



**Torstein Fløystad:**

*Ligningsbehandlingen for inntektsåret 2011  
og andre aktuelle spørsmål i petroleumsbeskatningen*



Oljeskattekontoret

Finansavisen  
22.9.2012

Forsiden og 6  
helsider om  
kontoret,  
oljeskatt og  
OLJERANET

LØRDAG 22. SEPTEMBER 2012 | LØSSALG KR 25,- | ÅRGANG 21 | NR. 221

# Finansavisen

**Statoil-offensiv i Australia**  **Salget av «supermat» tredoblet** SIDE 8 OG 9 SIDE 20

**LØRDAG** Gründer: Suksess med ugledesign SIDE 44 OG 45 

## Det norske OLJE-RANET

**SKATTETRIKSING:** Oljebransjens inntekter er opp 48%, mens skatt til Norge er ned 8% på ti år. SIDE 36 TIL 41

**EKSTRA MAGASIN: MOTOR**

**Toppløst fartsmonster**  
TEST: Under det luksuriøse skallet i nye BMW M6 Cabriolet banker det et superbilhjerte.

**Jens Stoltenberg: Spiser statsråder til frokost** SIDE 4 OG 5

**HEGNARS LEDER:**

**Et godt liv på norsk trygd** SIDE 2

Dollar	5.70	-0.03	Eurodollar	7.43	-0.04
Oslo Børs	459.89	+6.19	3-månd. renten	1.50	-0.04
Brentkule prisd	9.28	-0.01	Brent 1. per	101.28	1.37





Oljeskattekontoret

Super-

Advokater !!

LØRDAG 22. SEPTEMBER 2012

LØRDAG 37

# DET STORE OLJERANET

Oljeselskapene forsyner seg med en stadig større andel av olje- og gassinntektene. En av oljegigantenes superadvokater har høyere lønn enn alle de 14 juristene ved Oljeskattekontoret til sammen. ➔





Produksjonsverdi i petroleumsnæringen  
Eksportverdi olje og gass  
Skatteinntekter fra oljeselskapene  
Statens totale kontantstrøm fra sokkelen

	<b>Endring 2001-2010</b>	<b>Absolutt endring 2001-2010 (Mrd.kr)</b>
--	------------------------------	--

Produksjonsverdi i petroleumsnæringen	79 %	297
Eksportverdi olje og gass	48 %	141
Skatteinntekter fra oljeselskapene	19 %	26
Statens totale kontantstrøm fra sokkelen	-8 %	-24

Kilder: Finansdepartementet (Skatteinntekter og kontantstrøm) og SSB (Produksjon, produksjonsverdi og eksportverdi).



