

TORSTEIN FLØYSTAD

AKTUELLE PROBLEMSTILLINGER I PETROLEUMSBESKATNINGEN

Om ligningen for inntektsåret 2013, endringsvedtak, klagekjennelser, rettssaker og dommer. Og litt om saksbehandling.

1

Innledning

TEMA - HOVEDOVERSIKT

(kl. 14-15.15)

○ Innledning

Del I :

○ Særskatteplikten

- Særskatteplikten virkeområde:
En (praksisbasert) innholds- og «regel»oppdatering.
- Med hovedvekt på Klagenemndas «snevre» virksomhetsbegrep (1981) i relasjon til utvinning som virksomhet.
- Og Shell-dommens (2014) anvendelse av dette snevre virksomhetsbegrepet

(kl.15.35-16.30)

Del II :

- Status/resultater oppgaver og saksbehandling. Nemndsstruktur. Problemstillinger ligning/klage. Bl.a. overgangsregler friinntekt/§3b. Lånegarantier/§3d. Netto-betraktninger finansielle transaksjoner

(kl. 16.45-18.00)

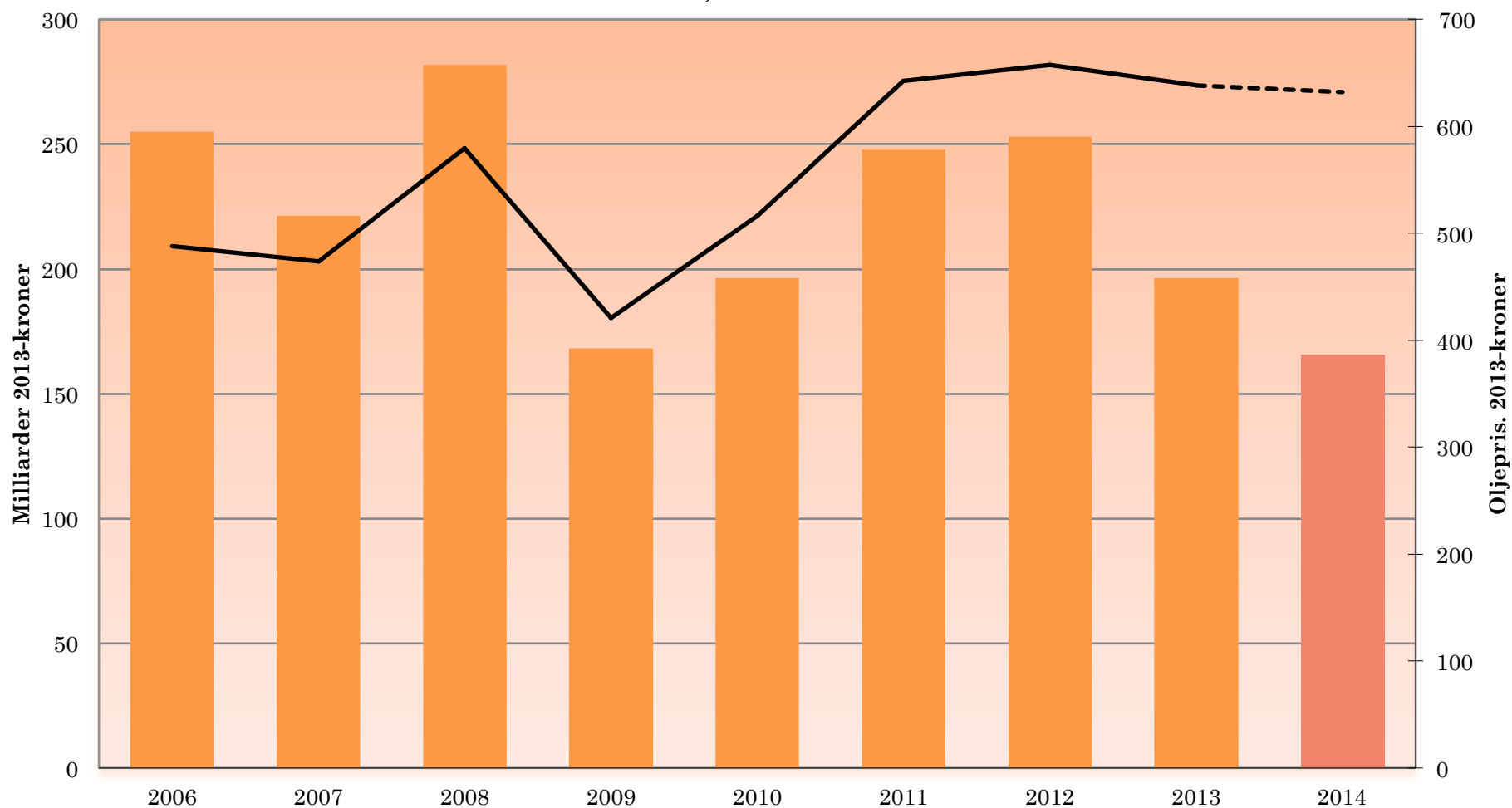
Del III

- Konserninterne tjenester (indirekte belastningsmetode)
 - Kritiske faktorer for sikring armlengdestandarden
 - Referanse: Oslo tingretts dom 30.06.2014 (Total)
 - Fremtid: Forbedret kontroll/ dokumentasjon

Utlignet petroleumsskatt og oljepris 2006-2013

Utlignet petroleumsskatt for inntektsåret 2013:

192,3 mrd. NOK



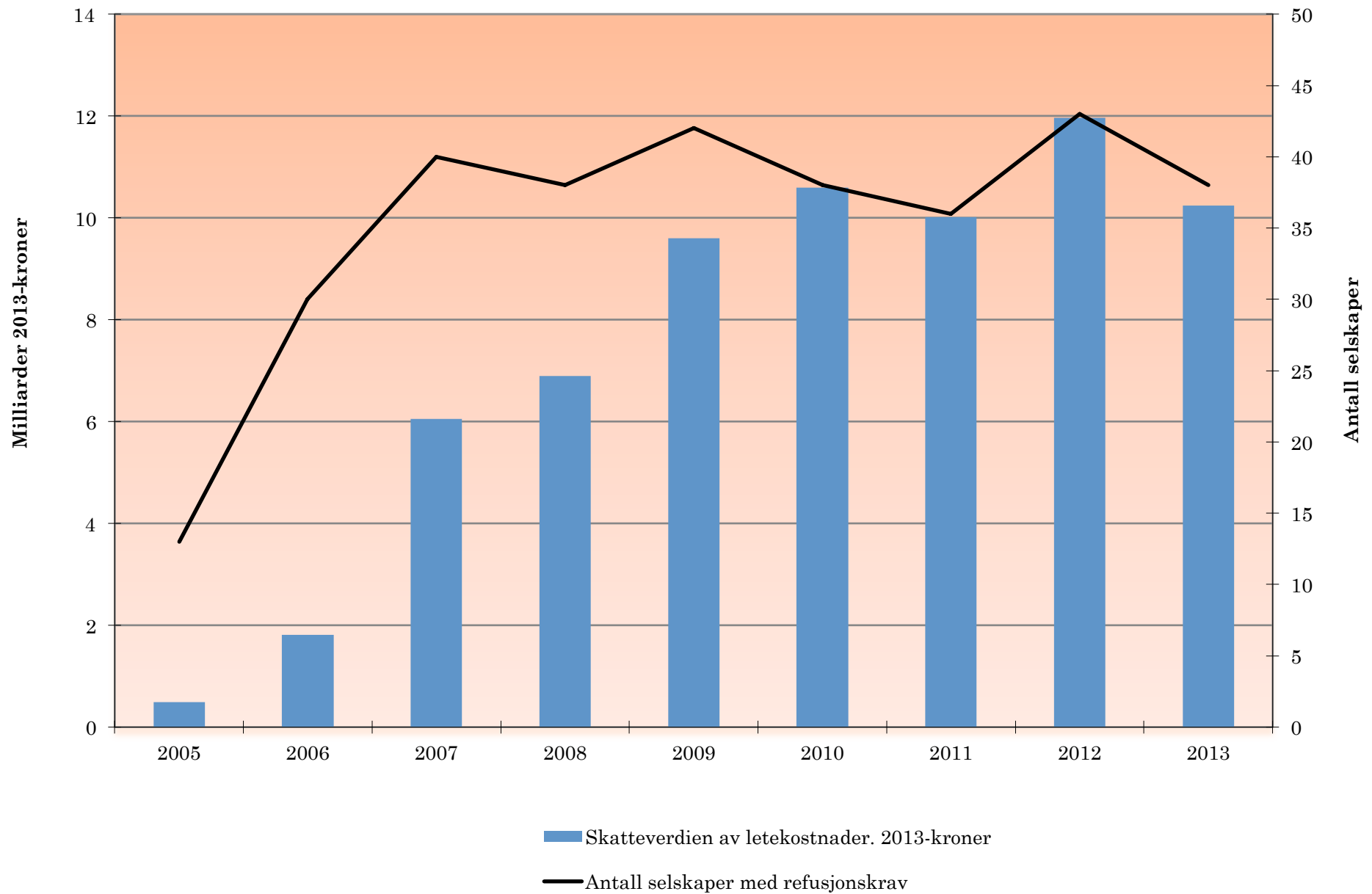
Utlignet petroleumsskatt. Mrd. 2013-kroner

Oljepris. 2013-kroner (årsgjennomsnitt)

Terminskatt

Oljeprisanslag

Utbetaling av skatteverdien av letekostnader



OLJEPRISFALLET KNUSER ALLE BUDSJETTBEREGNINGENE



Oljefondet får halvparten

Dette er tallene som bør plage Norge

	Oljepris, kr/fat	Netto kontantstrøm	«Ubrukte» oljepenger	Tilførsel til Oljefondet
2012	649	395 mrd.	286 mrd.	239 mrd.
2013	639	344 mrd.	225 mrd.	276 mrd.
2014, budsjett	656	314 mrd.	172 mrd.	150 mrd.
2015, dagens oljepris	524	230 mrd.	65 mrd.	50-100 mrd.

