn at skattenivåer blir bestemmende for investeringer. Argumentet er at dette resulterer i at for mye kapital opprettholdes innenfor rederinæringen som gjennom en svært gunstig skatteordning blir en overdimensjonert og subsidiert næring. Rederinæringen på sin side har argumentert for at dersom rederiskatteordningen endres, vil det kunne medføre utflagging og tap av skatteinntekter til staten. Daværende direktør av Rederiforbundet, Arvid Gusland, mente forslaget var "*underlig*", og henviste til at det var "*naivt*" å tro at den norske regjeringen kunne stritte imot en internasjonal globaliseringsprosess.<sup>422</sup> Han viste også til at effektene ville virke mot sin hensikt gjennom å føre til mer utflagging. Utvalgets konklusjoner står i kontrast til det som ble det endelige resultatet hvor rederinæringen fortsatt har fått beholde sin rederiskatteordning. Det vil i praksis si at "a race to the bottom" som beskrevet i kapittel to fortsatt har relevans som problemstilling i det norske eksemplet.

---

<sup>417</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>418</sup> OECD (2004), s. 10.

<sup>419</sup> OECD (2004), s. 10.

<sup>420</sup> NOU 2006:4 Rederiskatteutvalget – Forslag til endringer i beskatningen av norsk utenriks sjøfart.

<sup>421</sup> NOU 2006:4, s.113.

<sup>422</sup> Dagens Næringsliv, "Vil skattlegge rederier som flytter ut", 27. mars 2006, s. 12.



#### 4.3.4 Et kunstig åndedrett

---

OECDs skatteparadis-prosjekt ble siden videreført gjennom det globale forumet ble opprettet i 2002 etter møtet på Barbados og innenfor WP 8 gjennom et videre arbeid med banksekretesse.<sup>423</sup> Det globale forumet fortsatte å produsere en serie rapporter under tilnavnet ”a level playing field-rapportene”.<sup>424</sup> Torsten Fensby som var med å utarbeide disse oppfatter dette som en ”*document producing exercise*” ved at statene selv skulle rapportere inn relevante detaljer gjeldende for deres egen internlovgivning. Dette mener Torsten Fensby medførte at rapportene på sitt verste var direkte feilaktige eller i beste fall misvisende.<sup>425</sup> WP 8 fortsatte med bankrapportene som skulle slutføres i 2007. Likevel vil det i forhold til politisk gjennomslagskraft gi mening å karakterisere de neste par årene som en fase for politisk stillstand. Dette arbeidet hadde en funksjon som et slags «kunstig åndedrett» hvor både byråkratiske prosesser og et politisk forum ble opprettholdt til prosjektet igjen skulle få et fornyet politisk liv fra 2007. Denne oppfatning har støtte i statsviter Thomas Rixen sin oppsummering av resultatene fra OECDs skatteparadis-prosjekt: ”*Ultimately, the project was curtailed and the traditional approach continues*”.<sup>426</sup>

#### 4.4 Oppsummerende konklusjoner

---

Dette kapitlet har beskrevet en turbulent foreløpig slutfase av OECDs skatteparadis-prosjekt. Da den politisk sterkeste staten, USA, trakk sin støtte, viste prosjektet seg å være svært politisk ustabil og utsatt for ekstern påvirkning. Skatteparadisene fikk et nytt spillerom da det oppstod et maktvakuum etter at USA trakk seg ut hvor de maktet å organisere seg og til en viss grad koordinere en motstand. Støtte fra amerikansk politisk ledelse og innflytelsesrike strategiske akademikere bidro til en liberalistisk motstand som sammenfalt med skatteparadisenes økonomiske interesser. Dette skulle til sammen lede til en liberalistisk triumf over sosialkapitalistiske målsettinger om å bekjempe «skadelig skattekonkurranse».

Et liberalistisk gjennomslag forandret OECDs skatteparadis-prosjekt på to måter. *For det første* måtte prosjektets innhold modifieres i møtet med liberalistiske krav. Den helt sentrale endringen var at prosjektet måtte inngå et kompromiss i forhold til kriteriene skatteparadiser skulle defineres etter ved å fjerne ring-fencing kriteriet. Dermed var et liberalistisk krav til frikonkurranse og suverenitet på skatteområde ivaretatt i forhold til skatteparadisene. Etter 2001-rapporten forsvant derfor

---

<sup>423</sup> Arbeidet skulle tas videre gjennom å innlemme den nye Modellavtalen for informasjonsutveksling fra 2002 i Mønsteravtalen som kom i 2005 med oppdatering av artikkel 26 i henhold til det som var blitt en ny standard med skjerpede krav til informasjonsutveksling.

<sup>424</sup> *Tax Co-operation: Towards a Level Playing Field – 2006 Assessment by the Global Forum on Taxation* med oppdateringer.

<sup>425</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>426</sup> Thomas Rixen (2008), s. 6.

skattekomponenten ut for skatteparadisene hvor denne betegnelsen innenfor en OECD-terminologi ikke lenger gir mening etter dette. Skatteparadiser fikk også gjennomslag for kravet til likebehandling av alle stater. De forhandlingene som til da hadde funnet sted hadde synliggjort hvilke utfordringer det kunne by på å få samtlige stater til å avstå fra å opprettholde streng banksekretesse samtidig hvor statene satt fastlåst i en klassisk ”collective action” problematikk.

*For det andre* måtte OECD tilpasse sin sterkt konfronterende stil og legge om til en mykere politisk tilnærming hvor skatteparadisene i det minste ble tatt med i en dialog. En krass ”naming and shaming” strategi oppfulgt med omforente tiltak som tilsynelatende skulle ramme skatteparadiser hardere enn OECDs medlemmer, ga gjenklang i en kolonial diskurs det kan se ut til at organisasjonen ble nødt til å ta noe innover seg.

Fasen beskrevet her markerer et nytt stadium i en større revisjon og videre utforming av et internasjonalt skatteregime i møtet med skatteparadiser som et globalt fenomen. En første hovedkonklusjon fra denne tidsperioden er at USA var en avgjørende bakenforliggende faktor i forhold til om Norge, og andre stater, skulle få gjennomslag for politiske målsettinger innenfor en OECD-arena. En neste konklusjon er at EU bidro med en utløsende årsak gjennom sparedirektivet.

Da USA ikke viste vilje til å følge OECDs skatteparadis-prosjekt ble det svært vanskelig å drive det for de statene som ønsket fremgang i forhold til prosjektets opprinnelige målsettinger. Finansdepartementet har ikke ansett det som mulig innenfor det politiske klimaet beskrevet i dette kapitlet å forsøke å få til mer vidtgående prinsipper for informasjonsutveksling. Tidligere er det beskrevet en unilateral og en bilateral avmakt fra 1970 til 1996. I dette kapitlet ble en internasjonal forhandlingsrunde foreløpig sluttført. Heller ikke ledet det multilaterale politiske arbeidet til ønskede substansielle endringer sett fra det norske Finansdepartementets ståsted. På denne bakgrunn gir det mening å konkludere med at det norske Finansdepartementets erfaring for denne tidsperioden viderefører en narrativ om politisk avmakt. Denne tidsperioden fra 2000-2006 beskrevet her avslutter en fase for et politisk mellomspill som skulle komme til å få en fortsettelse i neste tidsperiode som følger i påfølgende kapittel.

*”The era of banking secrecy is now over”*<sup>427</sup>

Storbritannias statsminister Gordon Brown,  
G20-toppmøtet, *The London Summit*, 2. april 2009.

### 5.1 Innledning

---

De foregående kapitlene har vist til en historisk erfaring som ligger til grunn for det norske Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt i møte med ”skadelig skattekonkurransse” som et moderne globalt fenomen. Dette kapitlet har et todelt formål. Finansdepartementets historiske erfaring skal slutføres i denne siste tidsperioden, og samtidig utfordres av en konkurrerende politisk tilnærming for å utfordre de premissene som ligger til grunn for Finansdepartementets narrativ. Først fremføres derfor denne siste fasen som oppfattes som en konsolidering av de endringsprosessene som ble påbegynt innenfor OECDs skatteparadis-prosjekt i 1996. Finansdepartementet hadde med etableringen av en ny arena for et nordisk samarbeid i regi av Nordisk Råd fra 2006, etablert en institusjon som stod klar da skatteparadiser på ny skulle bli et internasjonalt tema. Da den nyvalgte franske presidenten Nicholas Sarkozy ble innsatt i mai 2007, ble det innledet en ny fase i Finansdepartementets erfaring hvor det fra da av gradvis bygget seg opp et nytt politisk ”momentum” hvor nye stater drev skatteparadiser frem på en internasjonal agenda under fransk lederskap. Finanskrisen fra 2007 med påfølgende lavkonjunktur, enkelte tilfeldigheter og demokratens seier i Washington med innsettelse av President Barack Obama, skulle medføre at skatteparadiser fikk fornyet aktualitet.

Sitatet over viser til et politisk høydepunkt i denne erfaringen fremført av den britiske statsministeren da G20-statene<sup>428</sup> var samlet i London 2. april 2009 hvor skatteparadiser var blitt gjort til internasjonal toppsak blant verdens 20 rikeste økonomier. Stater som tidligere aldri ville gå med på å utlevere informasjon om sine bankkunder til andre myndigheter, selv om det forelå mistanke i skatteunndragelsessaker, stod nå i kø for å signere avtaler. Norge har per mai 2012 signert 37 slike avtaler av 44 som er deres målsetting.<sup>429</sup> OECD og G20 er de aktørene som særlig har fremstilt denne signeringsprosessen som en suksesshistorie hvor det norske Finansdepartementet også har sluttet seg til denne. Finansminister Sigbjørn Johnsen ga sin vurdering av det nordiske

---

<sup>427</sup> G20 communiqué: [http://www.g20.org/Documents/g20\\_communique\\_020409.pdf](http://www.g20.org/Documents/g20_communique_020409.pdf).

Sitatet ble gjentatt i G20s slutt-rapport etter møtet: *”We stand ready to deploy sanctions to protect our public finances and financial systems. The era of banking secrecy is over”*.

<sup>428</sup> G20 er et forum etablert i 1999 for drøfting av problemstillinger i internasjonal økonomisk politikk. Deltakere er regjeringsledere og sentralbankene i verdens største økonomier, samt EU, IMF og Verdensbanken.

<sup>429</sup> Bekreftet av Per Olav Gjesti og Torsten Fensby per e-mail, mai 2012.

samarbeidet med følgende uttalelse i desember 2009: ”*Dette nordiske samarbeidet har vært en suksesshistorie siden oppstart.*”<sup>430</sup>

Denne oppfatningen har vist seg å være svært kontroversiell, og leder til dette kapitlets andre formål som er å undersøke premissene som ligger til grunn for Finansdepartementets suksesskriterium når det gjelder deres vurdering av informasjonsutvekslingsavtalene som oppfattes som et sluttresultat av OECDs skatteparadis-prosjekt. Det vil her argumenteres for at denne suksesshistorien må leses som relativ i forhold til Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt hvor de tross sterk politisk motstand, har fått gjennomslag for avtalene. En konfrontasjon med en nyere politisk tilnærming under Utenriksdepartementet slik den har vokst frem under Erik Solheims tiltredelse som utviklingsminister fra 2005, er egnet til å stille premissene som ligger til grunn for Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt skarpere som fremføres her.

Under følger først (5.2) prosesser som medførte at de første skatteparadisene begynte å gi etter for et krav om økt informasjonsutveksling, (5.3) OECDs skatteparadis-prosjekts gjenoppstandelse, (5.4) en konfrontasjon med en utviklingspolitisk konkurrerende tilnærming, og til slutt (5.5) en oppsummering i forhold til de to funksjoner kapitlet har angitt over.

## 5.2 De første ettergivelser

---

Før den internasjonale skatteparadisagendaen skulle revitaliseres og bli tilført et nytt politisk liv, hadde Torsten Fensby sluttet i OECD. Han hadde sammen med de nordiske finansministeriene etablert en ny institusjon innenfor det Nordiske Ministerråd i et forsøk på å drive de prosessene som var påbegynt i 1996 videre utenfor OECD. Det ledet til at det såkalte Skatteparadisprosjektet startet opp juli 2006.<sup>431</sup> Dette skulle sammen med en større kunnskap om skatteunndragelsers omfang og et nytt fransk politisk lederskap medføre at Norge fikk sine første informasjonsutvekslingsavtaler med skatteparadiser.

### 5.2.1 En ny institusjon under Nordisk Ministerråd

---

Utgangspunktet for at Torsten Fensby anså det som mulig å ta OECD-prosessen videre innenfor et nordisk samarbeid var basert på en fallende oppslutning om den sittende republikanske regjeringen i USA. En dyr krigføring i utlandet medførte et press i amerikanske statlige finansinntekter. Innenfor det amerikanske Senatet var nå skatteparadisers rolle blitt et tema i forhold til at det ble unndratt

---

<sup>430</sup> Nyhetsmelding fra Finansdepartementet, 04.12.2009.

<sup>431</sup> Formelt heter prosjektet *Nordisk samarbeid om informasjonsutveksling på skatteområdet*. Prosjektet ble etablert etter beslutning fra Nordisk embetsmanskommité for økonomi og finanspolitikk underlagt det Nordiske Ministerråd, mandat ferdigstilt 29. juni 2006. Deltakerland er Danmark, Finland, Færøyene, Grønland, Island, Norge og Sverige. Torsten Fensby var formann for prosjektet og Per Olav Gjesti var ordfører.

tiltrente skatteinntekter for det amerikanske finansministeriet.<sup>432</sup> Det hadde begynt å bre seg en alminnelig oppfatning om at det kunne bli et regimebytte ved neste valg i november 2008 og muligheten for et nytt regime bestående av demokrater skapte en viss uro blant skatteparadisene.<sup>433</sup> Skatteparadisene hadde signalisert gjennom ulike internasjonale fora at de åpnet for å bidra med informasjonsutvekslingsavtaler så lenge de ble kompensert for mangelen på "a level playing field" som beskrevet i forrige kapittel. Små stater som Guernsey, Man og Jersey var sensitive i forhold til egen suverenitet, og bilaterale konvensjoner med andre stater kunne bidra til å bekrefte deres eksistens som suverene enheter. Konvensjonene kunne også ilegges visse tilleggsprotokoller som kunne innvilge skatteparadisene enkelte økonomiske fordeler som kunne kompensere for at det manglet "a level playing field" så lenge europeiske banksekretesse stater ikke var villige til å utveksle informasjon.<sup>434</sup> Dermed fantes det et ubenyttet rom for forhandlinger hvor de nordiske byråkratene så muligheter for å få til enkelte informasjonsutvekslingsavtaler.

