

Del 1: Skattespørsmål ved selgers subsidiæransvar ved overdragelse av andel

Forholdet mellom
petroleumsloven
§ 5-3 (3)
og petrsktl. § 3 j) –
et interessant
tema!

Kristiansandsymposiet

23-24. mai 2011



Jan Syversen
Advokat (H) dr. Juris



Jeg antar dere vil høre
litt om subsidiær-
ansvaret ved
overdragelser av lisens-
andeler og den såkalte
"etter skatt"-virkningen

... da begynner vi med
petroleumsloven da ..

Petroleumsloven § 5-3 (3)



- Lov
-2009-06-19-104
- Ot. prp. nr. 48
(2008-2009)
- f.o.m.
01.07.2009

”Dersom en tillatelse eller andel i tillatelse overdras, jf. § 10-12 første ledd, skal den overdragende rettighetshaver være subsidiært økonomisk ansvarlig overfor de øvrige rettighetshavere for kostnadene ved gjennomføringen av vedtak om disponering ...

*...Det økonomiske ansvar etter første og annet punktum beregnes på grunnlag av størrelsen på den overdratte andel og fremmes mot overdragende rettighetshaver **etter fradrag av skatteverdien** av kostnadene som pådras ved gjennomføringen av disponeringsvedtaket.”*

Petroleumsloven § 5-3 (3)



- Lov
-2009-06-19-104
- Ot. prp. nr. 48
(2008-2009)
- f.o.m.
01.07.2009

Og hva var formålet:

Dersom det subsidiære ansvaret begrenses til "etter skatt"-kostnaden vil kostnadene knyttet til garantier reduseres vesentlig.

- Proposisjonen s. 5

Skatteforutsetningen:

"Forslaget ... bygger på en forutsetning om at det ikke gis skattemessig fradrag for utbetaling knyttet til det subsidiære fjerningsansvaret. Tilsvarende forutsettes at mottatt oppgjør iht. dette ansvaret ikke anses som skattepliktig inntekt." ...

"...Ut over dette innebærer ikke endringen noen særskilt skattemessig behandling av kostnadene knyttet til gjennomføringen av disponeringsvedtaket"

... får de alminnelige regler anvendelse på garantioppgjøret ...??!

A black and white dog is shown in profile on the left, looking towards a blue and white parrot on the right. The parrot has a pink beak and a white ring around its eye. They are both on a green, textured surface. Two speech bubbles are overlaid on the image: a blue one at the top and a black one at the bottom.

OK, men nå vil jeg høre mer om
skattevirkningene...

Da må vi inn i
petroleumskatteloven § 3 j
... og den tror jeg ikke du skjønner
så mye av...

Petroleumsskatteloven § 3 j



- Lov
-2009-06-19-52
- Ot. prp. nr. 95
(2008-2009)
- f.o.m.
10.08.2009

"Det gis ikke fradrag for kostnader til å dekke et økonomisk ansvar etter petroleumssloven § 5-3 tredje ledd. Mottatt oppgjør etter petroleumssloven § 5-3 tredje ledd tas ikke til inntekt"

- Altså "etter skatt"-vilkår både for den som gjør garantiansvar gjeldende, og den som er subsidiært ansvarlig (selger).

Men hva med andre parter som kan bli berørt av ansvaret etter pl. § 5-3 (3) – for eksempel garantist?

"...Ut over dette skal kostnader til å gjennomføre eit dispneringsvedtak bli behandla etter dei alminnelige skattereglane" (prop. S. 11)

Stig Sollund foredrag 5.11.2009:

""* PTA Sec 3 j applies only to settlement between transferor and other licencees having advanced costs on defaulting transferee (or payment to the State)

* To any other amount paid or received **(including guarantee payment)** the general tax rules apply" (sic!!!)

Petroleumsskatteloven § 3 j



- Lov -2009-06-19-52
- Ot. prp. nr. 95 (2008-2009)
- f.o.m. 10.08.2009

Ansvar "før skatt"
= NOK 100
Oppgjør "etter
skatt" = NOK 22

B
= meddeltaker

A
= selger

C
= kjøper

"Før skatt
A må ha
NOK 100
Hvis særskatte-
pliktig

D
= Garantist

Garanti må
følgelig være før
skatt –
altså NOK 100!

LOVFORMÅLET OPPNÅS IKKE!!

Petroleumsskatteloven § 3 j



- Lov -2009-06-19-52
- Ot. prp. nr. 95 (2008-2009)
- f.o.m. 10.08.2009

Ansvar "før skatt"
= NOK 100
Oppgjør "etter
skatt" = NOK 22

B
= meddeltaker

A
= selger

C
= kjøper

"Etter skatt"
A må ha
NOK 22

D
= Garantist

Garanti vil nå være
etter skatt" –
altså begrenset til
NOK 22!