Alle tall i kr. Kilde: Finansdepartementet, Finansavisens anslag for tilførsel i 2015

Planlagt bruk
2015
ca. 164 mrd.

Dagens pris
(10.12.2014 kl.
9.50):
471 NOK/fat



«ubrukt»
 $471/524 \times 65 =$
58,4 mrd.

Ligningskveld 2014 – Torstein Fløystad



MINDRE INN: Så lenge oljepengebruken under Siv Jensen ikke senkes, betyr det en halvering av beløpet som spares.

FOTO: ARE HARAM

OM FOREDRAGET - FORUTSETNINGER

- Bruker (tilnærmet) konsekvent uttrykket selskapet om skattyter(ne)
 - Én anførsel vil derfor kunne være enten ett eller flere selskapers anførsel
 - Anførsler knyttet til én problemstilling kan være satt sammen av anførsler fra flere selskaper
- Oljeskattenemndas vedtak: gjelder både ligning og endring
- Forkunnskaper: det meste av foredraget krever grunnleggende regelkunnskaper
- Plansjene
 - Er ikke rettskilde
 - Kan heller ikke brukes «utad» (f.eks i foredrag)



DEL II

SÆRSKATTEPLIKTEN

(JUVELEN I KRONEN)

9

SÆRSKATTEPLIKTENS VIRKEOMRÅDE: EN (PRAKSISBASERT) INNHOLDS- OG «REGEL»OPPDATERING.

- Begrunnelsen for særskatt
- Incitamenter og generelt om problemstillinger
- Geografisk grense: betydning, petroleumsskatteforskriftens §12, Statpipe-dommen, sammenhengende transport og foredling over geografisk grense
- **Hovedtema:** utvinning (som virksomhet) og betydningen av Klagenemndas «*snevre*» virksomhetsbegrep (1981) i relasjon til utvinningsbegrepet.
 - Klagekjennelse 1981 – grunnleggende betraktninger (formål, virksomhet i virksomheten, snevert virksomhetsbegrep)
 - Etterfølgende kjennelser – anvendelse av prinsipper
 - *Gulating Lagmannsretts dom av 3.3.2014*
 - Oppsummering: Snevert virksomhetsbegrep?

SÆRSKATT - LOVTEKST

Petrsktl. § 5 første ledd, første punktum:

”Skattepliktige som driver utvinning, behandling og rørledningstransport i de områder som er nevnt i §1, skal av inntekt av slik virksomhet betale en særskatt til staten.”

- **Funksjonell/Saklig avgrensning:** Utvinning, behandling og rørledningstransport
- **Geografisk avgrensning:** De områder som nevnt i §1 (altså norsk sokkel med enkelte ”utvidende” unntak)
- **Begge vilkår må altså være oppfylt**

TO HOVEDPROBLEMSTILLINGER

- Betydningen av den geografiske grense
 - Langt på vei avklart i Statpipe-dommen (Rt. 2003 s. 1376)
- Innholdet i virksomhetsbegrepet utvinning
 - *Gulating lagmannsretts dom av 3.3.2014*
 - *Rettskraftig – anket til HR, slapp ikke inn*
 - Dommen «bekrefter» etablert praksis
 - Og «avslutter» dermed (det er forventningen) en rekke omstridte problemstillinger

HVORFOR SÆRSKATT?

Ot.prp. Nr. 26 (1974-75):

- «Når man skal vurdere hvilken andel av produksjonsresultatet som bør tilflyte det offentlige, er det naturlig å ta utgangspunkt i at petroleumsproduksjon på kontinentalsokkelen er utnyttelse av naturressurser som er **den norske stats eiendom.**» «..at den for tiden mest hensiktsmessige form for økte offentlige inntekter av petroleumsvirksomhet er innføring av en særlig inntektsskatt på den fortjeneste som oljeselskapene oppnår pga. at prisene på petroleum er høye jamført med produksjonskostnadene.»
- Forarbeidene knytter innføringen av særskatten klart til de **ekstraordinære fortjenestemulighetene** – også omtalt som «**merinntektene**» – som rettighetene til utvinning gir. (uthevet her)

HVORFOR SÆRSKATT?

Ot.prp. Nr. 26 (1974-75):

- Forarbeidenes grunnleggende utgangspunkt er at **avkastning utover en normal forretningsmessig avkastning skal tilfalle staten** som eier av petroleumsressursene. Det fremholdes bl.a. at det er «lagt vekt på at de oljeselskaper som er engasjert på sokkelen fortsatt skal ha rimelige muligheter til å oppnå **en passende fortjeneste** for sin innsats. Her må det tas hensyn til både **den store kapitalinnsats** som kreves og at **risikoen er stor.**» (uthevet her)

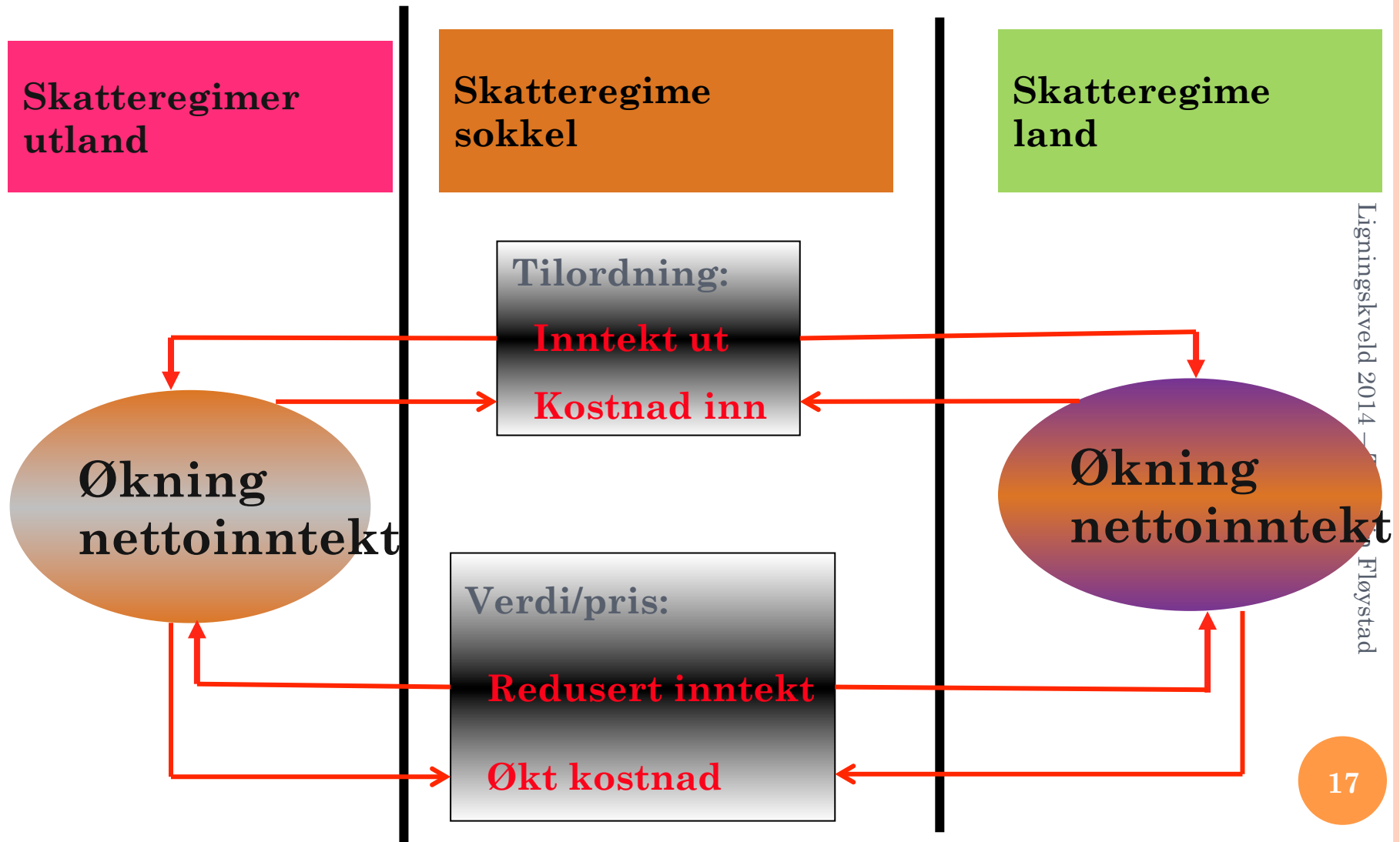
HVORFOR SÆRSKATT?