Byråkratene trengte en politisk forankring for sitt videre arbeid. Den daværende norske Finansministeren, Per Kristian Foss (H), beskriver en situasjon der byråkratiet visste hva de ville, hvor han som Finansminister fikk presentert et prosjekt som hadde til hensikt å øke skatteinngangen uten at noen kom til å protestere.<sup>435</sup> Dette ble da oppfattet som et lite kontroversielt politisk prosjekt og ble videreført av etterfølgende finansministere.<sup>436</sup> Våren 2006 foregikk det en dialog mellom de nordiske finansdepartementene hvor Torsten Fensby utformet en projektsøknad til Nordisk ministerråd. De hadde en organisasjonsstruktur og var et etablert forum for et nordisk samarbeid. Søknaden ble raskt innvilget og det nordiske Skatteparadisprosjektet kunne starte opp juli 2006 med politisk støtte. I 2009 ble bekjempelse av skatteparadis innlemmet som en del av regjeringens plattform formulert i Soria Moria II-erklæringen: «Regjeringen skal jobbe for bedre kontroll med finansstrømmene, bekjempelse av skatteparadis og ulovlige internasjonale pengetransaksjoner»<sup>437</sup>.

De nordiske statene ble sammen med Australia, Nederland, New Zealand og USA de første som tok de neste skrittene etter at OECDs skatteparadis-initiativ i praksis hadde ligget nede siden 2003.<sup>438</sup>

---

<sup>432</sup> Daværende senator og fremtidig president, Barack Obama, innledet da et arbeid i samarbeid med en senere kjent senator, Carl Levin, som skulle komme til å lede til at Senatet skulle få gjennomslag for en ny bestemmelse, *the Stop Tax Haven Abuse Act* fra 2007.

<sup>433</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>434</sup> Det ble stilt som krav fra motparten i visse tilfeller å knytte informasjonsavtalene til visse tilleggsprotokoller. Vilkaene har vært knyttet til internprisingstematikk og forebygging av dobbel beskatning til skatteparadisenes fordel og de nordiske statenes ulempe. Norge har innvilget Guernsey, Jersey, Man, Bermuda, de Britiske Jomfruøyene, Caymanøyene og Aruba tilleggsavtaler.

<sup>435</sup> Per Kristian Foss, seminaret "skatteflukt og skatteparadis" i regi av Finansdepartementet og Nordisk Ministerråd, Oslo, 16. februar 2012.

<sup>436</sup> Kristin Halvorsen (SV) og Sigbjørn Johnsen (Ap) har begge støttet opp om denne politikken.

<sup>437</sup> Soria Moria II (2009-2013), *Politisk plattform for flertallsregjeringen*, utgått av Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, s. 9.

<sup>438</sup> Per Olav Gjestei, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

Det ble utarbeidet en strategi innrettet mot å imøtekomme skatteparadisenes behov for politisk legitimitet og kompensere statene for mangelen på ”a level playing field” gjennom gunstige tilleggsprotokoller som også kunne innebære visse økonomiske gevinster. Det ble initiert forhandlinger med skatteparadiser som både hadde avgitt politiske forpliktelser til OECD før 2002, og som også var oppfattet å utgjøre et skatteparadis sett fra et nordisk perspektiv basert på informasjon fra de nordiske statenes skattemyndigheter.<sup>439</sup> De tre viktigste statene for nordisk skatteunndragelser var Guernsey, Jersey og Man etterfulgt av Caymanøyene, Bahamas, Bermuda og de Britiske Jomfruøyene.<sup>440</sup> Arbeidet skulle komme til å gå tregt, blant annet fordi statene med begrenset administrative ressurser allerede lå i forhandlinger med større økonomiske samarbeidspartnere hvor Frankrike og Tyskland etter hvert også var tilstede. Dette resulterte likevel i at Norge gjennom det nordiske samarbeidet fikk sin første avtale i oktober 2007 med Man.<sup>441</sup>

Det faktum at de nordiske landene nå hadde fått sin første informasjonsutvekslingsavtale med et skatteparadis ble oppfattet innenfor det nordiske samarbeidet allerede da som en stor suksess.<sup>442</sup> Dette viste at enkelte skatteparadiser faktisk kunne gi etter for kravet om mer informasjonsutveksling. De nordiske statene hadde da i hvert fall en juridisk formell tilgang til bankinformasjon fra et tradisjonelt skatteparadis, noe som etter 2003 hadde fremstått som ganske utenkelig. Ved utgangen av 2007 hadde et tyvetalls bilaterale avtaler totalt blitt signert internasjonalt. Da hadde det gått minst fem år siden de fleste skatteparadisene hadde avgitt sine forpliktelser til å signere disse, og forhandlingene om nye avtaler ble fortsatt oppfattet å gå svært tregt.<sup>443</sup> Det som skulle få betydning fremover, var at Norge hadde vært med på å etablere en mekanisme som siden skulle være avgjørende for å sikre en rekke nye avtaler.

### 5.2.2 Et paradigmeskift i en opinionsdannelse

En enkeltperson skulle komme til å spille en utilsiktet rolle i internasjonal skatteparadis-politikk gjennom å vise offentligheten hvilken størrelsesorden skatteunndragelser over skatteparadiser utgjorde. Heinrich Kieber var en tidligere bankansatt i Liechtensteins største bank, LGT-banken, eid av den regjerende fyrstefamilien. Han solgte ulovlig stjålne bankopplysninger, hvor Tyskland betalte tilsvarende omkring 40 millioner norske kroner for kontoopplysninger. Disse avslørte at formuer for til sammen omkring 32 milliarder norske kroner var unntatt beskatning fra ulike stater

<sup>439</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>440</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>441</sup> 30. oktober 2007, St. prp. nr. 38 (2007-2008).

<sup>442</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>443</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

skattemyndigheter.<sup>444</sup> I et møte med daværende finansminister Kristin Halvorsen i april i 2008 meddelte Tysklands finansminister, Peer Steinbrück, at Norge var et av flere land som ville få tilgang til opplysninger angående norske kontohavere i LGT-banken vederlagsfritt.<sup>445</sup> Dette førte til at omkring femti nordmenn ble etterforsket av norske skattemyndigheter.<sup>446</sup> Dette blir av skatteetaten beskrevet som en historisk tilfældighet som spilte inn og ga skattemyndighetene helt nye muligheter til å oppdage skattunndragere i utlandet.<sup>447</sup>

Det spesielle med disse tallene som nå kom fram, var at det var første gang det fantes en konkret størrelse offentlighet og politikere kunne forholde seg til. Heinrich Kieber hadde gjort det kjent hvor mange midler som fantes i et begrenset utvalg av til sammen 1400 skattunndragere i en enkelt bank i en enkeltstående stat hvor tyske fremstående personligheter ble avslørt som skattunndragere.<sup>448</sup>

I Norge skulle tallfestingen på skatteunndragelser få ytterligere en dimensjon ved at skattunndragere også hadde fått et ansikt da det i august 2007 ble kjent at Oslo-ordfører Per Ditlev-Simonsen (H) hadde holdt unna en arvet formue fra beskatning på en sveitsisk konto under tilnavnet ”tantene i Sveits”.<sup>449</sup> Ditlev-Simonsen saken blir av skatteetaten fremhevet som et vendepunkt i en nasjonal kontekst hvor de før august 2007 fikk innmeldt et par saker i året, hvor de etter denne saken fikk inn flere enn hundre årlig. Etter både Ditlev-Simonsen saken og Liechtenstein-skandalen hadde norske skattemyndigheter fått opplysninger om 1,1 milliarder norske kroner som hadde vært skjult i skatteparadis og unntatt beskatning.<sup>450</sup> Skattedirektør Svein Kristensen gikk senere i mai 2010 ut med et forsiktig estimat som tilsa at norske formuer unndratt beskatning i utlandet kunne utgjøre 200 milliarder kroner.<sup>451</sup> Det kunne teoretisk sett ha finansiert en sykehussektor i tillegg til den eksisterende. Det nye etter disse hendelsene var at skatteparadis hadde nådd bredere ut i offentligheten og politikken gjennom å bli manifestert som en størrelse, hvor skatteparadisets betydning i langt større grad var blitt allemannseie.

### 5.2.3 Et politisk vendepunkt

Sammenfallet mellom det at USA som verdens mektigste nasjon var noe svekket, og at det samtidig ble skapt en bredere forståelse for problemstillingene knyttet til skatteparadis i offentligheten, medførte at det nå ble politisk mulig for andre stater å ta nye internasjonale initiativer

<sup>444</sup> <http://www.nettavisen.no/okonomi/article2519325.ece> (lest 20. mai 2012).

<sup>445</sup> <http://www.nettavisen.no/okonomi/article2519325.ece> (lest 18. november 2011).

<sup>446</sup> <http://www.side3.no/tag/Heinrich+Kieber> (lest 10.01.12).

<sup>447</sup> Skatteetaten, intervju, Oslo, 24. juni 2011.

<sup>448</sup> Dagens Næringsliv Morgen, ”Pioner i skatteparadis”, 29. Mars 2008, s. 57.

<sup>449</sup> Dagens Næringsliv, ”Takket tantene i Sveits”, 20. august 2007.

<sup>450</sup> Dagens Næringsliv, ”Skatt i paradis”, 11. juli 2009, s. 2.

<sup>451</sup> Dagens Næringsliv 20. mai 2010. Dette er midlertidig svært usikre tall direkte konvertert fra en amerikansk erfaring som kan antas å ikke være direkte overførbart til en norsk kontekst.

uten amerikansk velsignelse. Franskmennene avholdt presidentvalg i mai 2007, og Nicolas Sarkozy<sup>452</sup> som representant for det konservative partiet *Union Pour un Mouvement Populaire* vant presidentkandidaturet i en fase der franskmennene hadde store budsjettunderskudd. Nicolas Sarkozy hadde gått til valg med løfter om å rydde opp i økonomien gjennom sosiale reformer som ville berøre de grupperingene i det franske samfunnet som var dårligst økonomisk stilt. Det kan derfor også fremstå som politisk betimelig å samtidig sikre økte inntekter til staten gjennom også å berøre et mer velstående segment av befolkningen som tradisjonelt er de som har ressurser til å operere med kapitalplasseringer i skatteparadiser. På den måten skulle skatteparadiser komme til å bli en kjernetematikk for Nicolas Sarkozy hvor det i lyset av Liechtenstein-skandalen ble gjort enklere å fremme hans krav til reform som dels kunne finne en sosial balansegang gjennom også å ta tak i skatteparadiser.<sup>453</sup> Dermed ble et internpolitisk behov i en av Europas største økonomier avgjørende for at de prosessene som hadde ligget politisk nede innenfor OECD fra 2003, nå på nytt fikk et politisk liv utenfor OECD nå under fransk lederskap. Dette fremstår som den neste enkeltstående hendelsen som endret den politiske dynamikken i arbeidet, og som blir omtalt som helt avgjørende for at det nordiske Skatteparadisprosjektet skulle komme til å få fremgang noe senere.

#### 5.2.4 Et fornyet press med "Merkozy"

Franskmennene mobiliserte så en koalisjon av likesinnede stater som litt løselig ble referert til som "*the Coalition of the Willing*"<sup>454</sup>, hvor Europas mektigste stat, Tyskland, raskt sluttet seg til initiativet. Dette var et frivillig samarbeid mellom enkeltstående stater, til sammen 17, som ønsket å videreføre prosessene med å konfrontere skatteparadisene som var startet opp tidligere innenfor OECD.<sup>455</sup> På nytt ble det igangsatt et arbeid innrettet mot å definere sanksjoner mot stater som nektet å inngå informasjonsutvekslingsavtaler. Dette skjedde under politisk ledelse av Frankrikes Nicholas Sarkozy og Tysklands Angela Merkel som senere har vist seg å utgjøre et europeisk tospann i internasjonal politikk referert til med betegnelsen "Merkozy". To av Europas største økonomier samarbeidet nå om å trekke prosessene videre og utgjorde en potensiell maktfaktor i relasjon til skatteparadisene.<sup>456</sup> Koalisjonen hadde sikret en større politisk frihet gjennom at de ikke lenger i samme grad måtte balansere OECD-medlemmenes posisjoneringer hvor amerikanerne under republikansk styre og de europeiske skatteparadisene hadde vært de største utfordringene gjennom

<sup>452</sup> Nicolas Sarkozy var fransk president fra mai 2007 til mai 2012.

<sup>453</sup> Dette er Torsten Fensby sin oppfatning av hvordan skatteparadiser ble en nasjonalpolitisk toppsak i fransk innenrikspolitik, og må oppfattes som en vurdering.

<sup>454</sup> *Conference on the fight against international tax evasion and avoidance*, Paris, 21. oktober 2008.

<sup>455</sup> "Summary of Conclusions", *Conference on the fight against international tax evasion and avoidance*, Paris, 21. oktober 2008.

<sup>456</sup> Den franske budsjettministeren Eric Woerth og den tyske finansministeren Peer Steinbrück fremheves som sentrale i å gjennomføre arbeidet med koalisjonen.



OECD-erfaringen fra tidligere. Denne friheten kom til syne allerede på koalisjonens første møte i Tyskland, hvor Norge var representert på statssekretærnivå.<sup>457</sup> Den tyske finansministeren gikk ut og hevdet at Sveits burde føres opp på OECDs tidligere svarteliste for skatteparadis.<sup>458</sup> Dette skal ha medført sterke reaksjoner hos den sveitsiske presidenten Pascal Couchepin.

Under disse omstendighetene lå de nordiske statene i forhandlinger med Guernsey og Jersey. Torsten Fensby som da var forhandlingsleder innenfor det nordiske Skatteparadisprosjektet, beskriver en stor grad av nervøsitet i disse to mindre statene. De innså at de var under et sterkt politisk press for å signere avtaler de ikke ønsket som de antok ikke var gunstige for deres økonomiske fremtid.<sup>459</sup> Troen på et regjeringsskifte i Washington ble stadig mer presserende, og europeerne med franskmennene i førersetet raslet med sablene gjennom den nyetablerte koalisjonen. Det å gå inn i år 2009 i møtet med en eventuell demokratisk amerikansk regjering på plass i Det Hvide Hus uten å ha inngått et vesentlig antall bilaterale avtaler, til tross for at de fleste skatteparadisene hadde forpliktet seg til dette i 2002, fremstod som en sårbar økonomisk og politisk strategi. Det var nå forarbeidet til de nordiske byråkratene skulle komme til å gi de nordiske statene et konkurransefortrinn. Det hadde bredd seg en forestilling om at tolv avtaler skulle bli anerkjent som tilstrekkelig for å bli ansett som ”samarbeidsvillige stater”.<sup>460</sup> Skatteparadisene ville oppnå syv avtaler ved å signere med de nordiske statene som hadde koordinert sine krav og forhandlingsstrategier. De store statene ble nå satt på siden av skatteparadisene som prioriterte de nordiske landene som gjorde at de raskest mulig nærmet seg tallet tolv. Det skal være rasjonale som ligger til grunn for at Guernsey og Jersey motvillig tok skrittet ut og signerte avtalene med de nordiske landene med gjeldende avtaler fra oktober 2008. Disse avtalene skal ha virket utløsende i forhold til at en rekke andre stater etter dette stod i kø for å signere med de nordiske statene som enda ga visse fordeler i sine avtaler. Det var ikke like selvfølgelig at denne muligheten ville vedvare dersom amerikanske demokrater ble gjenvalgt. Til sammen hadde mulighetene for et amerikansk regimeskift, skatteparadisenes vilje til å bli kompensert for manglende likebehandling, Liechtenstein-skandalen, Nicolas Sarkozy sitt påtrykk og koalisjonen av frivillige stater skapt et politisk klima som medførte en fremgang i forhold til at det internasjonalt totalt ble inngått nye 24 informasjonsutvekslingsavtaler i løpet av 2008.<sup>461</sup>

---

<sup>457</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>458</sup> New York Times, [http://www.nytimes.com/2008/10/21/business/worldbusiness/21iht-haven.4.17135952.html?\\_r=1](http://www.nytimes.com/2008/10/21/business/worldbusiness/21iht-haven.4.17135952.html?_r=1) (lest 9. mai 2012).