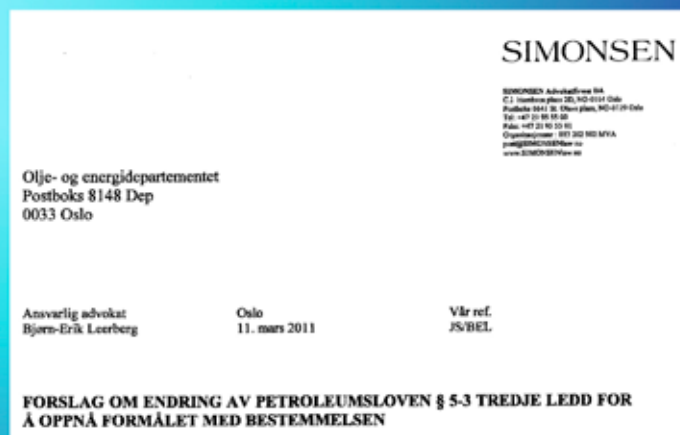
LOVFORMÅLET OPPNÅS!!

..og det tar vi tolkningsveien? Eller lovendring...?

A black and white dog is shown in profile on the left, looking towards a blue and white parrot on the right. The parrot has a pink beak and a white ring around its eye. They are both on a green, textured surface. Two speech bubbles are overlaid on the image: a blue one at the top and a black one at the bottom.

Har FIN tatt helt av her???

Nei, jeg vil heller si at OED er må
ta et ansvar her!



Etter vår oppfatning er det petroleumsloven § 5-3 tredje ledd som regulerer grunnlaget for omfanget av "etter skatt"-ordningen. Vi finner det derfor mest naturlig og hensiktsmessig å endre denne bestemmelsen. Petroleumsloven § 3 første ledd bokstav j) inneholder kun en henvisning til petroleumsloven § 5-3 og har ingen selvstendig beskrivelse av omfanget av området for "etter skatt"-ordningen.

4

FORSLAG TIL LØSNING

... nytt siste pkt.
i pl. § 5-3 (3)

Reglene i tredje punktum om at den overdragende rettighetshavers ansvar overfor de øvrige rettighetshavere begrenses til etter skatt-verdien av kostnadene til disponeringsvedtaket, får tilsvarende anvendelse på oppgjør mellom overdragende og ervervende rettighetshaver eller mellom overdragende rettighetshaver og en som har stilt garanti for ervervende rettighetshaver.

Hva gjør OED?

Del 2: Utvalgte skattedommer – petroleumsskatte- rettslige emner


Vi begynner med
en tingrettsdom –
Statoil Angola,
selv om den
gjelder
letekostnader i
utlandet

Kristiansandsymposiet

23-24. mai 2011



Jan Syversen
Advokat (H) dr. Juris

A black and white dog is shown in profile on the left, looking towards a blue and white bird on the right. The background is a textured green surface. Two speech bubbles are overlaid on the image. The top bubble is blue with white text, and the bottom bubble is black with white text.

Det behøver du ikke –
letekostnader kan jo
kostnadsføres løpende, jf. pskf. § 3
– det burde du vite!!

Nå skal jeg fortelle om en
overraskende dom om aktivering
av letekostnader utenfor norsk
sokkel – Statoil Angola m.fl.

Pskf § 3: Utgifter til undersøkelse som kan foretas med tillatelse gitt av norsk myndighet, herunder utgifter til undersøkelsesboring, kreves ikke aktivert.

TRD 15.04.2011 Statoil Angola ..



Problemstillingen: Aktiveringsplikt for kostnader med utvinningsvirksomhet utenfor norsk sokkel

Statoil Angola Block 31 AS:

- ✓ Leteperiode 4 + 3 år + 25 år til ved funn
- ✓ Signaturbonus MUSD 66,7 for de første fire år og MUSD 30 for de neste 3
- ✓ Forpliktelser til å skyte seismikk og bore et antall brønner

Omtvistet:

- ✓ Avskrivningsperiode for signaturbonus
- ✓ Aktiveringsplikt for letetekostnader

Ligningen: A) Signaturbonus avskrevet over varigheten av utvinningstillatelsen – ikke bare over leteperioden (SFS)

***B) Letetekostnader s/y hadde forpliktet seg til måtte aktiveres – MNOK 119, 166 og 258 i 2001, 2002, og 2003 ...
... og avskrives over hele tillatelsens varighet (26-28 år)***

TRD 15.04.2011 Statoil Angola ..



Tilsvarende sak for Bayerngas Petroleum Danmark AS (tidl. Saga Petroleum Danmark AS)

- ✓ Leteperiode 6 + 2 + 2 år +30 år til ved funn
- ✓ (Gebyr DKR 100.000)
- ✓ Forpliktelser til å skyte seismikk og bore tre brønner

Omtvistet:

- ✓ Aktiveringsplikt for letekostnader

Ligningen: Letekostnader krevd aktivert med 6, 38 og 47 for 2003, 2004 og 2005 ... avskrivning over 32 ½ - 34 ½ år.