- «Merinntekten»: I andre sammenhenger omtales ofte slik ekstraordinær fortjeneste som **grunnrenten** eller **ressursrenten**. Begrepsbruken her er imidlertid ikke helt entydig.
- Forarbeider til lovendringer etter 1975 har i liten grad ytterligere utdypet begrunnelsen for særskatten.
- Først i NOU 2000: 18 «Skattlegging av petroleumsvirksomhet» gis det i kapittel 2.5 en mer omfattende redegjørelse for «Utgangspunktet for beskatning av petroleumsvirksomhet».

HVORFOR SÆRSKATT?

- Det fremheves her at inndragning av den ekstraordinære avkastningen i petroleumssektoren har **stor legitimitet**. Og at slik ekstraordinær avkastning i prinsippet kan beskattes uten effektivitetstap i økonomien, og dermed gi grunnlag for lavere nivå på øvrige vridende skatter.
- Avslutningsvis heter det: «Det gjeldende petroleumsskattesystemet har to skattearter som har til dels forskjellige oppgaver. I skattegrunnlaget for alminnelig inntekt inngår både normalavkastning og eventuell ekstraordinær avkastning. **Særskatten er på sin side innført for å inndra en større andel av den ekstraordinære avkastningen av petroleumsutvinning til fordel for staten.** Utvalget legger til grunn at det fortsatt skal være to skattearter». (uthevet her)

SÆRSKATT – GENERELT – INCITAMENTER



SÆRSKATTEPLIKT – GENERELLE BETRAKTNINGER

- Med inntekt i §5 første ledd menes nettoinntekt (basert på prinsippene i sktl. §§ 5-1 (inntekt) og 6-1 (kostnad))
- Mange problemstillinger knyttet til fastsettelse av særskattepliktig inntekt («begrepsbestemmelsene»):
 - «direkte» : tilordning inntekts-/kostnadsarter
 - «indirekte»: avledede inntekter med tilhørende kostnader - tilknytningskriterium
 - «geografi»: sokkelgrense (petrsktl. §1), normpris punkt, leveringspunkt
 - «forsterket»: verdsettelse/pris (også innenfor norsk beskatningsmyndighet)
- Dessuten en hel rekke mer konkrete bestemmelser – herunder også bestemmelser med konkret saklig og «geografisk» avgrensning

SÆRSKATT – GEOGRAFISK GRENSE

- Den geografiske grense er ikke absolutt i alle relasjoner, jf Norsk Kommentert Lovsamling note (1) til petroleumsskatteloven:

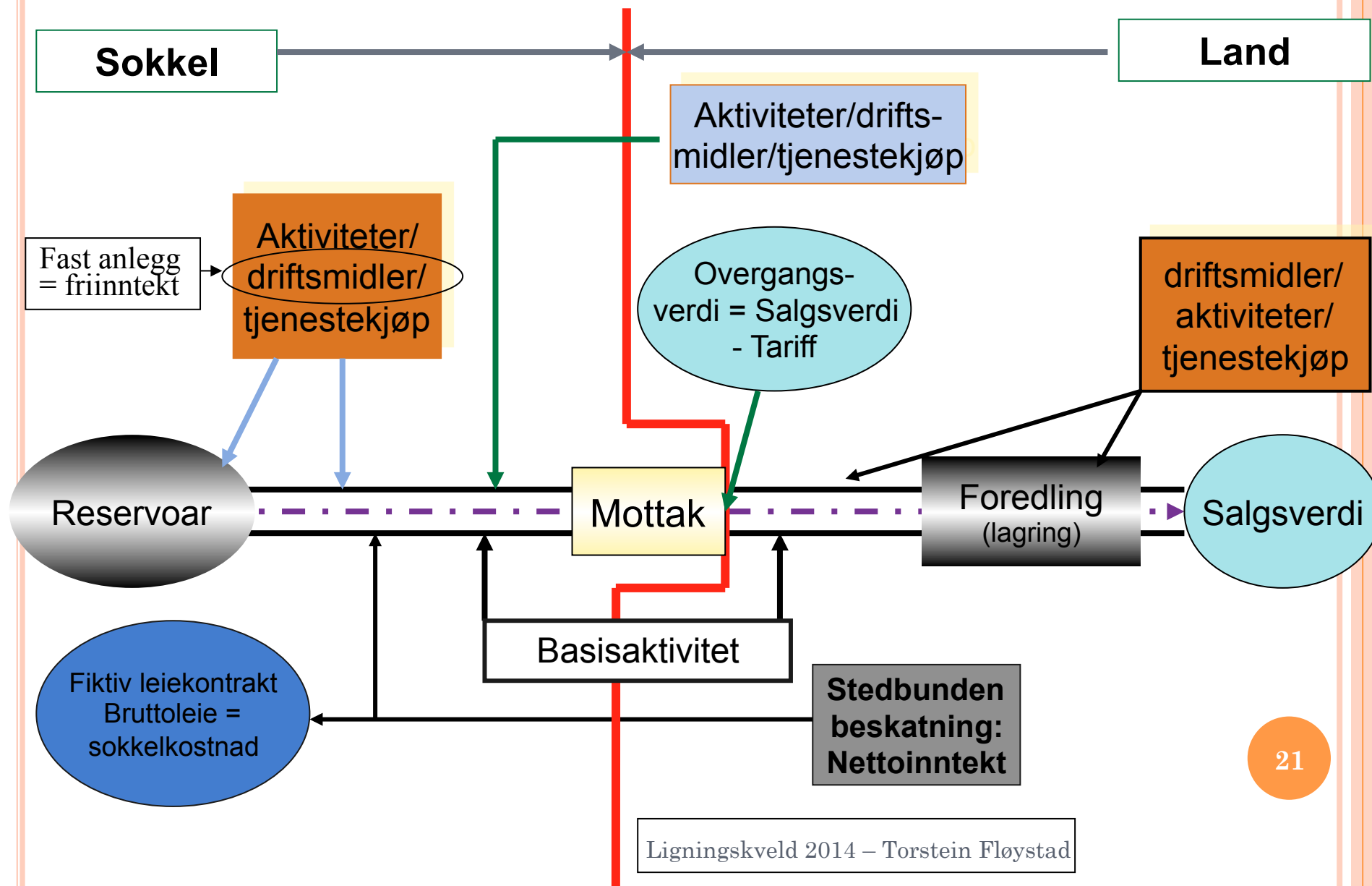
”§ 1 angir både et saklig og geografisk virkeområde. Loven gjelder bestemte inntektserverv innenfor et nærmere angitt geografisk område. Dette betyr likevel ikke at all aktivitet som har sammenheng med inntektservervet må foregå innenfor dette området. Det er basisaktiviteten som må foregå her. Aktiviteter som utføres av hensyn til og som et ledd i denne basisaktiviteten, vil kunne utføres utenfor det geografiske virkeområdet. Typisk i så måte vil være administrative oppgaver.”

⇒ **Basis-/kjerneaktivitet: uttak fra reservoaret og videre transport**

PETROLEUMSSKATTEFORSKRIFTEN § 12

- «Når skattepliktig som driver utvinning av petroleum eller rørledningstransport av utvunnet petroleum som nevnt i petroleumsskattelovens § 1, også driver annen virksomhet eller arbeid, skal inntekt og fradrag fordeles slik at inntekt og rørledningstransport, ansettes som om denne virksomheten var drevet av frittstående foretak.»
- ⇒ Ingen «internprisingshemel» – en tilordningsbestemmelse
- Men i den grad det oppstår problemstillinger relatert til verdsettelse synes det helt klart at man må bygge på **armlengdeprinsippet («frittstående foretak»)**
- Jf. Statpipedommen som bygger på dette prinsippet
 - men som forankrer det i § 13-1 (§54,1) – neppe korrekt, siden bestemmelsen ikke gjelder innenfor samme subjekt
 - Uten betydning siden de anvender riktig prinsipp

Eksempel (fastsettelse av særskattegrunnlag) - problemstillinger
Sammenhengende transport og foredling, geografisk og funksjonell
avgrensing sokkel/land: **betydningen av hvor aktivitetene foregår.**



AVGRENSNING TEMA

VIRKSOMHETSBEGREPET UTVINNING

- I det følgende: (i hovedsak) ikke mer «geografi»
- Heller ikke «rørledningstransport» (1975) og «behandling» (?)
 - «Rørledningstransport»: ikke (prinsipielt) pga formål
 - «Behandling»: kostnadsreducerende inntekt
 - Begge nødvendig for å sikre beskatning i samsvar med formål.
- Tema videre blir derfor (i all hovedsak): virksomheten utvinning
 - Som omfatter leting, utbygging og drift (tre hovedfaser)
 - Og som er kilden til den vesentligste delen av særskattepliktig inntekt
 - Og som dessuten (sammen med verdsettelsesproblematikken) må antas å reise de vanskeligste avgrensningsspørsmålene i relasjon til særskatteplikten

VIRKSOMHETSBEGREPET UTVINNING - PROBLEMSTILLINGER

- Funksjonell avgrensning utvinning: **hvilken betydning har formålet?**
 - NLK: «Ved avgjørelsen av hvilke (brutto) inntekter og kostnader som omfattes av særskatteplikten **må formålsbetraktninger stå sentralt ved regelanvendelsen**. Dette kan antakelig uttrykkes slik at inntektservervet må være strukturert på en slik måte at det muliggjør ekstraordinær avkastning. Forutsetningen er da at avkastningsmuligheten på en eller annen måte er knyttet opp mot retten til å utvinne petroleum, dvs. at inntekstervervet er avledet av denne rettigheten.»
 - ⇒ **Har formålsbetraktninger i realitetet (og i praksis) liten betydning?**
- Klagenemnda la i en kjennelse fra 1981 til grunn at **utvinningsbegrepet måtte forstås «snevert»** (omtales senere)
 - Dette har siden vært utgangspunktet i enhver drøftelse omkring utvinningsbegrepet.
 - Men har egentlig praksis bygget på et «snevert» begrep?
 - Og, eventuelt, i hvilke sammenhenger er begrepet snevert?