<sup>459</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>460</sup> Per Olav Gjesti er usikker på hvor dette tallet kom fra. Torsten Fensby støtter forklaringen om at tallet tolv dukket opp som et avgjørende tall skatteparadisene forholdt seg til.

<sup>461</sup> [http://www.oecd.org/document/7/0,3746,en\\_2649\\_33745\\_38312839\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/7/0,3746,en_2649_33745_38312839_1_1_1_1,00.html) (lest 25. mai 2012).

### 5.3 En politisk gjenoppstandelse

---

I tillegg til at det allerede var bygget opp et ganske kraftig politisk press, oppstod det også et økonomisk indre trykk gjennom at det som skulle vise seg å bli en verdensomspennende finanskriser hadde sine første synlige tilløp i løpet av 2007.<sup>462</sup> Skatteparadisenes frykt skulle også slå til da det den 5. november 2008 ble kjent at demokratene hadde vunnet det amerikanske valget. Det initiativet som formelt hadde oppstått innenfor OECD i 1996, ble nå under press fra G20 tilbakeført til periferien av OECDs organisasjon. Dette var også et resultat av at stormakten Kina var blitt en aktør i internasjonal skatteparadisepolitikk.

#### 5.3.1 Finanskriser og lavkonjunktur

---

Verdensøkonomien gjennomgikk fra 2007 den største økonomiske krisen som hadde vært siden 1930-tallet, og et betydelig antall land var på vei inn i en forventet vedvarende økonomisk lavkonjunktur. Skatteparadiser gjorde det mulig for markedsaktører å skjule gjeldsposter og andre svakheter ved sine beholdninger, noe som var til hinder for at markedsaktører hadde full informasjonstilgang for sine investeringer. Dette skal ha medført såkalte ”bobler” i økonomien som forplantet seg i flere markeder, hvor skatteparadisenes bidrag til denne utviklingen ble synlig. Dermed var skatteparadiser også blitt et finanspolitisk tema, og tiltrakk seg ytterligere oppmerksomhet.

Finanskriser og lavkonjunktur skapte tilsammen et press i retning av økt skattetrykk for å sikre stater i kriser finansinntekter. Denne hendelsen hadde dyptliggende strukturelle konsekvenser som ikke bare rokket ved det økonomiske systemet, men også utfordret et dominerende ideologisk paradigme hvor liberalistisk økonomisk politikktutforming har preget de kapitalistiske økonomiene siden 1980-tallet. Etter finanskrisen har en tidligere liberalistisk økonomisk politikk blitt utfordret av en neo-keynesiansk tilnærming.<sup>463</sup> Et uttrykk for det var viljen til at statens finanser i nedgangstider skulle anvendes som en innsprøytning i økonomien for å igangsette sirkulasjonen i økonomien som ikke egentlig er forenelig med den daværende dominerende liberalistisk teori.<sup>464</sup> Dermed kan det synes som om det politiske klimaet for statlig internering generelt var blitt et mer tilgjengelig ideologisk prosjekt å få gjennomslag for i politikken generelt. På den måten hadde finanskrisen en dobbel virkning som var med på å øke presset mot skatteparadisene.

---

<sup>462</sup> Niall Ferguson (2008), s. 348-349.

<sup>463</sup> Neo-Keynesianske økonomer som Joseph Stiglitz og Paul Krugman talte for å stimulere økonomien i stedet for å innføre liberalistiske sparepakker hvis formål er å unngå budsjettunderskudd. Se David N. Balaam and Bradford Dillman (2011), s. 198.

<sup>464</sup> Fra 2008 hadde annenhver G20 stat innført stimuleringspakker i tråd med keynesiansk økonomisk teori ifølge David N. Balaam and Bradford Dillman (2011), s. 198.

### 5.3.2 "En ny dag" med President Obama

---

Den 20. januar 2009 avholdt USAs nye president Barack Obama sin innsettelsestale.<sup>465</sup> Bare noen få dager senere fremmet presidenten en uttalelse som signaliserte at han ikke hadde glemt skatteparadisene som en av sine valgkampsaker fra sin tid som senator og valgkampdeltaker. Han var blitt gjort kjent med at det norske rederiet Ugland hadde en bygning på Caymanøyene, "the Ugland House", som huset så mye som omkring 18000 selskaper hvilket han utbrøt: *"Either this is the largest building in the world or the largest tax scam. And I think the American people know which it is: the kind of tax scam that we need to end."*<sup>466</sup>. Uttalelsen var et uttrykk for en fornyet retning i amerikansk politikk som videreførte den tidligere Clinton-administrasjonens prosjekt. Stemningen snudde nå fra en ikke intervenserende aksept for en etablert næringslivspraksis til en mer aggressiv konfronterende tone overfor næringslivsaktører og skatteparadisene.

Alle skatteparadisene som hadde banksekretesse, ikke bare de nærliggende i det amerikanske nærrområdet, men også de europeiske som Sveits og Luxembourg innså nå at det skulle bli vanskelig å ikke gi etter for det politiske presset som eksisterte ved inngangen til 2009. Under Obama-administrasjonen snudde amerikanerne fra å være en tidligere motkraft, til å bli med i fronten av den nyetablerte europeisk baserte koalisjonen, hvor også nå den britiske ledelsen ved statsminister Gordon Brown hadde sluttet seg til. Fra det ble kjent at demokratene hadde vunnet valget fra november 2008 til april 2009, ble det Nordiske skatteparadis-initiativet kontaktet av omkring 20 stater som nå ville forhandle, mens den nye amerikanske administrasjonen var i ferd med å finne sine plasser i Washington.

### 5.3.3 Europas banksekretessestater ga etter

---

Med demokratene med hendene på rattet igjen i USA oppstod det et rykte om at G20 skulle gi et direktiv til OECD om å opprette en ny svarteliste.<sup>467</sup> OECD fikk ganske riktig i oppdrag i løpet av februar og mars 2009 å utrede hvilke jurisdiksjoner som skulle havne på en slik liste hvilket i praksis ville innebære at prosessene avsluttet i 2003 kunne gjenoppstå innenfor en OECD-regi.

Sveits reagerte da de fikk vite at OECD som en konsensusorganisasjon de var medlemmer av, var i ferd med å opprette en ny liste som sett fra deres ståsted underminerte deres egen politiske situasjon. Skattekomitéens sekretariat jobbet for fullt med å plukke frem kandidater etter instruksjoner fra verdens mektigste statsledere representert ved G20 fra vinteren 2009.<sup>468</sup> I mars

---

<sup>465</sup> Barack Obama ble tatt i ed som USAs 44. President.

<sup>466</sup> USAs President Barack Obama i en debatt i Manchester, 25. januar 2008.

<sup>467</sup> New York Times, [http://www.nytimes.com/2008/10/21/business/worldbusiness/21iht-haven.4.17135952.html?\\_r=1](http://www.nytimes.com/2008/10/21/business/worldbusiness/21iht-haven.4.17135952.html?_r=1) (lest 20. mai 2012).

<sup>468</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

måned ble det kjent at Sveits ville komme til å havne på listen. Banksekretessestatene ble oppfattet å reagere nærmest panisk.<sup>469</sup> For å unngå en vetonedleggelse og å imøtekomme Sveits, lykkes det sekretariatet å forhandle frem en såkalt ”gråliste” som verken var svart eller hvit. Sveits ble i praksis presset til å innlede bilaterale forhandlinger dersom de ville unngå å havne på svartelisten. Dette ledet i sin tur etter nye forhandlinger til at Sveits i mars 2009 trakk sine reserverasjoner fra å utveksle informasjon etter ny internasjonal standard på et WP 8 møte sammen med Belgia, Luxembourg og Østerrike.<sup>470</sup>

Dette ble innenfor OECD oppfattet som like sensasjonelt som da Caymanøyene som et av verdens fremste skatteparadiser i 2000 avga sin forpliktelse. Dermed hadde Sveits etter først å ha truet med veto i 1996, reservert seg fra den første rapporten i 1998, og gjennom tretten år motarbeidet dette arbeidet til slutt blitt tvunget til å imøtekomme OECDs krav for transparens og informasjonsutveksling. Dette innebar at banksekretessestatene som hadde vært det siste politisk mulige nedslagsfeltet innenfor OECDs skatteparadis-initiativ, nå måtte møte kravene som amerikanerne hadde lagt igjen som et mindre sidespor litt i periferien av OECDs skatteparadis-prosjekt da Clinton-administrasjonens representanter lukket døren etter seg sommeren 2000. Nå hadde et sammenfall av strukturelle begivenheter og enkeltaktørers rolle sammen med en rekke tilfeldigheter skapt et historisk momentum hvor det som for noen måneder siden hadde virket som en politisk umulighet nå faktisk inntraff.

#### 5.3.4 Den røde drage våknet

Svartelisten skulle presenteres på det neste G20-møtet, 2. april, og OECD hadde ferdigstilt listen hvor statene som i siste liten hadde forpliktet seg til å innlede bilaterale avtaler havnet på den grå listen, og stater med mer enn tolv signerte avtaler ble hvitlistet. Innenfor OECD var det en stemning preget av suksess og fremgang over den siste utviklingen.<sup>471</sup> Alt var på plass til G20 møtet, da Kina like før møtet annonserte at de ikke aksepterte at listen skulle publiseres. På samme måte som i 2001 da sekretariatet akkurat hadde klart å redde skatteparadis-prosjektet og rapporten ble sittende fast i Ministerrådet med Gibraltarspørsmålet, hadde de på nytt en opplevelse av at fremgang ble en kortvarig tilstand. Innen 2009 hadde Kina begynt å vokse frem som en ny stormakt i internasjonal politikk.<sup>472</sup> Kina hadde ingen prinsipielle innvendinger mot å ta tak i skatteparadis-relaterte problemstillinger, men de var tydelige på at de ikke ønsket at OECD skulle lede prosessen, fordi de

<sup>469</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>470</sup> Working Party 8 møte 24.-26. mars 2009. Sveits har midlertidig senere klart å få gjennomslag for å videreføre prinsippet om kildeskatt i stedet for informasjonsutveksling i enkelte av sine avtaler.

<sup>471</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>472</sup> Balaam og Dillman (2011), s. 338.

selv ikke var medlemmer av organisasjonen, men bare hadde observatørstatus.<sup>473</sup> Kina hadde stått utenfor produksjonen av den nye svartelisten som på nytt skulle ligge til grunn for sanksjoner.

Natten til 2. april var det fortsatt ikke klart om OECD kunne publisere listen, og det ble besluttet å innlede en mekling mellom partene innenfor G20.<sup>474</sup> Barack Obama som hadde et par måneder bak seg som ny president fikk oppgaven med å mekle mellom den kinesiske presidenten Hu Jintao og franskmennenes president Nicolas Sarkozy. Forhandlingene ble avsluttet klokken to på natten med det resultat at Kina gikk med på at OECD fikk publisere svartelisten under forutsetning av at Hong Kong og Macau som kinesisk protektorater ble holdt utenfor.<sup>475</sup> Dette ble løst med et retorisk grep hvor Kina står oppført på den hvite listen med følgende fotnote: ”*Excluding the Special Administrative Regions, which have committed to implement the internationally agreed tax standard*”<sup>476</sup>.

### 5.3.5 “Banking Secrecy is over!”

Dagen etter ble svartelisten presentert som planlagt med unntak av det kinesiske kompromisset. Nå stod det bare fire land igjen på svartelisten. Disse var Costa Rica, Filippinene, Malaysia og Uruguay.<sup>477</sup> Bare fem dager senere hadde alle statene forpliktet seg og listen stod tom. Torsten Fensby forklarer dette med at enkelte stater som for eksempel Filippinene, på grunn av byråkrati, ikke rakk å besvare OECDs begjæring om informasjon som gjorde at de havnet på svartelisten.<sup>478</sup> Så fort de hadde oppfattet at de hadde havnet på listen som var bestilt av lederne for verdens mektigste økonomier, forpliktet alle de resterende jurisdiksjonene seg. Dette innebar at det innenfor en OECD-terminologi ikke lenger fantes skatteparadiser.

Det var samtidig første gang OECD-statene nå hadde klart å imøtekomme sitt løfte om å etablere ”a level playing field” som skatteparadisene hadde krevet i forrige forhandlingsrunde som beskrevet i forrige kapittel.<sup>479</sup> Nå ble det stilt like krav til alle stater med unntak av de statene som hadde kinesisk beskyttelse. Skatteparadisene hadde da mistet sitt hovedargument som tidligere hadde felt hele OECDs skatteparadis-prosjekt i 2003 som gikk ut på at ingen ville inngå informasjonsutvekslingsavtaler før det ble stilt samme krav til OECD-statene. Fra nå ble de amerikanske demokratenes modellavtale som var ferdigstilt i 2002 i realiteten en internasjonal

<sup>473</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>474</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>475</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011 og Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011 bekrefter begge denne episoden.

<sup>476</sup> <http://www.oecd.org/dataoecd/38/14/42497950.pdf> (lest 25. mai 2012).

<sup>477</sup> OECD (2009).

<sup>478</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>479</sup> Se seksjon 4.3.

standard.<sup>480</sup> Det medførte at statene gjennom forhandlinger ikke lenger kunne stille krav og betingelser i betaling for bilaterale avtaler. Den 2. april 2009 fremføres som et avgjørende vendepunkt når det gjaldt å få fortgang i informasjonsutvekslingsavtaler med skatteparadis som det hadde tatt tretten år å få til gjennom politisk manøvrering mellom ulike staters interesser og ideologier. Dette skulle medføre at det nå ble eksplosiv utvikling i det som skulle komme til å bli en massesignering av bilaterale informasjonsutvekslingsavtaler.