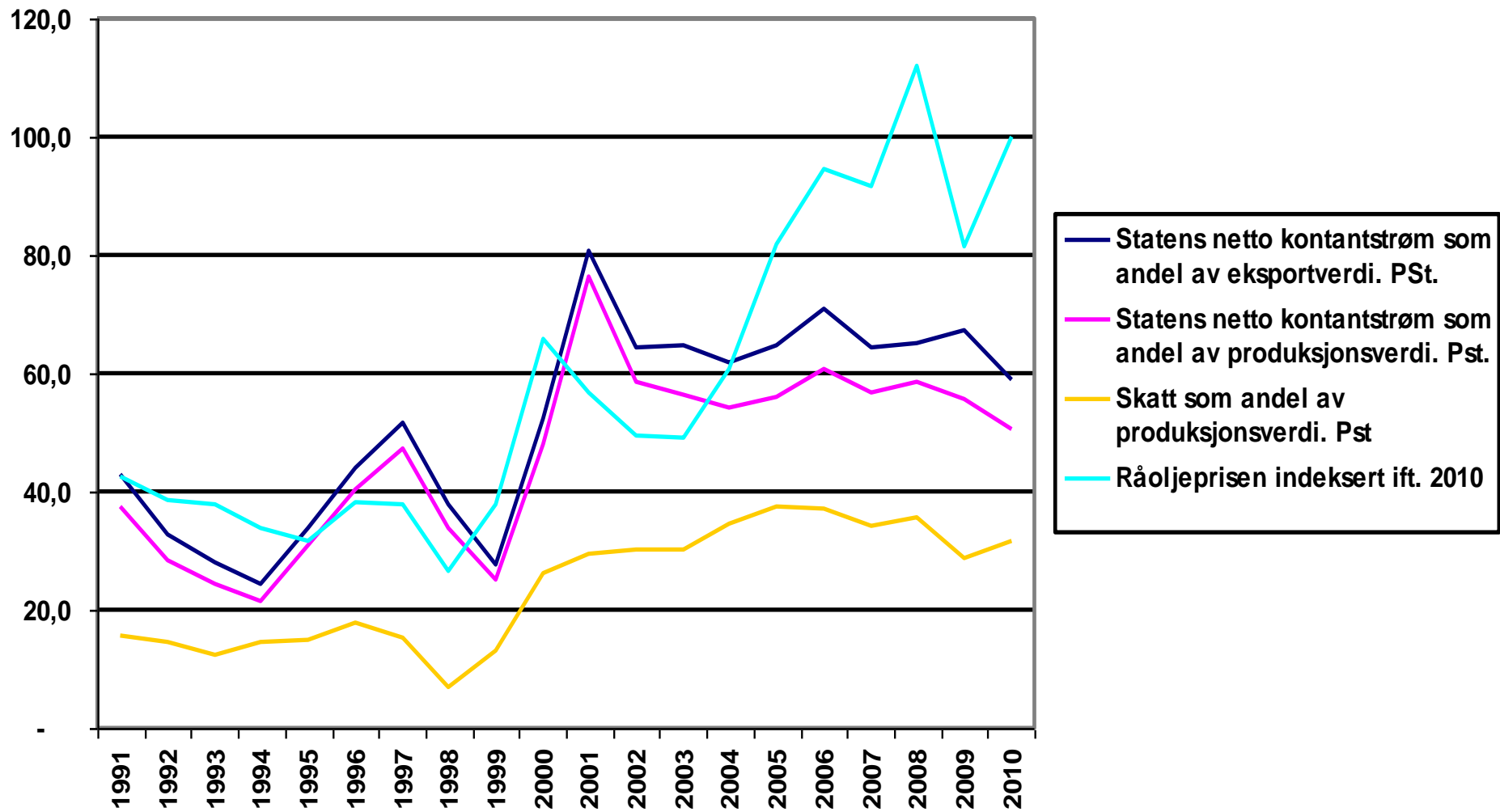
	<b>Finans- avisen 2001- 2010</b>	Løpende priser 2001- 2010	2010- verdier 2001-2010	Løpende priser 2000- 2010	2010- verdier 2000-2010
Produksjon s-verdi	<b>79%</b>	<b>64%</b>	<b>39%</b>	<b>57%</b>	<b>28%</b>
Eksport- verdi	<b>48%</b>	<b>47%</b>	<b>24%</b>	<b>46%</b>	<b>20%</b>
Skatte- inntekter (brutto)	<b>19%</b>	<b>88%</b>	<b>58%</b>	<b>101%</b>	<b>64%</b>
Netto Kontant- strøm	<b>-8%</b>	<b>9%</b>	<b>-8%</b>	<b>65%</b>	<b>35%</b>
<b>Råoljepri</b>		<b>109%</b>	<b>76%</b>	<b>86%</b>	<b>52%</b>