IKKE «VIRKSOMHET I VIRKSOMHETEN»

Foredraget til «første» petroleumsskatteforskrift (11.3.76)

- **Det har vært en forutsetning at lovens særregler om "utvinning og rørledningstransport" bare skal gjelde den egentlige utvinningsvirksomhet og rørledningstransport. Tilknyttet virksomhet som normalt også utføres av andre enn oljeutvinnere og til dels i konkurranse med disse (for eksempel oljeboring, forsyningsvirksomhet, servicevirksomhet av forskjellig slag m.v.), antas å måtte skattlegges etter de alminnelige skatteregler.**
- **«virksomhet i virksomheten»?**

Klagenemnda (1981)

- **«Nemnda kan være enig med Oljeskatte-kontoret i at departementets uttalelse ikke betyr at oljeboring, forsyningsvirksomhet, servicevirksomhet mv. ikke kan anses som oljeutvinning når slik virksomhet utøves av et utvinningsselskap for egen regning og med henblikk på egen oljeproduksjon. I et slikt tilfelle dreier det seg ikke om noen sidevirksomhet, men om en virksomhet som er en integrert del av selve utvinnings-virksomheten i snevrere forstand.»**
- ➔ **Ingen «innsnevring»**
- ➔ **Unntak «virksomhet i virksomheten»?**

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

Når Klagenemnda, i forhold til den funksjonelle avgrensningen, har lagt til grunn et snevrere virksomhetsbegrep, er dette bl.a. begrunnet ut fra en antakelse om at **de hensyn som taler for å trekke en vid ramme om virksomhetsbegrepet i den alminnelige skattelov ikke kan begrunne en tilsvarende vid ramme om de virksomhetstyper som omfattes av særskatteplikten.**

Klagenemnda fremhevet i denne forbindelse følgende momenter:

- a. Særskatten er en særlig byrde. Man må derfor være forsiktig med å utvide denne skatteplikten utover det lovens uttrykk «utvinning, behandling og rørledningstransport» og lovgiverens intensjoner gir dekning for. Etter nemndas oppfatning setter her **legalitetsprinsippet** visse grenser for fortolkningen.

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

- b. I merknadene til de forrige petroleumsskatteforskriftene uttaler Finansdepartementet bl.a. (se Rundskriv (fra Skattedirektoratet) nr.1/avd. VII av 17. mars 1976 i Utv. 1976 s. 459): «Det har vært forutsetningen at lovens særregler om «utvinning og rørledningstransport» bare skal gjelde den egentlige utvinningsvirksomhet og rørledningstransport. Tilknyttet virksomhet som normalt også utføres av andre enn oljeutvinnere og til dels i konkurranse med disse (f.eks. oljeboring, forsyningsvirksomhet, servicevirksomhet av forskjellig slag mv.) antas å måtte skattlegges etter de alminnelige skatteregler.» (jf. forrige plansje)
- «Nemnda finner å måtte tillegge denne uttalelse **betydelig vekt**, ikke fordi departementets fortolkning av begrepet "utvinning og rørledningstransport" er bindende, men fordi uttalelsen synes å gi uttrykk for hva forutsetningen var den gang proposisjonen til petroleumsskatteloven ble fremmet. Og uttalelsen kan etter nemndas mening ikke forstås annerledes enn at det siktes til "utvinning og rørledningstransport" i **snev-rere forstand**.» (uthevet her)
- Her introduseres vi altså for det «snevre» virksomhetsbegrepet

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

- C. Særskatten er begrunnet ut fra hensynet til å sikre samfunnet en større andel av de inntekter som skyldes oljeprisene og hensynet til at inntekten skriver seg fra naturressurser som er statens eiendom. Avkastning utover en normal forretningsmessig avkastning (ressursrenten) bør tilfalle det norske samfunn.

«Etter Klagenemndas oppfatning tilsier dette at det **bør vises en viss forsiktighet med å anvende særskattereglene** i tilfeller hvor rekkevidden av reglene fremstiller seg som tvilsom og hvor de nevnte hensyn ikke er til stede.» (uthevet her)

- Formål viktig, men ikke avgjørende?

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

- d. Nemnda var dessuten ikke overbevist om at de praktiske problemer som er forbundet med en sontring mellom inntekt av «utvinning og rørledningstransport» og inntekt av «tilknyttet virksomhet» er så store at man av den grunn burde la sontringen falle. Nemnda har – i en oppsummering – formulert sitt syn på forståelsen av utvinningsbegrepet slik:

«Det må vurderes konkret i lys av de hensyn nemnda her har trukket frem (pkt. a. – d. ovenfor, tilføyet her) om en inntekt **som ikke direkte** skriver seg fra utvinning eller rørledningstransport i snevrere forstand, **har slik tilknytning** til disse virksomhetsarter at særreglene om dem i petroleumsskatteloven får anvendelse.» (uthevet her)

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

- Oppsummert:
 - Konkret vurdering
 - Tilknytningskriterium – slik tilknytning til de virksomhetsarter
 - Sett «i lys» av generelle betraktninger
 - Snevert virksomhetsbegrep
 - Formålet med særskatten
- Spørsmålet blir så: hvilke betydning har så disse generelle betraktningene fått i praksis?
 - Alltid et utgangspunkt for drøftelsene

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

- To problemstillinger i kjennelsen hvor nemndas prinsipielle synspunkter fremkom:
 - 1. Olje fra ballastvann:
 - 🔥 Olje ilandført i Teesside renses, stabiliseres og lagres før utskipning
 - 🔥 Dette foregår i anleggene til engelsk selskap (Norpipe UK) – skattepliktig til Storbritannia
 - 🔥 Tankskip som kommer for å laste olje vil losse oljeforurensset ballastvann
 - 🔥 Oljen i ballastvannet skilles ut og lagres sammen med olje produsert på norsk sokkel
 - 🔥 Det engelske selskapet betales for utførte tjenester + fortjeneste
 - 🔥 Ballastoljen tilhører oljeselskapene og selges sammen med egenprodusert olje

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

1. Olje fra ballastvann (forts.) - Klagenemnda:
 - ✦ Tok utgangspunkt i at de norske oljeselskapene hadde visse utgifter til ilandføring og utskipning av nordsjøolje i Teesside
 - ✦ Utskilling av olje fra ballastvann var en del av disse kostnadene
 - ✦ Den norske oljeprodusent drev ikke noen egen virksomhet i Teesside
 - ✦ Inntekten et avledet resultat av de tjenester det ble betalt for i Teesside for å gjøre norsk produsert olje salgbar
 - ✦ Inntekten ville ikke oppstått om gjenvinning ikke hadde vært nødvendig av hensyn til utvinningsvirksomheten
 - ✦ Inntekten aksessorisk – en form for besparelse av ilandføringskostnadene
 - ✦ Faktisk salgsinntekt særskattepliktig – normprisreglene kom ikke til anvendelse

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

2. Transport/behandling av andre produsenters petroleum:

- ✦ Kjennelsen gjaldt transport i rørledning (som formelt ikke var omfattet av rørledningsbegrepet i petroleumsskattelovgivningen) fra et såkalt satelitt-felt og en viss behandling på plattform før videretransport i rørledning.
- ✦ Tjenesteyterne var en annen gruppe utvinningsselskap enn produsentene av den transporterte petroleumen.
- ✦ Særskatt \Rightarrow bare den egentlige utvinningsvirksomhet, forsiktig anvendelse (jf. foran)
- ✦ Aktivitet som også kunne være selvstendig virksomhet (eks. oljeboring) anses likevel som integrert del av utvinningsvirksomheten i snever forstand når aktiviteten ble utøvet for egen regning og risiko med henblikk på egen petroleumsproduksjon (jf foran)

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

KLAGENEMNDAS SYN (1981)

2. Transport/behandling av andre produsenters petroleum (forts.):

- 🔥 Nær innholdsmessig tilknytning mellom utvinningssselskapets transport av fremmed petroleum og utvinningsvirksomheten i samme område
 - 🔥 Brukerselskapenes olje transportert sammen med egenprodusert olje fra felt som selskapene eide i fellesskap
 - 🔥 Aktiviteten kunne ikke sammenlignes med transport og behandling selskapet ellers kunne tenkes å utføre *uavhengig av utvinningsvirksomheten*
 - 🔥 Konklusjon: inntekten særskattepliktig.
- ➔ *NB! Dette var før «behandling» kom med i § 5 første ledd.*

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

- 84 treff på søkeordet «særskatteplikt» mot sammendragene til de enkelte kjennelsene i kontorets egen interne (elektroniske) kjennelsesbase.
- Svært mye ikke relevant for spørsmålet om betydningen av vurderingstema «snevert virksomhetsbegrep» (og formålsbetraktninger):
 - avgjørelsene er (i hovedsak) basert på alminnelige virksomhetsbetraktninger (eller andre regler)
- Noen avgjørelser 1977-92 knyttet til finansposter derimot av en viss (prinsipiell)interesse.