Det var en begeistret britisk statsminister Gordon Brown som utbrøt på møtet en setning som senere er blitt hyppig sitert av OECDs kritikere: *"The era of banking secrecy is over!"*<sup>481</sup>. Det at skatteparadis som betegnelse ble tatt ut av OECDs retorikk blir fra et OECD- og et Finansdepartementsperspektiv oppfattet som et politisk kompromiss. Det var nærmest en handling i innbytte mot utvekslingsavtaler som inkluderte bankopplysninger. Gjennom det arbeidet som fulgte videre som beskrives i det følgende fremstår det som helt klart at verken aktørene i OECD eller Finansdepartementet har hatt en forestilling om at målsettingen om å oppnå transparens i finanssystemer generelt og skattesaker spesielt var løst i 2009. Browns uttalelse oppfattes mer som en retorisk øvelse enn som et seriøst forsøk på en beskrivelse av en realitet. Denne uttalelsen skulle vise seg å få en sterk symboleffekt gjennom å fange opp i seg kjernen i en uenighet om hvordan det internasjonale samfunnet skulle konfrontere skatteparadisene.

#### 5.3.5.1 En videreføring i OECDs periferi

Kina hadde ytret et ønske om å flytte prosessene til FN som de var medlemmer av. Det skapte en viss uro blant dem som ønsket å komme videre i forhold til skatteparadis. Dette fordi det eksisterte en alminnelig oppfatning i miljøene tilknyttet OECD om at dersom man flyttet prosessene til FN, ville man med sikkerhet ikke komme noen vei på grunn av organisasjonens maktstruktur.<sup>482</sup> I etterkant av møtet i april 2009 oppstod det derfor et behov for snart å etablere en ny organisasjon utenfor OECD særlig med sikte på å innlemme Kina i arbeidet som et fullverdig medlem.<sup>483</sup> Frankrike gikk dermed i gang sammen med ledelsen for OECDs skattekomité å skape et helt nytt globalt forum på samme måte som to ganger tidligere i OECDs skatteparadis-prosjekt for å opprettholde et arbeid med ikke-medlemmer.<sup>484</sup> Det nye forumet var allerede i funksjon til dets første møte i Mexico oktober 2009.<sup>485</sup> Det ble etablert et arbeid hvor samtlige involverte stater skulle

<sup>480</sup> Denne var blitt inkorporert i OECDs Mønsteravtales artikkel 26 ved neste oppdatering i 2005.

<sup>481</sup> <http://www.telegraph.co.uk/finance/g20-summit/5096764/G20-summit-Global-financial-crackdown-is-cost-of-solving-crisis.html> (lest 30.april 2012)

<sup>482</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>483</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>484</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>485</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

vurderes etter definerte kriterier for transparens i utveksling av informasjon i skattesaker. Hver enkelt stat er i ferd med å gjennomgå to faser i et pågående arbeid som omtales som en *peer review process*.<sup>486</sup> Dette arbeidet kom til å erstatte svartelisten som straks etter G20 møtet i april stod tom, og innenfor det globale forumet er det ikke lenger nok å signere tolv avtaler. Det ligger et krav om at medlemmene må imøtekomme andre staters forespørsler om å signere flere avtaler. Per 4. november 2011 ved foreløpig siste G20 møte hadde 11 stater av forumets medlemmer ikke bestått evalueringene. Dermed kan det oppfattes som om OECDs skatteparadis-prosjekt gjenoppstod i periferien av OECDs organisasjon fra 2009.

### 5.3.5.2 En suksesshistorie

Også innenfor en nordisk kontekst markerer G20 møtet i London i april 2009 det store vendepunktet hvor det ble merkbart større pågang blant skatteparadisier som ønsket å inngå informasjonsutvekslingsavtaler.<sup>487</sup> Den nordiske erfaringen er nært forankret i prosessene som pågår innenfor det globale forumet. Så lenge det har vært et politisk trykk der, vil det også medføre at Norden fortsatt er interessant for de tidligere skatteparadisene. Norge ble som medlem av det globale forumet undersøkt i 2011, og passerte kravene med noen enkeltmerknader til endringer.<sup>488</sup> Det nordiske samarbeidet skulle komme til å høste stor oppmerksomhet innenfor OECD som en modell for hvordan stater kunne samarbeide i skattesaker på et internasjonalt nivå.<sup>489</sup> Per mai 2012 har Norge sikret seg som nevnt tidligere 37 avtaler av til sammen 44 som er målet ved utgangen av juli 2012 når prosjektet formelt avsluttes.<sup>490</sup> Spenningen er knyttet til om Norden klarer å komme i havn med samtlige avtaler, da dette oppfattes å gjøre det vanskelig for nordisk kapital å flyttes til en stat uten avtale.<sup>491</sup> Når den norske Finansministeren fremfører det nordiske prosjektet som en ”suksess” må denne uttalelsen oppfattes som relativ i forhold til den historiske erfaringen som denne analysen så langt har presentert. Dette innebærer at denne fremstillingen om en suksess må leses på bakgrunn av noen spesifikke suksesskriterier. *For det første* innebærer det at Finansdepartementet måler sin suksess i forhold til en forståelse av en politisk virkelighet hvor Finansdepartementets posisjonering i en internasjonal forhandlingsrunde ikke har hatt størst gjennomslagskraft. *For det andre* har

<sup>486</sup> Første fase er innrettet mot å sikre at de juridiske mekanismene i den nasjonale lovgivningen er på plass, og andre fase skal sikre at de etterleves i praksis.

<sup>487</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>488</sup> OECD (2011) *Peer Review Report Combined: Phase 1 + Phase 2, Norway*, The Global Forum s. 7.

<sup>489</sup> OECD (2011) *Peer Review Report Combined: Phase 1 + Phase 2, Norway*, The Global Forum s. 8.

<sup>490</sup> Disse er Jersey, Guernsey, Man, Caymanøyene, Bermuda, British Virgin Islands, Curaçao, Aruba, San Marino, Gibraltar, Anguilla, Turks & Caicosøyene, Samoa, Cook Islands, Andorra, Bahamas, St. Kitts & Nevis, St. Vincent & Grenadinene, St. Lucia, Grenada, Antigua & Barbuda, Dominica, Monaco, Belize, Marshalløyene, Liechtenstein, Liberia, Montserrat, Macao, Seychellene, Costa Rica, Bahrain, Barbados, Mauritius, Uruguay og Vanuatu.

<sup>491</sup> Det foregår forhandlinger for tiden med ytterligere 7 stater: Botswana, Brunei, Hong Kong, Jamaica, Kina, Panama, Qatar og de Forente Arabiske Emirater.

Finansdepartementet endelig fått gjennomslag for større tilgang til informasjon i skattesaker. Denne undersøkelsen har vist at dette har vært den helt sentrale problemstillingen sett fra et skattemyndighetsperspektiv som kan spores tilbake til 1976 da Norge var med å etablere WP 8 underlagt OECDs skattekomité.

## 5.4 En konfrontasjon

---

Undersøkelsen har så langt fremført Finansdepartementets narrativ i møtet med skatteparadiser som utfordring på skatteområdet fra 1970-tallet. Inntil de siste årene har denne politikken fremstått som lite politisk kontroversiell. Finansdepartementets suksesskriterium i forhold til denne erfaringens sluttprodukt, informasjonsutvekslingsavtalene, blir oppfattet å henge sammen med en forestilling om at de har vært med i en klassisk ”collective action” situasjon. Suksessen må derfor leses relativt sett i forhold at de har hatt fremgang tross en massiv motstand. Under vil det presenteres en konkurrerende politisk tilnærming med utspring fra et utviklingspolitisk perspektiv som har til hensikt å stille de premissene som ligger til grunn for Finansdepartementets ”narrativ om politisk avmakt” skarper. Under vil det argumenteres for at de sentrale forskjellene mellom to ulike posisjoneringer i norsk skatteparadisdebatt ligger nærmere de ulike premissene aktørene legger til grunn, enn argumentene som så langt er fremført.

### 5.4.1 Skatteparadiser - et utviklingspolitisk tema fra 2005

---

Parallelt med signeringsprosessene beskrevet over, var skatteparadiser i ferd med å etablere seg som et sentralt tema innenfor utviklingspolitikken med tiltredelse av Erik Solheim (SV) som utviklingsminister fra 2005.<sup>492</sup> Dette var *for det første* et resultat av at internasjonal utviklingsforskning stadig har gjort skatteparadisers rolle mer synlig som tilfluktssteder for illegal kapitalflukt fra utviklingsland.<sup>493</sup> Skatteparadiser ble nå oppfattet å være en mekanisme som la til rette for hvitvasking av midler ervervet ved kriminelle handlinger, korrupsjon eller skatteunndragelser. Illegal kapitalflukt fra fattige stater ble estimert å utgjøre nesten ti ganger så mye som de samme statene mottok i bistand.<sup>494</sup> Dermed har skatteparadiser innenfor en utviklingspolitisk diskurs blitt ansett som en helt sentral årsak til at verdens mest fattige stater ikke kommer ut av fattigdom. Forskning har vist at en rik elite og deres statsledere i disse landene, plasserer

---

<sup>492</sup> Hege Hertzberg, leder, Analyseavdelingen, Utenriksdepartementet, intervju, Bergen, 6. juni 2011.

<sup>493</sup> For en presentasjon av hvordan denne litteraturen har utviklet seg, se Peter Reuter (2012). Der finnes også en diskusjon av kapitalfluktbegrepet.

<sup>494</sup> Kar og Cartwright-Smith (2008).



overskuddskapital i utenlandske hemmelige konti, og derfor klarer ikke staten å akkumulere kapital til statsbyggingsformål.<sup>495</sup>

*For det andre* var skatteparadisene en gammel SV-sak som Erik Solheim skal ha hatt et personlig engasjement i forhold til.<sup>496</sup> *For det tredje* hadde Utenriksdepartementet byråkrater som fremstår som svært drivende i forhold til å etablere et nettverk av stater, frivillige organisasjoner og akademikere som var opptatt av skatteparadisers rolle for utvikling. Seniorrådgiver Harald Tollan i Utenriksdepartementets bankseksjon har vært sentral i å bistå politisk ledelse med å få på plass et forum som skal ha vært formgivende for en utvikling av Utenriksdepartementets forståelse av skatteparadisene som problemkompleks. I februar 2007 var presidenten av Brasil, Luiz Inácio Lula da Silva<sup>497</sup> og den daværende franske presidenten Jacques Chirac drivende i forhold til å etablere et nytt diskusjonsforum, *the Leading Group*, hvor illegale kapitalstrømmer var et sentralt emne.<sup>498</sup> Dette skal ha vært en viktig impuls i forhold til å samle ulike krefter som hadde sett de samme utviklingstendensene.<sup>499</sup> Dette skulle siden lede til etableringen av *the Task Force on Financial Integrity and Transparency on Economic Development* som er blitt Utenriksdepartementets internasjonale diskusjonsforum hvor de ligger i nær dialog med frivillige organisasjoner, eksperter, akademikere og likesinnede stater.

Disse forholdene kan til sammen forklare at den påfølgende utviklingsmeldingen som kom i 2008 gjorde kapital til et av tre prioriterte hovedområder.<sup>500</sup> Meldingen ble ansett å være radikal i forhold til tidligere bistandsmeldinger hvor utviklingspolitikken fikk en klar vending i en bistandsfilosofisk tilnærming. Dette medførte en ny situasjon der skattepolitikk og utviklingspolitikk hadde fått et skjæringspunkt i skatteparadisene som skulle vise seg å medføre en konfrontasjon mellom Finansdepartementet og Utenriksdepartementet.

#### 5.4.2 En polarisering av to meningsunivers

Bare to måneder etter G20-møtet i London, hvor Gordon Brown hadde erklært "*the end of banking secrecy*", mottok miljø- og utviklingsminister Erik Solheim en norsk offentlig utredning som ble oppfattet å uttrykke en skepsis mot informasjonsutvekslingsavtalene. Rapporten ble avlagt i juni 2009 av det såkalte Kapitalfluktutvalget under ledelse av NHH-professor Guttorm Schjelderup.<sup>501</sup> Utvalgets mandat var å utrede skatteparadisenes rolle sett fra et utviklingsperspektiv.

<sup>495</sup> Se for eksempel omtalt i NOU 2009:19, s. 58-60.

<sup>496</sup> Hege Hertzberg, leder, Analyseavdelingen, Utenriksdepartementet, intervju, Bergen, 6. juni 2011.

<sup>497</sup> Luiz Inácio Lula da Silva var president av Brasil fra 2003-2011.

<sup>498</sup> Seniorrådgiver, bankseksjonen, Harald Tollan, intervju, Utenriksdepartementet, 5. mai 2011.

<sup>499</sup> Seniorrådgiver, bankseksjonen, Harald Tollan, intervju, Utenriksdepartementet, 5. mai 2011.

<sup>500</sup> St. meld.nr. 13 (2008-2009): Klima, kapital og konflikt.

<sup>501</sup> NOU 2009: 19.

Rapporten ble den mest internasjonalt etterspurte norske offentlige utredningen noensinne.<sup>502</sup> Deres vurderinger av verdien av informasjonsutvekslingsavtalene illustreres i følgende uttalelse: *”Bruken av sekretesseregler og fiktive residensposisjoner gjør samtidig innsynsretten etter skatteavtalene illusorisk”*<sup>503</sup>. Det fremstår som klart at det her henvises til de nye informasjonsutvekslingsavtalene. Det fremkommer av Finansdepartementets høringsuttalelse til rapporten at de mente den ikke anerkjente informasjonsutvekslingsavtalene: *”Finansdepartementet har antakelig større tro på den pågående, skattemessige transparensprosessen enn det utvalget har hatt.”*<sup>504</sup> Det refereres her til OECDs skatteparadis-prosjekt og signeringen av informasjonsutvekslingsavtaler. Utvalget fremmet videre en alternativ politisk tilnærming som innebar å etablere en ny internasjonal konvensjon utenfor OECD.<sup>505</sup> Dette er blitt oppfattet av flere som et uttrykk for at de ikke hadde tiltro til OECDs skatteparadis-prosjekt. Finansdepartementet avviste dette forslaget som *”helt urealistisk”*<sup>506</sup>. Disse to ulike vurderingene av OECDs arbeid med informasjonsutvekslingsavtalene er illustrative for det som i etterkant av utvalgsrapporten skulle komme til å utløse en akademisk og offentlig ganske skarp debatt.<sup>507</sup> Etter rapporten ble det synlig at det som til da hadde fremstått nærmest som en administrativ praksis som har ligget til Finansdepartementets arbeidsområde, har vist seg å være et politisk kontroversiell politikkområde.