Grunnlaget for aktivering: PÅKOSTNING FOR LISENS for letekostnader som skattyter var forpliktet til å pådra seg

Vedtakene fastholdt av skatteklagenemnda (både Statoil Angola og Bayerngas)



Signaturbonusen: Frafalt under saken – ligningen akseptert... (ingen uenighet om selve aktiveringen – direkte vederlag for lisens)



Letekostnadene, dommen s. 12:

Utgifter til leteboring utenfor leteforpliktelsen som viser seg å ikke resultere i noe drivverdig funn, kan fradragsføres direkte. Om dette er partene enige.

Letekostnader utenfor norsk sokkel kan altså som utgangspunkt utgiftsføres (på samme måte som tilsvarende kostnader på sokkelen)

... men ikke hvis rettighetshaver etter lisensen er forpliktet til å lete ... da en forskjell: Kostnadene må aktiveres.



... dommen s. 12:

Etter dette foreligger det et dobbelt grunnlag for at en del av de omstridte leteutgiftene hos Statoil Angola må aktiveres: Både at de har **tilført rettigheten verdi**, og at de er en **del av den forpliktelsen** som selskapene påtok seg for å få tillatelsen.

Altså to grunnlag for aktivering av pålagte letekostnader:

- ① Verdiøkning på rettighet Sammenholdt med påkostningssynspunktet må de altså kunne betraktes som en "standardforbedring" på lisensen.***
- ② Forpliktelsen i seg selv tilstrekkelig til aktiveringsplikt***



Forpliktelsessynspunktet:

Kan det forhold at rettighetshaver er forpliktet til å bore letebrønner være et argument for aktivering av kostnadene som lisensverdi???

... et fullstendig ukjent synspunkt i norsk skatterett ...

Sammenligning: Vil vedlikehold av en eiendom som eier har forpliktet seg til å utføre (for eksempel i forhold til forrige eier – i forhold til det offentlig m.v.) få karakter av påkostning på eiendommen?

Svar: Åpenbart NEI. Forpliktelsen medfører ikke at kostnaden kan karakteriseres som en STANDARDFORBEDRING

åpenbart fortsatt vedlikehold (= formuesoppofrelse, sktl. § 6-1)



Verdisynspunktet:

Tilfører letekostnader, for eksempel boring av "tørre" brønner rettigheten noen verdi?

Svar: Det er kun påvisning av en drivverdig forekomst som tilfører rettigheten eller virksomheten en verdi ... boringen av "tørre" brønner vil neppe ha noen slik effekt ... snarere motsatt.

Dessuten: At en kostnad kan tilføre objektet en viss form for verdi som f.eks. vedlikehold av en eiendom ... medfører ikke aktiveringsplikt.

...det må foreligge en ombytte av formuesverdier for at aktivering skal skje ... neppe tilfellet ved "tørre" brønner



EN HOVEDINNVENDING:

Dommen baserer seg ikke på tradisjonelle skattekriterier for formuesoppofrelse / ombytte av formuesverdier

Enighet om at sktl. § 6-1 og § 6-25 bygget på samme prinsipper

...mulighet for at en kostnad gir fremtidig inntekt ikke tilstrekkelig for aktivering (eks. reklamekampanje kan kostnadsføres selv om man er nokså sikker på økt salgsinntekt i fremtiden)

FIN om FoU, Utv. 2005 s. 833:

"Oppsummeringsvis kan det konstateres at området for aktiveringsplikt av FoUresultater som driftsmidler er nokså smalt, og at adgangen til rask avskrivning/fradragsføring av aktiverte beløp i praksis vil være vid. Aktiveringsplikten er betinget av en adgang til eksklusiv, inntektsgivende utnyttelse av FoU-resultatet i minst tre år. Aktiveringsplikten er dessuten begrenset til de kostnader som inntreffer etter at FoU-innsatsen er kommet så langt og er blitt så vellykket at en slik egen utnyttelse er sannsynlig". (s. 836).



Pksf § 3 – en særregel?

Oppfattes som utslag av et alminnelig prinsipp Iflg. Teori (Syversen, Petroskatt s. 455 m.v.)

... avfeies "elegant" i dommen

MIN KONKLUSJON: Samme prinsipper i og utenfor norsk sokkel ...

... letekostnader som er pådratt uten at det er påvist drivverdig forekomst representerer en FORMUESOPPOFRELSE etter sktl. § 6-1 jf. § 6-25 ...

... kan følgelig fradragføres fortløpende

Dommen er påanket FORTSETTELSE FØLGER ...