PRAKSIS – UTVALGTE KJENNELSER

FINANSPOSTER 1977-1991 – «SNEVERT VIRKSOMHETSBEGREP» KOMMER TIL ANVENDELSE

De fleste problemstillinger knyttet til: Agio/disagio på finansposter.
Typetilfeller oppsummert:

1. Agio/disagio på lån – herunder også lån opptatt for å finansiere sokkelaktiva:
 - Disagio: likestilt med renteutgifter (ikke henførbart til noen bestemt inntektskilde)
 - Agio: viste til «forsiktighetskravet» og krav om «en nærmere kvalifisert tilknytning til utvinningsvirksomheten»: kursgevinsten ingen slik tilknytning.
2. «Cash management» – finansforvaltning
 - Alle typer plasseringer/innlån, også de der transaksjonene var ledd i utvinningsvirksomheten.
 - Eks: midlertidig anbringelse av kapital i påvente av betaling av tysk import- og merverdiavgift ved gassleveranser.
 - Selv om Klagenemnda anså plasseringen som en del av driftskapitalen for utvinningsvirksomheten ⇒ ikke særskatt
 - Ikke forskjell fra den forvaltning som skjer innen andre former for virksomhet. Kunne vært innvunnet selv om selskapet ikke drev utvinning.
3. Unntak: Kundefordring (salg av petroleum) ⇒ særskatt

PRAKSIS – UTVALGTE KJENNELSER

FINANSPOSTER 1977-1991 – «SNEVERT VIRKSOMHETSBEGREP» KOMMER TIL ANVENDELSE

- Nemndas vurderinger knyttet til agio/disagio bygger på et strengt tilknytningskrav (**kvalifisert tilknytning**)
 - Slik sett **utvilsomt et snevert virksomhetsbegrep**
- § 3 d ble imidlertid endret fra og med inntektsåret 1982:
 - Netto finansposter behandlet som en «samlepost» (forholdsmessig fordelt inntekt sokkel/land)
 - Behandlingen av finansposter er i dag regulert relativt detaljert i § 3d
- Kjennelse vedrørende rentekomponent ved unitisering/samordning (1983), der denne ble betraktet som beregningshjelpemiddel som skulle reflektere de reelle driftskostnadene (dvs. særskatt), kan ikke sies å bryte med den «snevre» tilnærmingen.
- Kjennelser knyttet til etterfølgende inntektsår som f.eks.:
 - Prissikring (terminkontrakter) oljesalg (finansielt instrument): til land. (1991)
 - Prosjektlån der tilbakebetaling utelukkende var basert på netto kontantstrøm fra prosjektet: Ved produksjonsslutt skulle enhver gjenstående del ettergis. Særskatteplikt for ettergitt gjenstående hovedstol. (2000)
- ⇒ Har liten relevans når det gjelder forståelsen av innholdet i det snevre virksomhetsbegrepet
- ⇒ Spørsmålet blir derfor (etter endringene i §3d) **om begrepet reelt sett har hatt betydning i andre relasjoner**

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

- ❖ Det er, i hovedsak, ulike avgjørelser knyttet til handel med (tørr)gass og transportkapasitet (i rør) som i årene fra ca.1990 har hatt betydning når det gjelder utgangspunktet «snevert virksomhetsbegrep»
- ❖ Og som kanskje viser at uttrykket «snevert» ikke er så treffende allikevel.

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

- ♦ Kjøp og videresalg av gass (1990, jf. Utvalg 1992/152):
 - ❑ Ekofisk-selskapene kjøpte tørrgass fra tre forskjellige felt
 - ❑ Leveringsstedet var før Ekofisk
 - ❑ Gassen ble transportert til Ekofisk-anlegget, delvis prosessert der og så transportert derfra til salg i Tyskland
 - ❑ Ekofisk-selskapene solgte gassen på egne kontrakter
 - ❑ Vederlaget til selgerne av gassen var en andel av videresalgspris
 - ❑ Selskapene mente fortjenesten ved disse transaksjonene måtte beskattes som alminnelig landbasert virksomhetsinntekt (Trading)

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Kjøp og videresalg av gass (forts.):

- 🔥 Klagenemnda tar følgende utgangspunkt:
 - ✓ En ordinær tradingvirksomhet i form av kjøp og videresalg av gass blir ikke uten videre særskattepliktig virksomhet, bare som følge av at gassen er kjøpt med levering på norsk sokkel.
 - ✓ aksepterer også selskapenes opplysninger om at hovedmotivet for gasskontraktene har vært å oppnå en videresalgstjeneste
 - ✓ oppmerksom på at fortjenesten ved selve transporten av gassen, fra leveringssted via Ekofisk-anleggene til Tyskland, på vanlig måte oppfanges av særskatteplikten som inntekt av rørledningsvirksomhet

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Kjøp og videresalg av gass (forts.):

- Nemndas vurdering:
 - Selskapenes posisjon som utvinningsselskap på Ekofiskfeltet i realiteten en forutsetning for å overta gassen på avtalte leveringssteder.
 - antar at et tilsvarende kjøp og videresalg neppe ville ha hatt noen praktisk aktualitet om selskapene ikke hadde vært i denne posisjon.
- Selskapene har kunnet velge mellom å injisere egenprodusert gass og innkjøpt gass i Ekofiskfeltet:
 - Dersom den egenproduserte gass var blitt solgt og den innkjøpte injisert, ville det uten videre være klart at salgsfortjenesten i sin helhet ville være særskattepliktig.
 - Salg av innkjøpt gass fremstår som et alternativ til salg av egenprodusert gass.
 - Hensynet til konsekvens og harmoni i regelverket tilsier at videresalgsvirksomheten omfattes av særskattereglene.

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Administrasjon av andre selskapers egen transport av gass (2008)

- ♦ Faktum:
 - ♦ I utgangspunktet hadde selskapet henført til landbeskatning to elementer:
 - ✓ Fortjeneste knyttet til tjenester utført vedrørende andre selskapers reservasjon av transportkapasitet ("booking")(1)
 - ✓ Fortjeneste ved administrasjon av andre selskapers egen transport av gass (kalt "dispatching") (2)
 - ♦ Selskapet frafalt påstand (1)
- ♦ Når det gjaldt (2) fremholdt selskapet:
 - ♦ Salget av disse tjenestene skjer uavhengig av egen transport- eller utvinningsvirksomhet
 - ♦ Disse tjenestene **kan utføres av hvem som helst, uavhengig av aktiviteter på sokkelen**

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Administrasjon av andre selskapers egen transport av gass (2008)

- ♦ Klagenemnda:
 - ♦ La til grunn at også selskaper som ikke driver utvinningsvirksomhet, under visse forutsetninger kan utføre de administrative oppgavene klagen gjaldt
 - ♦ Men: selskapets posisjon som utvinningsselskap har hatt betydning for at selskapet har valgt å utføre tjenestene
 - ♦ Viser også til at selskapet selv mener at bookingtjenestene er særskattepliktige – disse er også utført på grunnlag av selskapets posisjon som utvinningsselskap
 - ♦ Oppgavene står ikke i samme stilling som tjenester selskapet ellers kunne tenkes å utføre for en tredjemann, uavhengig av utvinningsvirksomheten
 - ♦ Lite omfang
 - ♦ Tjenestemottakerne har rent faktisk henvendt seg til selskapet ⇒ kan tyde på at slike tjenester normalt ikke utføres av andre enn oljeutvinnere
 - En slik grad av faktisk og kommersiell integrasjon at fortjenesten var særskattepliktig

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Handel med transportkapasitet (2010)

- Et utvinningsselskap disponerte en stor transportkapasitet innenfor Gassled
- Denne kapasiteten ble kjøpt av et annet utvinningsselskap og videresolgt med fortjeneste til et tredje utvinningsselskap – forhandlinger om kjøp og videresalg synes å ha pågått samtidig
- Siden transportkapasiteten var knyttet til en del av Gassled reguleres tilgangsmulighetene av petroleumsforskriften (27.06.1997). Krav om behørig begrunnet rimelig behov ved tildeling. Når den som har rett til bruk av kapasitet i ikke lenger selv har behørig begrunnet behov skal kapasiteten gjøres tilgjengelig (annenhåndsmarked).