Informasjonsutvekslingsavtalene skulle komme til å bli en dreiningsakse for en polarisert debatt mellom to meningsunivers. Finansdepartementet har på den ene siden på samme måte som OECD, G20 og det nordiske Skatteparadisprosjektet, fremmet de nye informasjonsutvekslingsavtalene som en ”suksesshistorie” som vist til tidligere. I debatten har Finansdepartementet mottatt mye støtte for denne posisjoneringen først og fremst fra NHO, skatterettsprofessor Frederik Zimmer ved Universitetet i Oslo og den norske skatteetaten.<sup>508</sup> Denne posisjoneringen er utfordret av debattanter særlig anført av tre av Kapitalfluktutvalgets medlemmer; utvalgsleder Guttorm Schjelderup, korrupsjonsdommer Eva Joly og Økokrims førstestatsadvokat Morten Eriksen. Den frivillige organisasjonen Tax Justice Network Norge (TJN) har vært den mest deltakende organisasjonen som støtter opp om Finansdepartementets kritikere.<sup>509</sup> Denne posisjoneringen har også en internasjonal

---

<sup>502</sup> Håkon Arald Guldbrandsen, intervju, bankseksjonen, Utenriksdepartementet, 5. mai 2011.

<sup>503</sup> NOU 2009:19, s. 9.

<sup>504</sup> Høringsuttalelse til NOU 2009: 19, fra Finansdepartementet, 23. november 2009.

<sup>505</sup> NOU 2009: 19, s. 103.

<sup>506</sup> Høringsuttalelse til NOU 2009: 19 Fra Finansdepartementet, 23. november 2009, s.13.

<sup>507</sup> Finansdepartementets høringsuttalelse ble oppfattet av flere miljøer som mer enn vanlig skarp for sin sjanger. Det fulgte en debatt som gikk i Dagens Næringsliv over flere måneder med et høydepunkt i desember 2009.

<sup>508</sup> Høringsuttalelse til NOU 2009: 19 fra Frederik Zimmer, Institutt for offentlig rett, 30. oktober 2009, Høringsuttalelse til NOU 2009: 19, fra NHO, 13. november 2009.

<sup>509</sup> TJN har vært den dominerende frivillige organisasjonen som har vært mest aktiv i løpet av de siste årene i forhold til å kritisere OECD for ikke å ta hensyn til utviklingslandenes perspektiver i møtet med skatteparadiser. Organisasjonen har hatt sitt sekretariat i England siden 2004 og ble etablert av John Christensen og Richard Murphy.

parallell. TJN International har sammen med den Washington baserte tenketanken *Global Financial Integrity* (GFI)<sup>510</sup>, anført en internasjonal kritikk rettet mot G20-statenes og OECDs fokus på massesignering av informasjonsutvekslingsavtalene de mener har liten verdi.<sup>511</sup>

En liknende posisjonering er også synlig på departementsnivå i Norge uten at den har vært like eksplisitt uttalt. Finansdepartementet er tydelig på at de ønsker å videreføre OECD-linjen, mens Utenriksdepartementet tolkes derimot her å anknytte seg sterkt til den andre siden i debatten. *For det første* har de hatt et nært samarbeid i en formdannende prosess med uttalte skeptikere til OECDs skatteparadis-prosjekt som Eva Joly, TJN International og GFI.<sup>512</sup>

*For det andre* har Utenriksdepartementet i samarbeid med GFI formulert fem krav de jobber mot i møtet med skatteparadiser som alle berører Finansdepartementets arbeidsområde og som i informasjonsutvekslingsspørsmålet involverer et konkurrerende prinsipp for utveksling av informasjon, gjennom å kreve *automatisk utveksling av informasjon*.<sup>513</sup> Disse punktene blir etter dette oppfattet å utgjøre hovedelementer i Utenriksdepartementets tilnærming til skatteparadiser.

*For det tredje* har Utenriksdepartementet lagt seg tett på Kapitalfluktutvalgets konklusjoner i sin praktiske politikkkutforming. Dette særlig ved å jobbe med å etablere en ny internasjonal konvensjon for transparens i internasjonal økonomisk aktivitet.<sup>514</sup> Det er rimelig å anta at Utenriksdepartementet vil argumentere for utveksling av informasjon i skattesaker etter prinsippet for *automatisk utveksling* i og med at det er et av de fem kravene de har stilt seg bak. Dermed brakte Utenriksdepartementet rett inn i et tradisjonelt Finansdepartements domene og politisk direktør Hege Hertzberg har følgende observasjon av denne konfrontasjonen: *”Dette er en tradisjonell departementskonflikt mellom Finansdepartementet og Utenriksdepartementet”*<sup>515</sup>.

Så langt er det Finansdepartementet som har hatt størst politisk gjennomslag i regjeringen for sin politikk. Det ble i kjølvannet av Kapitalutvalgsrapporten opprettet et uregelmessig tverrdepartementalt samarbeid på statssekretærnivå hvor utvalgsrapportens konklusjoner var oppe til

---

<sup>510</sup> Global Financial Integrity ble etablert i 2006 i etterkant av Raymond Bakers bok som kom i 2005 med *the Capitalism's Achilles Heel*. Den amerikanske tenketanken arbeider for å hindre negative virkninger av illegal kapitalflukt.

<sup>511</sup> Se deres nettside: [http://www.taxjustice.net/cms/front\\_content.php?idcatart=2&lang=1](http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcatart=2&lang=1) (lest 25. mai 2012).

<sup>512</sup> Flere helt sentrale uttalte kritikere av OECDs skatteparadis-prosjekt internasjonalt har vært særlig sentrale i dette forumet. Harald Tollan fremhever Raymond Baker (GFI), John Christensen (TJN), Richard Murphy (TJN), David Spencer og Jack Blum. I tillegg har Global Witness og Transparency International deltatt aktivt i dette fora.

<sup>513</sup> De fire andre kriteriene er: (1) å adressere internprisingsspørsmålet, (2) å fremme såkalt land for land rapportering, (3) jobbe for strengere krav til muligheter for identifikasjon av eierforhold (”benefisielt eierskap”), og (4) styrke lovgivning i forhold til hvitvaskingstematikk.

<sup>514</sup> NOU 2009:19, s. 103. Arbeidet med denne er bekreftet av statssekretær Ingrid Fiskaa i Utenriksdepartementet på konferansen *the Task Force on Financial Integrity and Economic Development*, 28. september 2010.

<sup>515</sup> Hege Hertzberg, leder, Analyseavdelingen, Utenriksdepartementet, intervju, Bergen, 6. juni 2011.

vurdering.<sup>516</sup> Dersom Utenriksdepartementet hadde fått politisk gjennomslagskraft for sin politikk, kunne det forventes at de hadde fått gjennomslag for sitt forslag til en internasjonal konvensjon om transparens som lå på regjeringsbordet høsten 2010.<sup>517</sup> Det fikk de midlertidig ikke, da denne foreløpig er satt i bero, og signeringen av informasjonsutvekslingsavtaler har fortsatt.<sup>518</sup>

Professor Frederik Zimmer har tidligere oppsummert diskusjonen omkring informasjonsutvekslingsavtalene i tre punkter: (1) de er blitt beskyldt for å ikke virke etter hensikten, (2) at de ikke gagnar utviklingsland, og (3) at de ikke bidrar til å løse de strukturelle problemene skatteparadiser blir oppfattet å skape.<sup>519</sup> Under følger en diskusjon som er innrettet mot å gjøre Finansdepartementets premisser for sin politiske tilnærming mer tilgjengelig med utgangspunkt i disse tre debattene.

#### 5.4.3 Fra argument til premiss

Utgangspunktet for denne seksjonen er basert på en forestilling om at norsk skatteparadis debatt lenge har vært fastlåst i en debatt hvor argumenter har fått stå mot hverandre uten at debatten har klart å trenge forbi denne overflaten og ned til premissene som ligger til grunn for disse. Under vil det fremheves det som oppfattes som helt sentrale premissene som ligger til grunn for argumenter både for å forstå Finansdepartementets posisjonering og deres kritikere, hvor siktemålet er å få tak i relevante spørsmål som kan bringe en låst debatt videre.

Informasjonsutvekslingsavtalene er først og fremst blitt kritisert for ikke å virke. Til denne første kritikken har Finansdepartementet avvist dette som feil på bakgrunn av tilbakemelding fra både den norske skatteetaten og den svenske erfaringen som til nå har vært det nordiske fremste eksemplet på at de nye avtalene har medført en betydelig økt skatteinngang.<sup>520</sup> Torsten Fensby støtter denne påstanden ved å vise til at det tar tid å implementere en administrativ ny praksis basert på et helt nytt avtalenettverk, men at den svenske erfaringen tilsier at avtalene vil medføre betydelig flere skatteinntekter.<sup>521</sup> Videre viser han til at virkningene av avtalene først vil bli mer synlig etter hvert som flere avtaler kommer på plass og det til slutt ikke er flere banksekretessestater å flykte til.<sup>522</sup> Denne disputten er enda ikke avklart, og vil heller ikke kunne avklares før om noen år når skatteetaten har mer erfaring med dem.

<sup>516</sup> Finansdepartementet, Justisdepartementet, Nærings- og handelsdepartementet og Utenriksdepartementet.

<sup>517</sup> Ingrid Fiskaa, statssekretær, Utenriksdepartementet, på konferansen *the Task Force on Financial Integrity and Economic Development*, 28. september 2010.

<sup>518</sup> Seniorrådgiver, Harald Tollan, bankseksjonen, Utenriksdepartementet, 21. mars, Norad konferanse ”skatt og utvikling”, 21. mars 2012.

<sup>519</sup> Frederik Zimmer, seminar ”skatteflukt og skatteparadiser” i regi av Finansdepartementet og Nordisk Ministerråd, Oslo, 16. februar 2012.

<sup>520</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>521</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>522</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

Denne første diskusjonen fremstår midlertidig som lite fruktbar uten å avklare hvilke kriterier som ligger til grunn for Finansdepartementets måloppnåelse som utgjør *et første premiss* diskusjonen ikke har tatt opp i seg. Innenfor Finansdepartementet blir skatteparadiser oppfattet først og fremst som en utfordring for å forvalte sin skatteoppgave som ligger nedfelt i et Stortingspålagt mandat. Skatteparadiser medfører derfor en tredelt problemstilling som handler om skatteunndragelser, skatteomgåelser og skatteplanlegging sett fra et skattemyndighetsperspektiv. Måloppnåelsen med informasjonsutvekslingsavtalene må derfor leses i forhold til Finansdepartementets målsetting. Deres målsetting er igjen relatert til aktørenes rolleforståelse som innebærer *et andre premiss* med betydning for hvordan Finansdepartementet forvalter sin oppgave. Finansdepartementet har hatt en aktiv målsetting om å oppnå større innsynsrett i skattesaker som forvalter av en nasjonalpolitisk målsetting om økte skatteinntekter. På den bakgrunn fremføres informasjonsutvekslingsavtalene som en foreløpig suksesshistorie, fordi skatteetaten melder at de har fått et nytt verktøy som har lettet deres kontrollmuligheter.<sup>523</sup>

Sett fra et utviklingsperspektiv er midlertidig denne måloppnåelsen lite funksjonell i forhold til en norsk utviklingspolitisk målsetting om å bidra til å redusere global fattigdom. Av de tre utviklingspolitiske temaene henvist til tidligere; *klima, konflikt og kapital*, har det kommet egne Stortingsmeldinger på klima og konflikt, men foreløpig ikke på kapital hvor nettopp nasjonale interesser vil kunne komme i konflikt med globale hensyn til redusert fattigdom.<sup>524</sup> Alene ut ifra ulike målsettinger og rolleforståelser mellom de to departementene vil de ikke kunne enes om verdien av informasjonsutvekslingsavtalene.

Til den neste kritikken som handler om at informasjonsutvekslingsavtalene ikke gagnar utviklingslandene har Finansdepartementets tilsvar vært at utviklingslandenes problemer må løses primært gjennom styrking av deres skatteadministrasjoner eller andre interne tiltak i det gjeldende land.<sup>525</sup> Torsten Fensby har også anført at det ikke er tilstrekkelig å implementere et lovverk, fordi de institusjonelle rammebetingelsene i liten grad er til stede i flere fattige stater, hvor utbredt korrupsjon vil være en hovedutfordring for informasjonsutveksling.<sup>526</sup> Finansdepartementet har også henvist til at utviklingspolitiske problemstillinger er et politikkområde som tilhører utviklingspolitikken og derfor skilter under Utenriksdepartementets ansvarsområde.<sup>527</sup>

Ved å avgrense skatteparadiser til et nasjonalt skattepolitisk anliggende, og en henvisning til Utenriksdepartementet for utviklingspolitiske problemstillinger, krystalliserer det en hovedutfordring

<sup>523</sup> Skatteetaten, intervju, Oslo, 24. juni 2011.

<sup>524</sup> St. meld nr. 40 (2008-2009): "Norsk humanitær politikk" og St. meld nr. 21 (2011-2012): "Norsk klimapolitikk".

<sup>525</sup> Høringsuttalelse til NOU 2009: 19 Fra Finansdepartementet, 23. november 2009.

<sup>526</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011. Se også NOU 2009:19, s. 58-60 som drøfter utfordringen med "rent-seeking" i stater med lite stabile institusjoner.

<sup>527</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

for Utenriksdepartementet. Dette fordi de tidligere nevnte fem utviklingspolitiske målsettingene Utenriksdepartementet har arbeidet frem, ligger til Finansdepartementets ansvarsområde. Derfor har de vært avhengige av Finansdepartementet for å få gjennomslag for deler av sin utviklingspolitikk. Denne problemstillingen fikk et synlig uttrykk gjennom statssekretær samarbeidet vist til over, hvor styringsregimet tilpasset denne situasjonen gjennom en ad hoc organisasjonsform. Det har likevel ikke medført at Utenriksdepartementet har fått gjennomslag for en internasjonal konvensjon som berører skatteområdet, og samarbeidet er opphørt. Dette synliggjør *et tredje premiss* som er knyttet til en avgrensning av et politikkområde i en nasjonalpolitisk arbeidsdeling mellom departementer. Dersom den norske regjering først og fremst hadde betraktet skatteparadis som et fattigdomsproblem, ville det vært naturlig å overføre et politisk ansvar for norsk skatteparadis politikk til utviklingsministerens ansvarsområde. Det kunne ha medført en større utviklingspolitisk gjennomslagskraft, og en annen politisk tilnærming. En avgrensning av et politisk ansvarsområde ser derfor ut til å ha spilt en rolle i norsk skatteparadis politikk, og må også oppfattes som en politisk handling.