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Handel med transportkapasitet (2010)

- Den aktuelle sak:
 - Selgeren hadde kjøpt kapasitet i annenhåndsmarkedet
 - Tilgangen til dette markedet hadde selgeren som naturgassforetak – dvs. som produsent av petroleum og rørledningseier (andel i Gassled) på norsk sokkel
 - Formålet var samtidig videresalg av kapasiteten, ikke eget transportbehov
 - Hadde selskapet anskaffet kapasiteten i ordinær tildeling basert på (i utgangspunktet) eget behov synes det klart at eventuell gevinst ville vært særskattepliktig

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

Handel med transportkapasitet (2010)

- Klagenemnda legger til grunn at det var i egenskap av å være utvinningsselskap og medeier i deler av rørledningsanlegget at [videreselgende selskap] så muligheten til fortjeneste i den situasjonen som oppstod da [selger] ikke kunne utnytte sin tildelte transportkapasitet.
- At det var personalet i den ordinære stab som ble benyttet ved kjøp og salg av transportkapasiteten, viser også aktivitetens nærhet til utvinningsvirksomheten. De hensyn som begrunner særskatt på utvinning av petroleumsressursene gjør seg således gjeldende i denne saken.
- For øvrig bemerkes at etter det Klagenemnda kjenner til har det så langt ikke forekommet at ikke-særskattepliktige selskaper har hatt inntekter av salg av transportkapasitet. Det begrensede omfanget aktiviteten i denne saken må sies å ha, underbygger at det her heller ikke dreier seg om trading.
- Klagenemnda er etter dette kommet til at fortjenesten må sies å være inntekt av utvinningsvirksomhet og dermed særskattepliktig.

«SNEVERT» VIRKSOMHETSBEGREP

PRAKSIS ETTER 1981 – UTVALGTE KJENNELSER

FORELØPIG OPPSUMMERING

- ♦ Selv om man alltid tar utgangspunkt i et «snevert» virksomhetsbegrep
 - ♦ Synes dette i hovedsak ikke å få noen realitetsbetydning
 - ♦ Bortsett fra når det gjelder finansielle poster (men også her fanges enkelte opp av særskatteplikten, jf. Kundefordringer)
- ♦ Realitetsvirkning knyttet til formålsbetraktninger synes nærmest fraværende
 - ♦ I hovedsak uegnet som tolkningsmoment?

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHEL)

🔥 Begreper/forkortelser:

- ◆ NBP – National Balancing Point: et likvid handelspunkt for salg av gass i Storbritannia
- ◆ ALE – Annual Lifting Entitlement: rettighetshavernes maksimale årlige løfterettighet
 - ◆ ”ubrukt” ALE kan overføres til senere år
- ◆ DCE – Daily Capacity Entitlement: maksimal løfterettighet i løpet av en dag
 - ◆ DCE summert på antall løftedager i året vil utgjøre mer enn ALE
 - ◆ Dette er spesielt for Trollfeltet – hensynet til oljeproduksjonen
 - ◆ Muliggjør overføring av ALE til etterfølgende år (DCE kan ikke overføres)
- ◆ SETL – Shell Energy Trading Limited: Shellkonsernets handelsselskap hjemmehørende i England

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

Gassbytteavtale mellom Shell og Statoil

- ❑ 7 avtaler (benevnt kjøp/salg og/eller bytte av gass) mellom Statoil og Shell (no. 5, 7, 9, 10, 12, 13 og 14) der det var spørsmål om hvilket skatteregime Shells gevinster ved "tilbyttet" gass skulle henføres.
 - ❑ Avtalene no.12, 13 og 14 gjaldt optimalisering av inntekt i forhold til forskjell på vinter- og sommerpriser på en del av volumet som ble levert under avtalene no. 9 og 10
- ❑ **Shell oppfylte sin leveringsforpliktelse knyttet til gassbyttet overfor Statoil ved kjøp (spot) fra SETL på NBP.**
- ❑ **Statoil leverte tilbake ved overføring av ALE og DCE på Trollfeltet.**
 - ❑ **ALE kan bare overføres mellom lisensinnehaverne (her på Troll)**
- ❑ **Samtidig som Shell kjøpte spot av SETL inngikk selskapet forwardavtaler med SETL om fremtidig tilbakelevert gass fra Trollfeltet.**
- ❑ På denne måten kunne Shell "låse inn" en gevinst som tilsvarte forskjellen mellom innkjøpspris for gass som ble levert til Statoil og salgspris for gassen som senere ble løftet fra Troll og transportert til NBP.
 - ❑ Det var også mulig med såkalt "reoptimalisering", jf. avtale no. 5, inngått 2005: her ble opprinnelige forwardavtaler oppfylt ved kjøp (spot) på NBP, mens overført ALE og først ble utnyttet i 2008.
 - ❑ For avtalene no. 9 og 10 betalte Shell et pengebeløp til Statoil.

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

- ❑ Shell henvorde gevinstene ved forwardavtalene med SETL til beskatning på land (som handelsvirksomhet). Dette gjaldt også ved reoptimalisering.
- ❑ Omtvistede beløp – av Oljeskattenemnda tilordnet særskatteregimet:
 - ❑ **2007: 218 mill. NOK**
 - ❑ **2008: 201 mill. NOK**
- ❑ Søksmålet gjaldt ligningen for inntektsårene 2007 og 2008.
- ❑ Selskapet har benyttet seg av anledningen til å ta ut søksmål etter petrsktl. § 6 nr.3: ” .. Slikt søksmål kan bare reises mot avgjørelser i klagesak .. Søksmål kan uten hinder av bestemmelsen i første ledd reises dersom klagen ikke er avgjort innen ett år etter utløpet av klagefristen.”
- ❑ Oljeskattekontoret (staten) fikk (fullt) medhold i tingrettsdommen

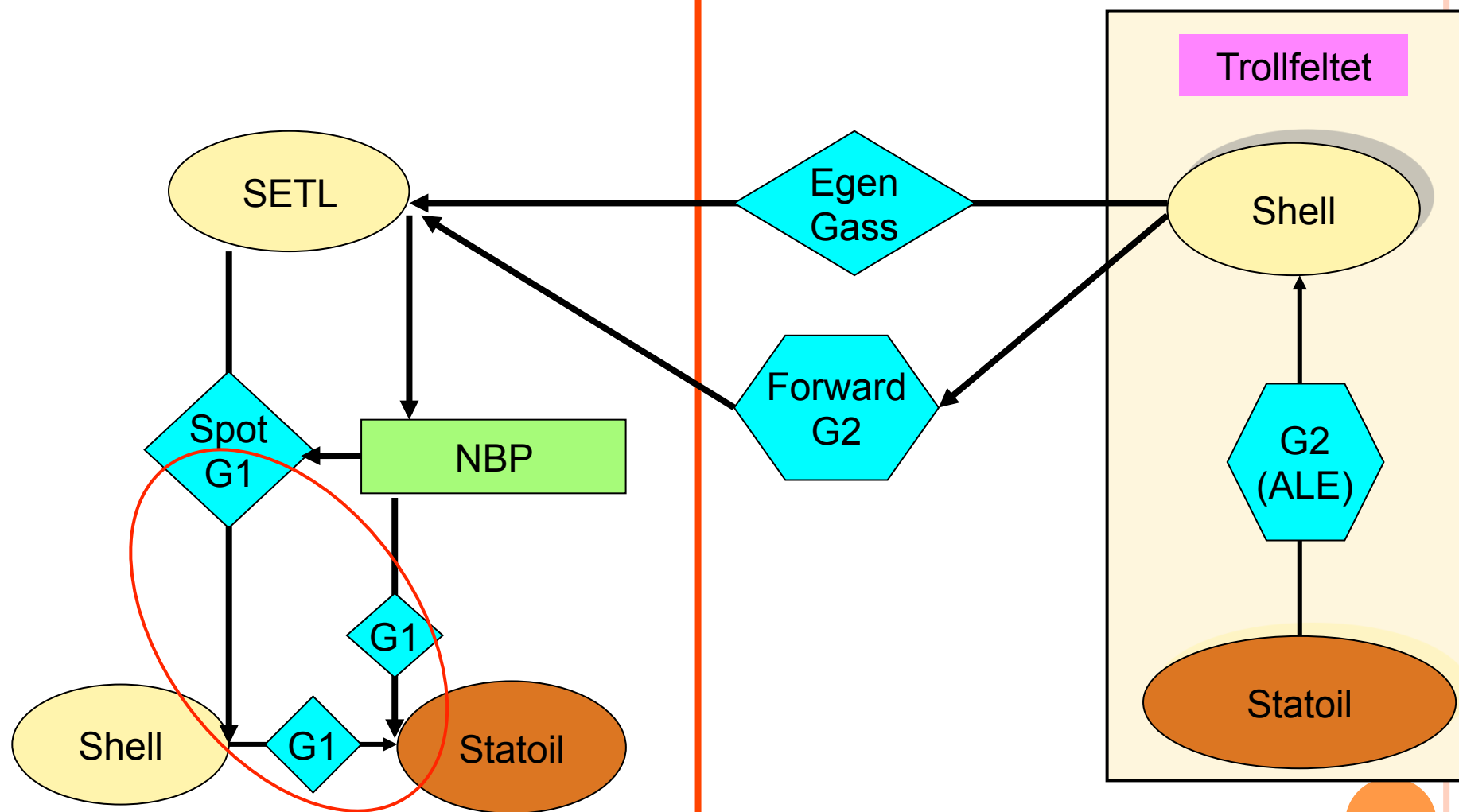
GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

- ♦ Partene har uttrykt enighet om at spørsmålet om gyldighet av ligningen må falle likt ut for alle avtalene selv om avtalekonstellasjonene er noe forskjellige.
- ♦ Lagmannsretten:

«Kjernen i saken og kjennetegnet ved «hovedavtalene» 5, 7, 9 og 10, er at Shell kjøpte en betydelig mengde gass i markedet, leverte denne til Statoil, som tok den inn i sine leveringsforpliktelser overfor egne kunder. Statoils ytelse fant sted i form av at Statoil overførte ALE og til dels DCE for et avtalt volum til Shell. Samtidig inngikk Shell forwardkontrakt om salg av den gassen Shell på et senere tidspunkt ville kunne løfte etter de mottatte rettigheter til en høyere pris enn hva Shell hadde betalt i markedet for gassen som ble levert til Statoil. Frem til tidspunkt for innfrielse av forwardkontraktene lå gassen uproduisert i reservoaret i Trollfeltet.»