Til den siste innvendingen som går ut på at informasjonsutvekslingsavtaler ikke løser strukturelle utfordringer, har Finansdepartementet anført at det er "urealistisk" å forvente at skatteparadisene per i dag skal gå med på å løse de strukturelle problemene de skaper.<sup>528</sup> Dette har de begrunnet ut ifra tre forhold: (1) en politisk realitet, (2) administrative begrensninger i skatteparadis og (3) et syn på historiske endringsprosesser basert på en erfaring. Det innbyr til tre diskusjoner som følger under.

*For det første* argumenterer Finansdepartementet ut ifra det de oppfatter som en politisk realitet hvor staters suverenitet har satt grenser for hva som har vært mulig å få til gjennom et internasjonalt samarbeid. De tolkes på denne måten å henvise til det som i dette prosjektet er omtalt som en klassisk "collective action" problematikk. Finansdepartementet støtter ellers sine kritikere i at informasjonsutvekslingsavtaler ideelt sett skulle være signert etter prinsippet om automatisk utveksling.<sup>529</sup> Per Olav Gjesti spør retorisk for å understreke sitt poeng; "*Mener Tax Justice Network at Norge skal gå til krig mot Caymanøyene?*"<sup>530</sup>.

Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt blir som *et fjerde premiss* utfordret av Utenriksdepartementet indirekte ved at de utfordrer rammen for det politiske handlingsrom. Innenfor Finansdepartementet har sentrum for skatteparadispolitikk vært sentrert innenfor verdens største skatteorganisasjon, OECDs skattekomité. En internasjonal konvensjon slik Utenriksdepartementet har foreslått, utvider dette handlingsrommet ved å vise til en alternativ løsning. Eva Joly er en av de

---

<sup>528</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>529</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

<sup>530</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

som har gått lengst i å utfordre Finansdepartementet i sin avgrensning av et politisk handlingsrom til å være sentrert innenfor OECD. Hun har vist til at Statens Pensjonsfond utland (Oljefondet), som også ligger til Finansdepartementets ansvarsområde, i prinsippet kan anvendes politisk i forhold til skatteparadiser.<sup>531</sup> Dette innlegget innebærer et radikalt oppgjør med en forestilling om Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt, og peker ut nye muligheter for politisk handlingsrom. NHH-professor Jarle Møen som sitter i høyskolens styre for ”Senter for etikk og økonomi” har videreført denne muligheten gjennom å etterlyse en endring av premissene som ligger til grunn for Oljefondets disponeringer. Stortinget har til nå pålagt Oljefondet å disponere sine verdier etter rene markedsprinsipper hvor fondet ikke skal være en politisk aktør.<sup>532</sup> Jarle Møen fremfører at hensynet til avkasting av Oljefondet ikke må være styrende for norsk politikk på området, og at norsk politikk derimot må være bindende for Oljefondets fremgangsmåte.<sup>533</sup> Et liknende tiltak av et langt mindre format ble gjennomført av Utenriksdepartementet gjennom uttrekning av Utviklingsfondet Norfund som er statens utviklingsfond underlagt utviklingspolitikken i kjølvannet av Kapitalfluktutvalgets innstilling fra 2009.<sup>534</sup> I den sammenheng er det interessant at Kapitalfluktutvalget eksplisitt ble avgrenset fra å skulle omfatte Oljefondet i sin rapport under en begrunnelse om at det tilhørte et Finansdepartements domene hvor en avgrensning av ansvarsområder mellom departementer igjen blir svært synlig som politisk handling.<sup>535</sup> Lederen av Stortingets finanskommité er relativt nylig blitt oppmerksom på denne koplingen mellom norske økonomiske interesser i skatteparadiser og en parallell norsk bekjempelse av skatteparadiser. Det er to ulike interesser som kan være i konflikt med hverandre som er på vei inn i norsk politikk. I den ytterste konsekvens går det an å tenke seg at Oljefondets disponeringer i skatteparadiser kan utgjøre en utfordring for et Stortingspålagt krav til samstemthet.<sup>536</sup>

*For det andre* viser Finansdepartementet til en praktisk dimensjon hvor en rekke mindre skatteparadiser verken har et skattesystem, en skatteadministrasjon, særlig mange jurister eller et regelverk om rapportering av bankinnskudd. Per Olav Gjesti mener det ikke fremstår som rimelig at disse statene skal anskaffe disse mekanismene for å betjene større rike stater.<sup>537</sup> Denne måten å argumentere på forutsetter et syn på hvilke jurisdiksjoner som faktisk er et skatteparadis som *et femte premiss* som ligger til grunn for en uenighet. TJN er den aktøren som ligger lengst fra OECDs

---

<sup>531</sup> Se for eksempel <http://e24.no/makro-og-politikk/fritt-frem-for-oljefondet-i-skatteparadiser/3129565> (lest 25. mai 2012).

<sup>532</sup> Se NOU 2003, s. 22.

<sup>533</sup> Dag og Tid, ”Slusar milliardar gjennom skatteparadis”, 11. mai 2012.

<sup>534</sup> Seniorrådgiver, bankseksjonen, Harald Tollan, intervju, Utenriksdepartementet, 5. mai 2011.

<sup>535</sup> NOU 2009: 19, s. 7.

<sup>536</sup> NOU 2008: 14 ”Samstemt for utvikling?”.

<sup>537</sup> Per Olav Gjesti, intervju, Finansdepartementet, Oslo, 14. juni 2011.

posisjon ved å bidra med *the Financial Secrecy Index* (FSI)<sup>538</sup> som er en konkurrerende definisjon av skatteparadis. I FSI omtales skatteparadis som ”lukkede jurisdiksjoner”. Blant de fem fremste landene på FSI-listen fra 2011 er OECD-land som Luxembourg, Sveits og USA hvor en svak skatteadministrasjon ikke har relevans.<sup>539</sup> TJN aksepterer derfor ikke en henvisning til skatteparadisers manglende administrative ressurser på bakgrunn av at de ikke anser mindre øystater i Karibien som hovedutfordringen, men tvert imot OECDs egne medlemmer.

Uttalelsen som henviser til at småstater ikke skal betjene rike staters behov for innsyn innebærer også et syn på andre staters selvråderett som ble problematisert i Kapitalfluktutvalget. Dette fremkommer av følgende anmerkning: ”*Innføring av lovgivning som utelukkende eller i det vesentlige skal virke i andre stater, er ikke utøvelse av selvråderett, men dyp inngripen i andres selvråderett.*”<sup>540</sup> Igjen medfører dette et premiss som etterlyser i realiteten en reforhandling av suverenitetsprinsippet som er en diskusjon veldig mye større enn informasjonsutvekslingsavtalene i seg selv. Dette innebærer *et sjette premiss* hvor en henvisning til nasjonalstaters suverenitet ikke aksepteres som et akseptabelt argument.

*For det tredje* har Finansdepartementet utvist en større tro på en gradvis reformativ endring, enn det som innenfor en Finansdepartementskontekst har fremstått som radikale og utålmodige alternativer. Torsten Fensby har understøttet en reformativ tilnærming ved å vise til at historiske endringsprosesser tar tid med en henvisning til utviklingen av demokratiet.<sup>541</sup> På samme måte anvender Kapitalfluktutvalget en henvisning til historiske endringsprosesser ved å vise til mine- og klasevåpenkonvensjonene<sup>542</sup> som til tross for at ikke alle stater har signert disse, har oppnådd en normativ funksjon og har derigjennom hatt en politisk virkning.<sup>543</sup> Disse to ulike handlingsalternativene Finansdepartementet og Utenriksdepartementet representerer er oppfattet å handle om ideologiske overbevisninger som er knyttet til ulike ontologiske utgangspunkt i en forståelse for internasjonale prosesser. Finansdepartementets henvisning til en «collective action» problematikk innebærer en tro på at endring ikke er mulig foruten gjennom en sakte reformativ prosess. Denne måten å forstå internasjonale prosesser på har en filosofisk forankring i det som Hartmut Behr har identifisert som en «particularistic ontology».<sup>544</sup> Forestillingen er at nasjonalstater ikke vil bidra til internasjonale løsninger som går utover nasjonalpolitiske prioriteringer. Det gir god

---

<sup>538</sup> For detaljer om definisjonen se <http://www.financialsecrecyindex.com/> (lest 25. mai 2012).

<sup>539</sup> TJN (2011).

<sup>540</sup> NOU 2009:19, s. 103.

<sup>541</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>542</sup> Minekonvensjonen ble åpnet for undertegning 3. desember 1997 og regulerer anvendelse av landminer. Klaseammunisjonskonvensjonen som regulerer anvendelse og opprydding av klasevåpen, ble etter en prosess som startet i Norge i 2006 vedtatt av en rekke stater i mai 2008.

<sup>543</sup> NOU 2009:19, s. 103.

<sup>544</sup> Hartmut Behr (2010).



mening basert på Finansdepartementets erfaringsgrunnlag. Likevel har deres kritikere også historien på sin side ved å henvise til de internasjonale klase- og minevåpens konvensjonene som har hatt innflytelse i internasjonal sammenheng og på den måten omgått en «collective action» problematikk. Dette synet på internasjonale prosesser har en nærmere forankring i Kant sin moralfilosofi som ligger til grunn for en «universalistic ontology». Det innebærer et syn på at stater er i stand til å etablere politiske tiltak som ikke er basert kun på en nasjonalstats dominerende interesser. Dette synet tar utgangspunkt i et større mål hvor det nasjonale perspektivet er flyttet til et globalt perspektiv. Global velferd vil være et overordnet mål fremfor nasjonal velferd alene. Disse ulike synene på internasjonalt samspill ligger til grunn for en forståelse av historiske endringsprosesser som *et syvende premiss* som resulterer i svært ulike vurderinger av informasjonsutvekslingsavtalenes verdi. På bakgrunn av disse ulike premissene som ligger til grunn for norsk skatteparadispolitikk på skatteområdet, kan det konkluderes med at Finansdepartementets politiske tilnærming representerer et politisk alternativ blant flere.

## 5.5 Oppsummerende konklusjoner

---

Dette kapitlet har vist hvordan det norske Finansdepartementet fikk et fornyet gjennomslag for sin politiske målsetting om å videreføre OECDs skatteparadis-prosjekt som resulterte i en internasjonal massesignering av informasjonsutvekslingsavtaler. Denne perioden kan derfor oppfattes som en foreløpig endelig konsolideringsfase av de endringsprosessene Finansdepartementet hadde vært med på i presse frem fra midten av 1990-tallet. Dette var delvis et resultat av at byråkratiet hadde lyktes med å etablere en institusjon for samarbeid innenfor det Nordiske Ministerråd hvor prosjektet under en ny politisk ledelse kunne lande. Da en tilfeldig hendelse som Liechtenstein-skandalen, et internpolitisk maktskift i Frankrike, og finanskrisen skulle springe sammen med innsettelse av demokratenes president i USA og revitalisere en internasjonal agenda som utfordret skatteparadisene, stod de nordiske landene klare til å inngå nye avtaler. Det politiske trykket hadde blitt så stort at banksekretessestater med unntak av de kinesiske protektoratene inngikk i en massesignering av avtaler de ikke hadde ønsket gjennom flere år. OECDs skatteparadis-prosjekt fikk dermed en renessanse, og gjenoppstod i periferien av OECDs organisasjon innenfor et nytt globalt forum.

Denne siste fasen fremstår som en foreløpig siste akt hvor Finansdepartementet fikk et oppsving i det som ellers er en narrativ om politisk avmakt i møtet med skatteparadiser på skatteområdet. Deres avmakt må oppfattes som et uttrykk for at Finansdepartementet ikke hadde fått gjennomslag for automatisk utveksling av informasjon som de i prinsippet hadde ønsket seg. Deres suksess gjennom signering av en rekke nye avtaler, må oppfattes som relativt i forhold til deres mye videre målsetting

ved prosjektets oppstart i 1996. Derfor må deres fremstilling av dette arbeidet som en suksess, forstås i lyset av de politiske utfordringene de har hatt underveis, og det faktum at de har fått til inngåelse av informasjonsutvekslingsavtaler ingen trodde var mulig for bare få år siden.

En konfrontasjon med Finansdepartementets kritikere har synliggjort de premissene som ligger til grunn for Finansdepartementets politikk. Deres narrativ om politisk avmakt aksepteres ikke av deres kritikere som henviser til muligheter for et utvidet politisk handlingsrom Finansdepartementet ikke har tatt i bruk. Diskusjonen over har også krystallisert to ulike politiske valgmuligheter. Norsk skatteparadispolitikk kan etter dette oppfattes å gå fra å være en administrativ praksis, drevet frem av byråkratiet under politisk velsignelse, til å ha blitt et kontroversielt politikkområde. Det krever større avklaring i forhold til de premissene som til nå har ligget til grunn i norsk skatteparadispolitikk slik den har vært fremført i denne studien.

”Det er viktig å forstå at fra begynnelsen til slutt er dette politikk!”<sup>545</sup>

Torsten Fensby i sekretariatet for  
OECDs skatteparadis-prosjekt, oktober 2011.

### 6.1 Innledning

---

Som henvist til tidligere har skatteparadiser skapt svært mange og ulike problemstillinger. Da den såkalte «Occupy-bevegelsen» hvor enkeltpersoner i hele verden fra september 2011 gikk ut og demonstrerte foran verdens finansinstitusjoner var det også med en henvisning til de rikes anvendelser av skatteparadiser. Stadig flere innlegg går i retning av å plassere skatteparadiser inn i en fornyet kontekst. Dette er eksemplifisert med følgende analyse; «*Colonialism left through the front door, and came back in through a side window*».<sup>546</sup> Denne uttalelsen hadde gitt liten mening for noen få år siden. I dag har denne uttalelsen større gjenklang, og det viser at skatteparadiser som problemkompleks er et dynamisk fenomen i endring.

Dette prosjektet er et resultat av en observasjon av at såkalte skatteparadiser stadig har vist seg å reise nye problemstillinger gjennom de siste tiårene. De sosiale konsekvensene det medfører, i kombinasjon med en mangel på en overnasjonal mekanisme som kan håndtere globale utfordringer, utgjør denne analysens utgangspunkt. De maktpolitiske konsekvensene skatteparadiser medfører for mellommenneskelige relasjoner utgjør et klassisk tema i historieforskningen og understreker behovet for en humanistisk refleksjon i det som til nå har vært et forsømt tema. Et humanistisk innlegg har en særegen mulighet til å løfte frem sammenhenger på tvers av tid og rom, og samtidig fokusere bakenforliggende premisser som ligger til grunn for argumenter. Analysens ambisjon har derfor vært å bidra både til en refleksjon over nasjonalstaters møte med globale fenomener, men også å bidra til en bredere forståelse for den politiske dynamikken som oppstår mellom stater i møtet med en global utfordring. Denne målsettingen kan samtidig bidra til en akademisk og en offentlig debatt som så langt har vært preget av begrepsforvirring og manglende presisjon.

Med dette utgangspunktet har prosjektet fulgt det norske Finansdepartementets erfaring gjennom fire tiår. En målsetting i den sammenheng har vært å bidra med en partikulær erfaring basert på en forestilling om at skatteparadiser som fenomen og fenomenets virkninger i liten grad er egnet til generaliserte fremstillinger. På denne bakgrunn har det vært hensiktsmessig å forfølge det norske Finansdepartementet gjennom en erfaring hvor de har sittet tett på de politiske prosessene som har

---

<sup>545</sup> Torsten Fensby, intervju, Stockholm, 10. oktober 2011.

<sup>546</sup> Nicholas Shaxson (2011).

vært relevante for denne erfaringen. De har derfor hatt en særlig god forutsetning for å bidra til en sammenbinding av det som utenifra kan fremstå som uavhengige prosesser, aktører og hendelser.

Det er forutsatt at premissene har vært mest interessante å belyse. Dette både for å skape en større forståelse for de aktørene undersøkelsen omfatter, men også fordi det synliggjør de bakenforliggende forestillingene som ligger til grunn for de argumentene som fremføres. For å imøtekomme dette utgangspunktet har det vært formulert to problemstillinger som har vært oppfattet funksjonelle i forhold til å best belyse Finansdepartementets erfaring: *1) På hvilken måte har skatteparadiser som et globalt fenomen blitt oppfattet å ha utfordret Norges nasjonalstatlige styringsregime på skatteområdet fra 1970 til i dag (2012)?, og (2) Hva er begrunnelsen for de politiske tiltak det norske Finansdepartementet har iverksatt i møte med disse utfordringene for samme periode?*

Sitatet over ser ut til å favne essensen i de konklusjonene som følger under, hvor både begrepsforståelse, politikk utforming og premisser som ligger til grunn for disse innebærer politiske vurderinger uten at det i særlig grad har vært eksplisitt verken hos Finansdepartementet eller hos majoriteten av deres kritikere. Resultatene fra undersøkelsen søker ikke å slå fast en virkelighet, men å fremføre en subjektiv fortelling som lever innenfor et begrenset miljø med en unik erfaring som kan belyse en historisk hendelse. Det er avdekket liten diskrepans både mellom deres utlegning av empiriske forhold og i deres syntetisering av de faktiske forhold. Derfor fremstår analysens overordnede struktur, tidsperiodisering og politiske vendepunkter som i rimelig grad samstemt med den erfaringen det norske Finansdepartementet har hatt i møtet med skatteparadiser som fenomen på skatteområdet. Under følger først (6.1.1) med en presentasjon av konklusjoner utledet i forhold til den første problemstillingen. Den viser til en begrepsutvikling som har vært relevant for Finansdepartementets politikk. Deretter følger (6.1.2) som konkluderer i forhold til den andre problemstillingen som abstraherer Finansdepartementets politikk i møtet med en konkurrerende tilnærming. Til slutt følger (6.2) som viser til videre forskningsmuligheter.

### 6.1.1 Skatteparadisbegrepet – et rent politisk produkt

Denne analysen viser at oppfatningen av virkningene av skatteparadiser fra tidlig på 1970-tallet til midten av 1990-tallet endret seg ganske radikalt innenfor det norske Finansdepartementet på skatteområdet. Fra å ha utgjort en sidestilt problemstilling knyttet til enkelte skatteunndragelsessaker som et økonomisk ”svinn”, medførte virkningene av skatteparadiser en stadig mer sentralisert problemstilling for norske myndigheter. Ved midten av 1990-tallet utfordret ikke skatteparadiser lenger bare muligheten til å inndrive skatter hos en mindre, men kapitalsterk, rederinæring. Virkningene av skatteparadiser var da *for det første* blitt en langt større økonomisk utfordring med

mer vidtgående konsekvenser. Redselen for langtidsvirkningene av en underminert skattemoral i kombinasjon med stadig større muligheter for å skjule inntekter for myndigheter ble oppfattet som en utfordring for styringsregimet. I sin ytterste konsekvens utfordrer det nasjonalstatens eksistensgrunnlag, hvilket ikke var en akutt situasjon de stod ovenfor, men en retning for en langsiktig virkning de måtte forholde seg til i det som allerede var blitt en situasjon oppfattet å være ute av kontroll. Nå var også de økonomiske konsekvensene mer vidtgående gjennom at eksistensen av skatteparadiser også ble antatt å påvirke investeringsbeslutninger i næringslivet, med uheldige samfunnsøkonomiske konsekvenser som truet en effektiv ressursallokering av samfunnets ressurser.

*For det andre* var skatteparadiser nå også blitt en ny politisk utfordring. Nasjonale målsettinger nedfelt i parlamentariske beslutninger ble tilsidesatt for å tilfredsstille en ny global virkelighet. Det medførte at politikerne fattet vedtak i strid med sentrale Stortingsvedtatte fordelingsprinsipper. Det innebar fordelingspolitiske konsekvenser som kan oppfattes som en inngripen i norske kjerneverdier som et egalitært samfunn. De fordelingspolitiske konsekvensene gjaldt også mellom Norge og andre stater hvor etablerte prinsipper for en skattefordeling mellom stater lett kunne omgås. Disse forholdene ble til sammen oppfattet som ”a race to the bottom” som var en radikal eskalering av de problemstillingene skatteparadiser hadde reist i det norske eksemplet som sammenfalt med en internasjonal erfaring.

Da Norge gikk med i OECDs skatteparadis-prosjekt innebar det en formell anerkjennelse av OECDs definisjon av skatteparadiser. De er siden blitt kritisert for dette først og fremst fordi denne definisjonen har fokusert på mindre øystater i stedet for OECD-statenes egen rolle. Først innenfor den første forhandlingsrunden i OECD, fra 1996-2000, manifesteres den gradvise erkjennelsen som hadde bygget seg opp tidlig på 1990-tallet av at OECDs egne regimer i tiltakende grad bidro til de samme utfordringene som klassiske skatteparadiser. Dermed ble disse også nedslagsfelt for OECDs nye skatteparadis-prosjekt. Undersøkelsen har vist hvordan OECDs medlemsstater beveget seg fra denne erkjennelsen til gradvis å utvane prosjektet fra sitt utgangspunkt av hensyn til ideologiske, politiske eller økonomiske interesser. Skatteparadisbegrepet ble ganske raskt kompromittert. Først ble lavskattekomponenten forhandlet ut og deretter banksekretesse for de europeiske statene i den første forhandlingsrunden fra 1996-2000. I neste runde, i 2001, forsvant siste rest av skattekomponenten og i realiteten ga skatteparadisbegrepet liten mening etter dette innenfor en OECD-terminologi.

Etter dette har OECDs skatteparadis-prosjekt bare omfattet en hemmeligholddimensjon. Skatteparadisbegrepet ble videre i realiteten firedelt i ulike kategorier uten at det var eksplisitt uttalt; (1) skatteparadiser, (2) OECDs lavskatteregimer, (3) OECDs banksekretessestater og (4) ”non-OECD economies”. Dette oppfattes som i det store og det hele å være en ren politisk inndeling av

stater som handlet om hva som ble oppfattet å være politisk mulig å få til i forhold til den enkelte stat. Begge disse forholdene var Finansdepartementet fullstendig innforstått med. Det er lite som tyder på at denne politiske kompromitteringen av OECDs begrep har endret Finansdepartementets oppfatninger av de problemstillingene skatteparadis var kjent å medføre. Deres anerkjennelse av OECDs definisjoner, som medførte at den siste svartelisten stod tom i april 2009, oppfattes som en ren politisk handling hvor de var bundet av sin tilslutning til utgangspunktet for OECDs skatteparadis-prosjekt.

Finansdepartementet forholder seg ikke lenger til skatteparadisenes skattekomponent. Det blir oppfattet å henge sammen med deres forestilling om at det ikke er mulig å få lavskattestater til å tilpasse sine skattesystemer til høyskattestater sine behov basert på den erfaringen som er fremført her. De statene som i realiteten anses som skatteparadis innenfor en Finansdepartementskontekst på skatteområdet er de syv resterende statene som enda ikke har inngått utvekslingsavtaler med Norge; Botswana, Brunei, Hong Kong, Jamaica, Kina, Panama, Qatar og de Forente Arabiske Emirater. Innenfor Finansdepartementet på skatteområdet er nå det som startet som en større utfordring for økonomiske og politiske utfordringer på midten av 1990-tallet redusert til å handle om informasjonsutveksling i skattesaker. På den bakgrunn gir det mer mening å henvise til skatteparadis i denne konteksten som ”lukkede jurisdiksjoner” enn ”skatteparadis” som har mistet sin opprinnelige betydning.

Til tross for at virkningene av skatteparadis har endret seg radikalt, gjenstår skatteparadis som den samme problemstillingen den gjorde innenfor Finansdepartementet fra 1970-tallet: en utfordring for *skatteunndragelser*, *skatteomgåelser* og *skatteplanlegging* hvor de nye informasjonsutvekslingsavtalene er et nytt verktøy for å kontrollere skatteunndragelser og de tilfellene der skatteplanlegging har gått over i skatteomgåelser. Dette medfører ikke at Finansdepartementet ikke anerkjenner de problemstillingene som fortsatt gjenstår. De oppfatter midlertidig ikke problemstillinger utover økt innsyn i skattesaker å ligge til deres rolle. Det henger sammen med styringsregimets organisasjonsform som en konfrontasjon med konkurrerende perspektiver har vist til kan medføre politiske konsekvenser. Det er et politisk spørsmål utenfor byråkratiets mandat.

### 6.1.2 En narrativ om politisk avmakt og dets premisser

Spørsmålet om hva som har vært Finansdepartementets politiske respons har vært funksjonell i forhold til å identifisere deres faktiske handlinger som et utgangspunkt for begrunnelsen for den. Dermed er det også identifisert de mest sentrale mekanismene i norsk skatteparadis politikk på skatteområdet. Det har hatt en instrumentell funksjon i forhold til å analysere begrunnelsen og

premissene for deres handlinger. Dette ved å fremføre Finansdepartementets narrativ på deres premisser slik de har oppfattet de politiske vendepunktene som har vært styrende for en utforming av et internasjonalt skatteregime i møtet med skatteparadis.

Et hovedresultat fra denne analysen er at Finansdepartementets erfaring kan oppsummeres som en «narrativ om politisk avmakt» i møtet med skatteparadis som et globalt fenomen. Denne konklusjonen legger særlig tre hovedkomponenter til grunn. *For det første* viste den første tidsperioden til en erfaring hvor unilaterale, bilaterale og de første tidlige multilaterale tiltak hadde få muligheter til å håndtere de problemstillingene skatteparadis medførte. Dette skyldtes både at norske myndigheter hadde begrensede muligheter gjennom egne virkemidler til å gjøre noe med en lovlig etablert lovgivning hos andre stater. Det ga enkelte norske innbyggere nye muligheter. Samtidig fikk det norske Finansdepartementet lite gjennomslag i de tilløp som fantes til internasjonalt samarbeid.

*For det andre*, da Norge deltok i en internasjonal forhandling innenfor OECD i utforming av spilleregler for internasjonal beskatning, inngikk statene tidlig i en posisjonering hvor ingen ville bidra til å løse problemene. De første posisjoneringene mellom ulike interesser tegnet seg tidlig. Dette skulle lede til en klassisk «collective action» problematikk hvor de aller fleste statene i prinsippet var enige i at de stod overfor en global problemstilling som ikke hadde nasjonale løsninger. Likevel var det ingen stater som da det kom til deres lovgivning var villige til å innrømme den som skadelig. Det gjaldt også for Norge med den norske rederibeskatningen. Skatteparadis, OECDs banksekretessestater, OECDs lavskatteregimer og ”non-OECD economies” var fire ulike interessegrupper som ytte motstand på bakgrunn av økonomiske egeninteresser og ideologiske posisjoneringer hvor liberalistiske argumenter fikk gjennomslag. Analysen avdekker ikke hvorvidt det var de økonomiske interessene eller ideologiske motforestillinger som var avgjørende for det liberalistiske gjennomslaget. Kildene antyder at forklaringen ligger mye nærmere økonomiske interesser enn ideologiske overbevisninger. Hver gang det åpnet seg en politisk mulighet ser det ut til at samtlige stater har benyttet anledningen til ikke å følge opp med endringer i egen lovgivning i henhold til de ulike former for forpliktelser de hadde avgitt. Dette tolkes som et uttrykk for at statene håpet på å bli frikjent som en «free-rider».

*For det tredje* handler den avgjørende faktoren som utgjør en sentral komponent i Finansdepartementets narrativ om USAs rolle som den enkeltstående staten med størst forklaringskraft i forhold til Finansdepartementets narrative ”vekst” og ”fall”. Forklaringen på at Norge ikke har fått større gjennomslag for sine politiske målsettinger ligger derfor i internpolitiske forhold i det som til nå har vært verdens mektigste stat. Analysen har vist at det er en direkte relasjon mellom fremgang og tilbakegang for OECDs skatteparadis-prosjekt og interne maktskift i USA.

En konfrontasjon med et konkurrerende perspektiv og Finansdepartementets kritikere har vist at deres konklusjon er konsistent ut ifra Finansdepartementets erfaringsbakgrunn, deres rolleforståelse og oppfatning av handlingsalternativer. Dersom man legger Finansdepartementets premisser til grunn, forklarer det samtidig også Finansdepartementets fremstilling av informasjonsutvekslingsavtalene som en suksess som en relativ størrelse i forhold til en generell avmakt.