Storbritannia

NORSK SOKKEL



51

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

HOVEDSYNSPUNKTER – SHELL

- ◆ Avtalepartene har på selvstendig grunnlag inngått avtaler for å optimalisere egen forretningsdrift.
- ◆ Intet samarbeid for å minimalisere særskattegrunnlaget.
- ◆ Selskapenes utvinning som lisensinnehavere på Troll er upåvirket av avtalene.
- ◆ Shells gevinst oppstår som følge av at selskapet, ved innkjøp av gass i markedet (investering som stilles til rådighet for Statoil), ble i stand til å utnytte varierende priser i markedet.
- Handels-/tradingvirksomhet (skiller seg klart fra salg av egen gass)
- Fortjeneste ved slike markedsoperasjoner med gass faller utenfor utvinningsvirksomhetsbegrepet slik det er benyttet i petrsktl. § 5 (snevert virksomhetsbegrep)

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 –
GASSBYTTEAVTALE/SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

LAGMANNSRETTENS PREMISSE

- ◆ Tar utgangspunkt i petrsktl. § 5 første ledd – virksomhetsbegrepet
- ◆ Særskatten bare ment å ramme den «egentlige utvinningsvirksomheten» (foredraget til petroleumsskatteforskriften)
- ◆ Viser til Klagenemnda i tidligere kjennelse: «Det må vurderes konkret i lys av de hensyn nemnda her har trukket frem **om en inntekt som ikke direkte skriver seg fra utvinning eller rørledningstransport i snevrere forstand, har slik tilknytning** til disse virksomhetsarter at særreglene om dem i petroleumsskatteloven får anvendelse.» (uthevet her)
- ◆ Oppsummert, særskatten rammer:
 - ◆ «for det første .. inntekter fra direkte utvinning eller rørledningsvirksomhet; *utvinning eller rørledningstransport i snever forstand*»
 - ◆ «i tillegg rammes inntekter som etter en konkret vurdering har en *tilstrekkelig sterk tilknytning* til utvinning eller rørledningsvirksomhet i snever forstand»
- ◆ «for det vesentligste av den inntekt denne saken dreier seg om, finner lagmannsretten at den nærmere avgrensning av hva som er tilstrekkelig tilknytning ikke er avgjørende, for så vidt som lagmannsretten er enig med staten **i at Shells inntekter i det vesentligst er oppnådd ved egentlig utvinningsvirksomhet i snever forstand**» (uthevet her)

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 – GASSBYTTEAVTALE/SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

LAGMANNSRETTENS PREMISER – KONKRETE VURDERINGER

- ◆ Det er bare lisensinnehavere på felt som kan få ALE og DCE – i utgangspunktet tilpasset egen eierandel.
- ◆ Shell fikk overført fra Statoil ALE og (til dels) DCE.
- ◆ Retten til å løfte gass og produksjonsrisikoen er «de helt sentrale karakteristika for en ressursutvinner på sokkelen»
- ◆ «Ikke grunn til å behandle inntekt fra den gassen Shell løftet på bakgrunn av rettigheter ervervet fra Statoil, og gass Shell løftet på bakgrunn av rettigheter som følge av statusen som lisensinnehaver, ulikt»
- ◆ Avtalene har «mer preg av at Shell kjøpte løfterettigheter», enn lån av gass ⇒ betydelig vederlag i penger for avtalene 9 og 10
- ◆ « vanskelig for å se at det skal gi et vesentlig utslag i realiteten hva angår særskatteplikten
 - ◆ Om man betrakter det samlede avtalearrangement som et lån av markedsgass som ble gjort opp med overføring av løfterettigheter,
 - ◆ Eller om man ser det som kjøp av løfterettigheter som ble betalt med markedsgass»
- Inntekt vunnet ved anvendelse av ALE og DCE overført fra Statoil «vunnet direkte ved utvinning» (også avtale 5)

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 – GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

LAGMANNSRETTENS PREMISER – «NÆR TILKNYTNING»

- ◆ Reoptimalisering av avtale 5: «godt innenfor randsonen rundt utvinning i snever forstand»
 - ◆ Ble fullført med gass fra Troll
 - ◆ Løfterettighetene sikret Shell fleksibilitet, kunne utnytte tidsmessig prisdifferanser
 - ◆ Særlig tydelig ved inntekt vunnet ved reoptimalisering av avtale nr. 5: forwardkontrakt oppfylt ved nytt spotkjøp. Løfterettigheter ikke benyttet. Ny forwardkontrakt.
 - ◆ «På denne bakgrunn er det ikke mulig for lagmannsretten å se det annerledes enn at reservoaret på Trollfeltet fungerte som et lager for Shell»
 - ◆ Grunnlaget for gevinsten **«hvilte alene på Shells posisjon som lisensinnehaver på feltet»**

GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/ SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)

LAGMANNSRETTENS PREMISSE – «NÆR TILKNYTNING»

- ♦ «I tillegg til at Shells posisjon som lisensinnehaver var nødvendig for inngåelsen av de avtalene inntektene skrev seg fra, var integrasjonen med Shells øvrige, og ubestridt særskattepliktige, virksomhet på Trollfeltet, svært sterk.
 - ♦ Gassen ble utvunnet på samme måte, med samme feltinstallasjoner, av den samme produksjonsorganisasjon, og ble behandlet i den samme infrastruktur som Shells «egen» gass.
 - ♦ Utvunnet gass ble kommersielt forvaltet av de samme menneskene i Shells organisasjon» på samme måte som Shells egen gass.
- ♦ Den sterke integrasjonen vises direkte i avtalene:
 - ♦ Regulert inn en kompensasjon for kondensatverdier (til Statoil)
 - ♦ Endelig løft under avtale 5 basert på egen DCE
 - ♦ I avtale nr. 7 var det innbakt ytelser fra Statoil til Shells løfting på Statfjordfeltet
 - ♦ Levering til Statoil etter nr. 5 delvis med egen gass (ikke bare innkjøpt)
 - ♦ I samme avtale har selskapene avtale om fordeling av transportkapasitet til ulike destinasjoner.