Utenriksdepartementet og andre kritikere aksepterer ikke det norske Finansdepartementets henvisning til en narrativ om politisk avmakt. Denne konkurrerende tilnærmingen har bidratt til å synliggjøre de premissene Finansdepartementet legger til grunn for en narrativ om politisk avmakt. Hovedresultater fra en konfrontasjon med Utenriksdepartementet og Finansdepartementets kritikere har ledet til følgende avklaring; Finansdepartementets narrativ om politisk avmakt bygger *for det første* på en rolleforståelse. Den er i stor grad definert av styringsregimets avgrensning av ansvarsområder. Denne avgrensningen har bidratt til et snevert politisk handlingsrom som blir synlig i møtet med deres kritikere som utvider muligheter for politiske alternativer. Finansdepartementet avviser disse alternative politiske løsningene på bakgrunn av en «collective action» problematikk med henvisning til at andre stater ikke ønsker denne utviklingen og derfor er den heller ikke mulig. Undersøkelsen har vist til at det argumentet har en ontologisk forankring i et syn på hvordan internasjonale prosesser fungerer. Dersom utgangspunktet er at stater «er seg selv nærmest», slik Wilhelm Friedrich Hegel har oppfattet internasjonale relasjoner, gir det mening å holde fast på sakte reformative steg i internasjonale prosesser. Likevel viser Finansdepartementets opponenter til historiske eksempler på internasjonale initiativ som har kommet forbi «collective action» problematikken. Denne tilnærmingen synes å være nærmere forankret i Immanuel Kant sitt moralfilosofiske utgangspunkt hvor politisk handling er presset gjennom på tvers av nasjonalstaters motstand. Med utgangspunkt i to ulike ontologiske utgangspunkt ser det ikke ut til at de ulike posisjoneringene kan enes. Det sentrale er å løfte frem forskjellene som må innlemmes i norsk skatteparadis debatt som krever nye spørsmål for å komme videre. I denne sammenheng gir det mening å trekke frem sitatet innledningsvis til dette kapitlet som er oppfattet å ha relevans i alle dimensjoner av norsk skatteparadis politikk relevant for denne studien; *”fra begynnelse til slutt er dette politikk!”*. På den bakgrunn er en diskusjon om informasjonsutvekslingsavtalene virker eller ikke virker et lite fruktbart utgangspunkt for en konstruktiv skatteparadis-debatt.

## 6.2 Videre forskning

---

Denne analysen som her er fremført må oppfattes som et breddestudium som i fravær av andre historiske arbeider har søkt å binde sammen ulike prosesser, aktører og tilfeldige hendelser til en



sammenhengende narrativ gjennom tid og rom. Dette arbeidet kan forhåpentligvis anspore til nye smalere studier. Denne studien har en begrensning gjennom i stor grad å stoppe opp ved argumenter som er fremført av ulike stater. Det fremstår som særlig interessant å trenge dypere inn i interessene bak disse som denne studien bare sporadisk er i kontakt med. Kildematerialet går langt i å antyde at det som fremstår som liberalistiske argumenter i realiteten også handler mye om økonomiske interesser. En klarere avgrensning mellom ideologi og økonomiske interesser kan være interessant å forfølge videre. Det kan anspore til en bredere forståelse for den sterke motstanden enkelte stater har utvist i OECDs skatteparadis-prosjekt. En ytterligere nyansering av statsbegrepet hvor staten ikke oppfattes som en aktør, men en arena hvor ulike interesser har ulik gjennomslagskraft, kan medføre en større forståelse for hvilke særinteresser som har hatt gjennomslag innenfor ulike stater. En større avklaring i forhold til maktrelasjoner i utformingen av et internasjonalt skatteregime reiser klassiske problemstillinger det kan være interessant å forfølge videre for humanister.

## Bibliografi

---

- Balaam, David N. og Dillman, Bradford. Introduction to International Political Economy, femte utgave, Longman, University of Puget Sound: 2011
- Baker, Raymond W. Capitalism's Achilles' Heel: Dirty Money, and How to Renew the Free-Market System. Wiley, London: 2005
- Behr, Hartmut. A History of International Political Theory: Ontologies of the International Political Theory. Palgrave Macmillan, London: 2010
- Buchanan, James M. og Musgrave, Richard A. Public Finance and Public Choice: Two Contrasting Visions of the State Cambridge, MIT Press, Mass.:1999
- Doggart, Caroline. Tax Havens and their Uses. Economist Intelligence Unit: 2002.
- Ferguson, Niall. The Ascent of Money: A Financial History of the World. The Penguin Press HC, London: 2008
- Fossland, Tine. The OECD agreement on exchange of information on tax matters: an analysis of its adequateness as a tool to combat tax havens, masteroppgave, NHH, Bergen: 2011.
- Hansen, Else Lien. Beskatning av norske eier av uteregistrerte skip og praksis om "gjennomskjæring", Skatterett: 1988
- Hampton, Mark. The Offshore Interface: tax havens in the global economy, Macmillian Press Ltd, New York: 1996
- Harris, Paul G. Collective Action on Climate Change: The Logic of Regime Failure: 2007
- Haslerud, Gjermund. Framveksten av skatteparadis: et nytt teoretisk perspektiv og en empirisk analyse, Masteroppgave, Bergen: 2003
- Haugen, Arne. På ære og samvittighet. Skatteetatens historie etter 1892. Vigmostad og Bjørke A/S, Bergen: 2005
- Jacobsen, Alf R. Eventyret Anders Jahre. Forlaget Oktober A/S, Oslo: 1982
- Johns, R. A. The British Isles "Offshore Finance Centers. Pinter Publishers, London: 1983
- Kar, D. og Cartwright-Smith, R. Recent Capital Flight from Developing Countries 2002-2006. Global Financial Integrity: 2008
- Lang Michael et al. CFC Legislation, Tax Treaties and EC Law. Kluwer Law International, Wien: 2004
- Lie, Einar og Venneslan Chr., Over evne - Finansdepartementet 1965-92. Pax, Oslo: 2010
- Mc Cann, Hilton. Offshore Finance. New York, Cambridge: 2006
- Mc Luhan, M. og Q. Fiore. The Medium is the Massage. Bantam, New York: 1967

- Norges Forskningsråd. Evaluering av norsk historiefaglig forskning. Bortenfor nasjonen i tid og rom; fortidens makt og fremtidens muligheter i norsk historieforskning, Oslo: 2008
- Olson, Manur. The Logic of Collective Action. Harvard University Press, Cambridge MA: 1965
- Palan, R., Murphy R. og Chavagneux, Ch. Tax Havens – How Globalization Really Works. Cornell University Press, New York: 2010
- Rixen, Thomas. The Political Economy of International Tax Governance. Palgrave macmillan, London: 2008
- Reuter, Peter. Draining development? : controlling flows of illicit funds from developing countries. The World Bank, Washington D.C: 2012
- Shaxson, Nicholas. Treasure Islands. Tax Havens and the Men who stole the World. The Bodley Head, London: 2011
- Tenold, Stig, Jes Iversen, Martin og Lange, Even. Global Shipping in Small Nations. Nordic Experiences after 1960. Palgrave Macmillan, London: 2012.
- Tosch, John og Lang, Séan. The Pursuit of History. Pearson Education Limited, Harlow: 2006
- Zimmer, Frederik. Internasjonal skatterett. Universitetsforlaget, Oslo: 2003
- Zimmer, Frederik. Skatteparadis - noen skatterettslige problemstillinger. *Lov og rett*: 2012
- Østerud, Øyvind et al. Makt og demokrati. Sluttrapport fra Makt- og demokratiutredningen: 2003

## Kildeliste

---

### Muntlige kilder

Fensby, Torsten, Sekretariatsleder og hovedforhandler for skattekomitéens sekretariat (FA siden CTPA) 1996-2004 med hovedansvar for OECDs skatteparadis-prosjekt. Prosjektleder og hovedforhandler for det nordiske Skatteparadis-prosjektet, det Nordiske Ministerråd, 2006-2012.

Fiskaa, Ingrid, statssekretær, Utenriksdepartementet.

Gjesti, Per Olav, Avdelingsdirektør i seksjon for skatteavtaler og utenlandssaker (SSU) organisert under skattelovavdelingen i det norske Finansdepartementet, delegat i OECD, WP 8 fra 1976. Formann for denne fra midten av 1980-tallet. Ordfører i det nordiske Skatteparadis-prosjektet, det Nordiske Ministerråd, 2006-2012.

Guldbrandsen, Håkon Arald bankseksjonen, Utenriksdepartementet.

Hertzberg, Hege Politisk direktør, Analyseavdelingen, Utenriksdepartementet.

Tollan, Harald, Seniorrådgiver, bankseksjonen, Utenriksdepartementet.

Sollund, Stig, Ekspedisjonssjef i seksjon for skatteavtaler og utenlandssaker underlagt skattelovavdelingen, Finansdepartementet, Oslo.

Zimmer, Frederik, Professor, Institutt for offentlig rett, Universitetet i Oslo.

### Norske offentlige kilder

Høringsuttalelse til NOU (2009): 19 Fra Finansdepartementet, 23. november 2009

Høringsuttalelse til NOU (2009):19 Fra Frederik Zimmer, Institutt for offentlig rett, 30. oktober 2009

Høringsuttalelse til NOU (2009): 19 Fra NHO, 13. november 2009

NOU 1983: 13 "Reksten-saken"

NOU 1989: 14 "Bedrifts- og kapitalbeskatningen - en skisse til reform"

NOU 2003: 22 "Forvaltning for fremtiden - Forslag til etiske retningslinjer for Statens Petroleumsfond"

NOU 2006:4 "Finansdepartementet. Rederiskatteutvalget. Forslag til endringer i beskatningen av norsk utenriks sjøfart."

NOU 2008: 14 "Samstemt for utvikling?"

NOU 2009: 19. "Skatteparadis og utvikling. Tilstand, analyser og tiltak."

Soria Moria II (2009-2013), *Politisk plattform for flertallsregjeringen*

St. meld. nr. 35 (2007-2008) "Mål og mening - Ein heilskapleg norsk språkpolitikk"

St. meld nr. 13 (2008-2009): "Klima, Konflikt og Kapital"

St. meld nr. 40 (2008-2009): "Norsk humanitær politikk"

St. meld nr. 21 (2011-2012): "Norsk klimapolitikk"

St.prp. nr. 54 (1989-1990)

St.prp. nr. 55 (1990-1991)

St. prp. nr. 38 (2007-2008)

### **OECD-publikasjoner**

Council, Recommendation on counteracting harmful Tax Competition (adopted by the Council at its 923rd Session on 9 April 1998 [C/M(98)9/PROV]).

Easson, Alex (2004), *Harmful Tax Competition: An Evaluation of the OECD Initiative*

Global Forum (2010), *Peer Review Report, Norway, Combined phase I + phase II*

OECD (1987): International Tax avoidance and evasion. *Four Related Studies*

OECD (1998): *Harmful Tax Competition: An Emerging Global issue*

OECD (2000): *Towards Global Tax Co-operation. Report to the Ministerial Council Meeting and Recommendations by the Committee on Fiscal Affaires*, Paris, 2000.

OECD (2000): *Improving Access to Bank Information for Tax Purposes*

OECD (2001) *The OECD's Project on Harmful Tax Practices – The 2001 Progress Report*.

OECD (2002) *Model Agreement on Exchange of Information in Tax Matters*, Paris

OECD (2004) *The OECD Project on harmful tax practices: The 2004 Progress Report*, Paris

OECD (2005) *Model Tax Convention on Income and on Capital*

OECD (2006) *Tax Co-operation: Towards a Level Playing Field – 2006 Assessment by the Global Forum on Taxation*

OECD (2009): *A Progress Report on the Jurisdictions surveyed by the OECD Global Forum in implementing the internationally agreed Tax Standard*, Paris

### **Konvensjoner, resolusjoner og andre organisasjonsrapporter**

Europarådets resolusjon 833 av 1980

The European Council and OECD Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (1988)

EU (1999), Rapport til ECOFIN-rådet, the Code of Conduct (Business Taxation), 29. november 1999 (Primarolo-rapporten)

The Nordic Convention on Mutual Assistance in Tax Matters (1972)

Summary of Conclusions, *Conference on the fight against international tax evasion and avoidance*, Paris, 21. oktober 2008.

Tax Justice Network (2007) *Identifying Tax Havens and Offshore Financial Centres*

### **Tidsskrift**

Avi-Yonah, R.S. (2000): Globalization, Tax Competition, and the Fiscal Crisis of the Welfare State, 113 *Harvard Law Review* 1573.

Chen, Gang (2007): *Chinese Journal of International Politics*, 1 (4): 525-557.

Hull, E.W (2000): The OECD Imperialists: Implications for the Island of Nevis, *Tax Notes Int'l*

Osterweil, E. (1998): In Defence of the OECD Report on Harmful Tax Competition, *Tax Notes Int'l*

Scott, C. (2000): U.S. Treasury Secretary Says U.S. Position on OECD Tax Harmonization Drive Is a 'Complicated Question'," *Tax Notes Int'l*

Scott, C. (2001): U.S. Treasury Secretary Says OECD Tax Haven Crackdown Is Out of Line, *Tax Notes Int'l*

Scott, C. (2001): Spain Delays OECD Tax Haven Agreement," *Tax Notes Int'l*

Wright, A.W. (1998): Review: OECD Harmful Tax Competition Report Falls Short, *Tax Notes Int'l*

Zagaris, B. (1999): Skirmishes and Jockeying Emerge Over Harmful Tax Competition Measures, *Tax Notes Int'l*

### **Medie-kilder**

*Dagens Næringsliv*, 20. august 2007, "Takket tantene i Sveits"

*Dagens Næringsliv Morgen*, 29. Mars 2008, "Pioner i skatteparadis"

*Dagens Næringsliv*, 11. juli 2009: "Skatt i paradiset"

*Dag og Tid*, 11. mai 2012, "Slusar milliarder gjennom skatteparadis"

### **Nettressurser**

<http://e24.no/makro-og-politikk/fritt-frem-for-oljefondet-i-skatteparadis/3129565>

<http://inspiredlifecenters.org/Inspired-Living/Downloads/IRS-Gordon%20Report.pdf>.

<http://www.financialsecrecyindex.com/>

[http://www.g20.org/Documents/g20\\_communique\\_020409.pdf](http://www.g20.org/Documents/g20_communique_020409.pdf).

<http://www.historyandpolicy.org/papers/policy-paper-92.html#S13>

<http://www.nettavisen.no/okonomi/article2519325.ece>

[http://www.nytimes.com/2008/10/21/business/worldbusiness/21iht-haven.4.17135952.html?\\_r=1](http://www.nytimes.com/2008/10/21/business/worldbusiness/21iht-haven.4.17135952.html?_r=1)

[http://www.oecd.org/document/7/0,3746,en\\_2649\\_33745\\_38312839\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/7/0,3746,en_2649_33745_38312839_1_1_1_1,00.html)

[http://www.oecd.org/document/53/0,3746,en\\_2649\\_201185\\_1876912\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/53/0,3746,en_2649_201185_1876912_1_1_1_1,00.html)

<http://www.oecd.org/dataoecd/8/62/49521827.pdf>

<http://www.side3.no/tag/Heinrich+Kieber>

[http://www.taxjustice.net/cms/front\\_content.php?idcatart=2&lang=1](http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcatart=2&lang=1)

[http://www.thepanamanews.com/pn/v\\_07/issue\\_11/letters\\_01.html](http://www.thepanamanews.com/pn/v_07/issue_11/letters_01.html)

<http://www.telegraph.co.uk/finance/g20-summit/5096764/G20-summit-Global-financial-crackdown-is-cost-of-solving-crisis.html>