**GULATING LAGMANNSRETTS DOM AV 3.3. 2014 GASSBYTTEAVTALE/
SÆRSKATTEPLIKT (SHELL)**

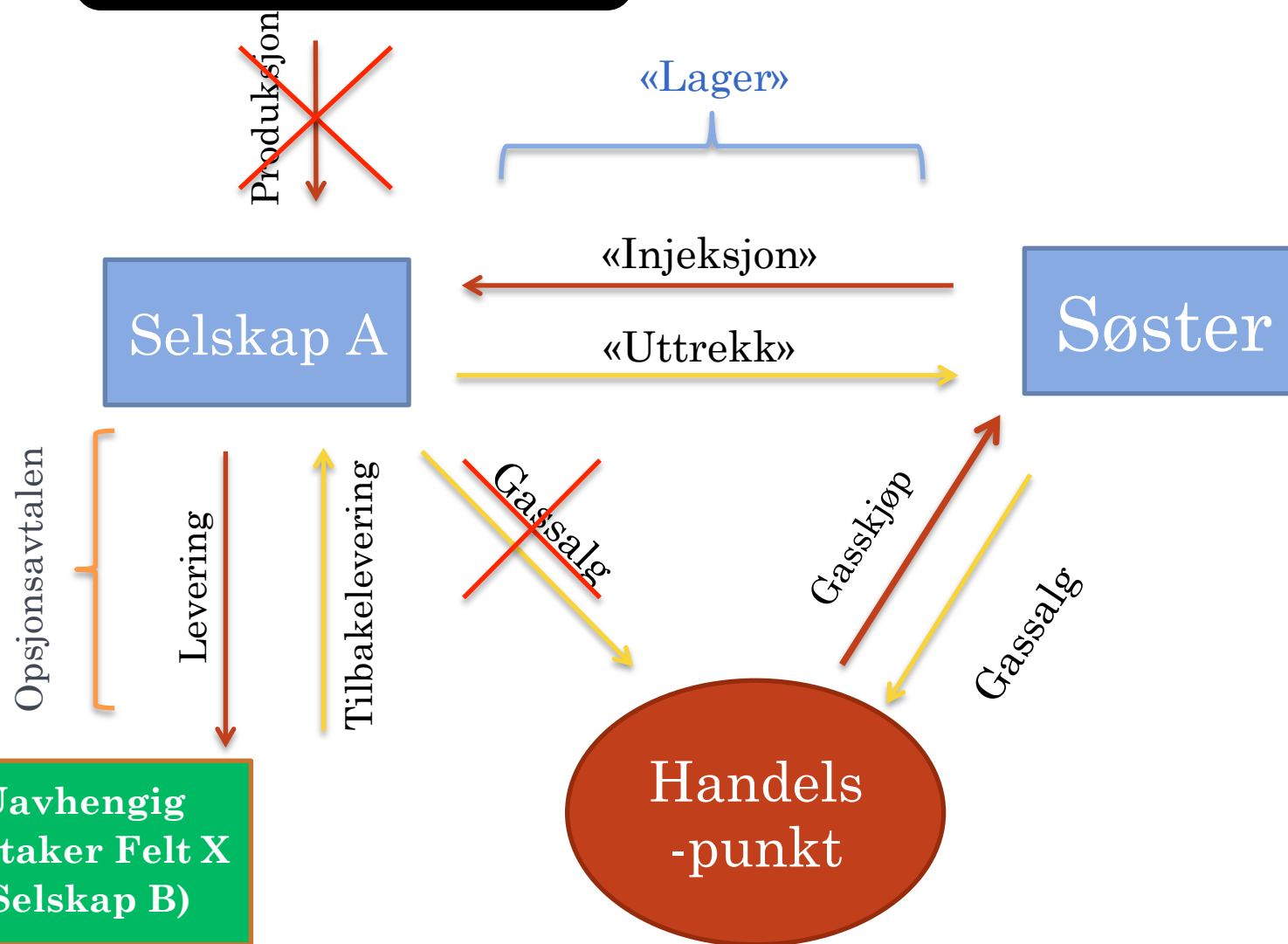
**LAGMANNSRETTENS PREMISSE: ORDNINGEN «EN PRAKTISK MÅTE Å REGULERE
TILBAKELEVERINGEN AV DEN LÅNTE GASSEN»**

- ◆ Shell: «kunne vært gjort mellom andre parter, eller mellom disse partene, bare på en annen måte»
- ◆ Retten: faktisk transaksjon skal bedømmes, ikke alternativer
- ◆ Uansett:
 - ◆ Overføring av løfterettigheter både formelt og reelt en annen ytelse enn tilbakelevering.
 - ◆ Overføringen ga en helt annen fleksibilitet enn om selskapet på et gitt tidspunkt hadde fått tilbakelevert en mengde gass tilsvarende den som var levert til Statoil
 - ◆ Skulle Shell oppnå tilsvarende fleksibilitet (ved en gitt tilbakelevering) ville selskapet være avhengig av å kunne lagre gassen
 - ◆ Fleksibiliteten (i form av løfterettigheter) utgjorde en merverdi
- ◆ Shell anket dommen til HR: Slapp ikke inn. Rettskraftig.

LIGNING 2012:
PROBLEMSTILLING MED STORE LIKHETSTREKK MED SHELL-SAKEN
LEVERINGSRETT FOR GASS MED ETTERFØLGENDE TILBAKELEVERING.
RETT OVERFØRT TIL SØSTER.

- Selskap A har en avtale (rettighet, opsjon) med Selskap B om levering av gass på et handelspunkt (HUB).
- Benyttet rett innebærer at Selskap B på et senere tidspunkt må tilbakelevere tilsvarende mengde. Begge er deltakere på felt X som produserer gass.
- Selskap A har overført denne rettigheten til et søsterselskap
- Som innebærer at søster må finansiere gasskjøpet inntil gassen blir tilbakelevert
- På denne måten fungerer rettigheten som en form for gasslager for senere salg for søster
- Når gassen leveres tilbake har den en høyere pris
- Selskap A får da halvparten av gevinsten fra søster

Felt X (gass)



LEVERINGSRETT FOR GASS FOR SENERE TILBAKELEVERING. RETT OVERFØRT TIL SØSTER. VERDSETTING AV «SIMULERT» LAGERFUNKSJON

- Rettigheten generer altså gevinster
- Selskap A har anført at det ikke ønsket å bruke opsjonen da den ikke tilfredsstilte selskapets avkastningskrav.
- På bakgrunn av at opsjonen var benyttet fullt ut av et beslektet selskap
- Og at opsjonen knyttet seg til Selskap A's utvinningsvirksomhet (tilknytningskriterium – utvinningsrettigheten ikke på samme måten kilden som i Shell-saken)
- Ble samlet gevinst tilordnet Selskap A
- Mens søster ble «godskrevet» en renteinntekt tilsvarende hva det ville ha opptjent på innskudd i konsernets kontoordning

SHELLS FORSTÅELSE AV VIRKSOMHETSBEGREPET

- Av forarbeider, Finansdepartementets redegjørelse knyttet til petroleumsskatteforskriften og omfattende praksis fra Klagenemnda for oljeskatt kan man fastslå at det er *den egentlige utvinningsvirksomhet, eller utvinning i snever forstand* som skal fanges opp til beskatning med særskatt.
- Dette legger også lagmannsretten til grunn i dommen s. 10.
- Det er med andre ord den inntekten Shell opptjener ved utvinning av sin petroleum som skal fanges opp til beskatning. Det gjøres gjeldende at inntekten fra den gassen som tilbakeleveres fra Statoil ikke utgjør slik inntekt ved utvinning av Shells petroleumsressurser. Fortjenesten blir dermed skattepliktig som inntekt ved virksomhet, men ikke særskattepliktig som inntekt ved *utvinningsvirksomhet*.

SHELL OG LAGMANNSRETEN HAR SAMME UTGANGSPUNKT (SNEVERT VIRKSOMHETSBEGREP). MEN HELT ULIK FORSTÅELSE.

FORKLARING

- Shells forståelse knytter virksomhetsbegrepet til utvinning *som sådan*, nærmest et produksjonsbegrep.
- Lagmannsretten bruker begrepet
 - Utvinning som virksomhetsbetegnelse
 - Men det går klart frem at den med dette begrepet mener ***retten til utvinning***
 - Jf. rettens premisser: Inntekt vunnet ved anvendelse av ALE og DCE overført fra Statoil «vunnet direkte ved utvinning»
- ⇒ Når muligheten for inntektserverv knyttes til retten til utvinning
- ⇒ Vil man ha et bredere spekter av inntektsgenererende «virkemidler»
- ⇒ At retten er særskattepliktig fremgår også direkte av loven, jf. § 3 bokstav f, tredje ledd (gevinst ved avhendelse av lisens)

VIRKSOMHETSBEGREPET(UTVINNING)

IKKE «SNEVERT» I ALLE RELASJONER

- ◆ Særskatteplikten er altså knyttet til retten til utvinning (og ikke bare selve utvinningen)
 - ◆ Det er denne som gir grunnlaget for ekstraordinær avkastning
 - ◆ Og når retten er inntektservervets kilde, er særskatteplikten direkte hjemlet
 - ◆ Slik sett ikke et snevert virksomhetsbegrep
 - ◆ Kanskje noe videre enn en tradisjonell avgrensning? (Kanskje ville man, uten særskattepliktens forankring i retten til utvinning, ved tradisjonell avgrensning sett på bytteavtalen som handelsvirksomhet atskilt fra produksjonen?)
 - ◆ Viser seg også på kostnadssiden («konsumerer» virksomhet i virksomheten)
- ◆ Formålsbetraktninger vil ikke være «nødvendig» når inntektservervet er forankret i retten til utvinning

VIRKSOMHETSBEGREPET (UTVINNING)

AVLEDEDE INNTEKTER: GRENSENE MOT «RETTIGHETSINNTEKTER» OG IKKE SÆRSKATTEPLIKTIGE INNTEKTER

- ◆ Det er i relasjon til avlede inntekter man – kanskje – må operere med et snevert virksomhetsbegrep
 - ◆ Inntekter uten nær tilknytning kan ikke særbeskattes uten særskilt hjemmel (eks. finansinntekter)
 - ◆ Både rettighetsinntekter og avlede inntekter forankres i rettigheten, men
 - ◆ Mens rettighetsinntekter kan forankres direkte i retten til utvinning, vil
 - ◆ Avlede inntekter mer ha sitt grunnlag i de muligheter til inntektserverv posisjonen som rettighetshaver gir.
 - ◆ Det kan i denne sammenheng være naturlig å sammenligne med ikke-rettighetshaveres muligheter
 - ◆ Samt å vurdere i hvilken grad aktiviteten er integrert i rettighetsaktivitetene.
 - ◆ Men synes ikke å ha avgjørende betydning
 - ◆ Ingen avgjørelser der «snevert virksomhetsbegrep» har hatt avgjørende betydning (?)
- ◆ Formålsbetraktninger synes uansett å ha liten betydning