Oljeskattekontoret

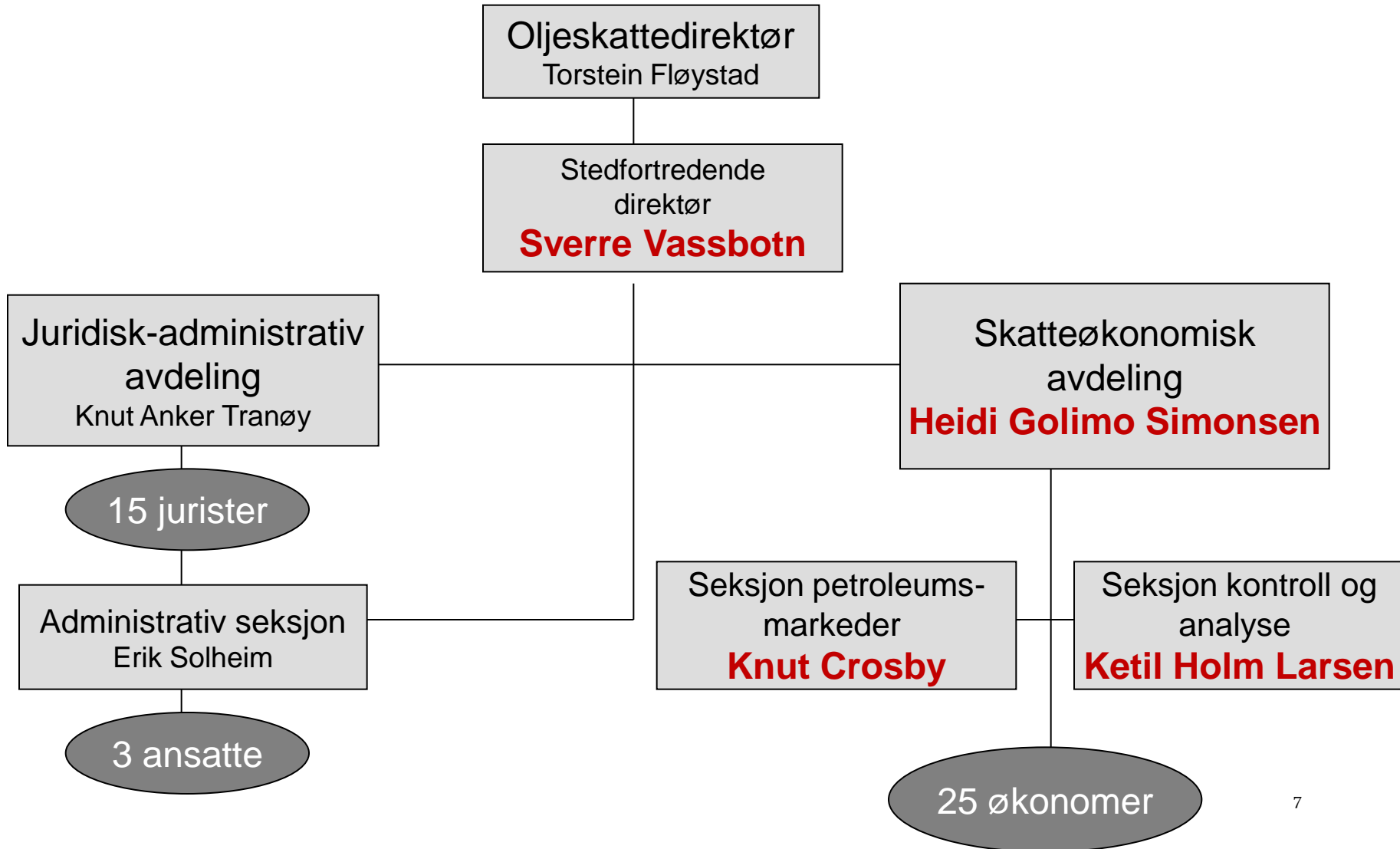
# Neppe grunn til å kalle det et ran!

Kanskje nasking ....





## Endringer kontorets ledelse i 2012







Rike naturressurser er til vanlig en forbannelse for et land. Ofte ender et kleptokrati opp med å styre landet, som i Saudi-Arabia eller Russland, eller det hele ender i en fest hvor naturrikdommene ødelegger for landets øvrige næringsliv, som i Nederland på 70-tallet.





Alt er rent, ordentlig, enkelt, kjedelig og nøysomt i Brynsveien 16. Hvis man med et bilde skal forklare hvorfor Norge er annerledes, velger vi Oljeskattekontorets spartanske lokaler.



## Del I: Konserninterne tjenester

- ✓ Spesielle utfordringer
- ✓ Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting. Kontorets (og nemndenes) tilnærming
- ✓ Kostnadsnivåjusterte allokeringesnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke
- ✓ Kort om samarbeids- og regnskapsavtalens (SRA 2007) betydning for vurderingen av belastningens markedsmessighet.

## Del II: Investeringer på land

- ✓ Stavanger tingretts dom av 5. juli 2012 (ConocoPhillips m.fl.) – "Tananagerbasen II"
- ✓ Prinsipp "overførbart" til salg av videreforedlingsanlegg på land der tariffen på land er vurdert som ikke markedsmessig



### Del III: Naturgass

- ✓ Gassalgsrapportering, nye regler, petrsktl. § 6 nr.6. Oppdatering på arbeidet med etablering av elektronisk database.
- ✓ Armlengdevurderingen – problemstillinger og utfordringer
- ✓ Stavanger tingretts dom av 6. november 2012 (Shell) – handel med tørrgass overtatt fra Statoil. Spørsmål om særskatteplikt knyttet til gevinst

### Del IV: Saksbehandling – frister

- ✓ Søksmålsfristen i petrsktl. § 6 nr. 3.
- ✓ Høyesteretts dom av 30. oktober 2012
  - ✓ Toårsfrist eller tiårsfrist ligningsl. § 9-6 nr.3 og nr. 1. Betydningen av størrelsen av avviket fra armlengdeprisen
  - ✓ Ligningsl. § 9-6 nr. 5, endring som følge av domstolsavgjørelse, rettskraftig mindre enn ett år før endringssaken tas opp. Fradragets størrelse endret etter at fradragsnektelse falt.
- ✓ Klagebehandlingen
  - ✓ Dom til gunst for skattyter for to inntektsår. Virkning for det etterfølgende år til ugunst. Endring ikke varslet. Saken "tatt opp" så lenge saken for de to forutgående årene verserte for domstolene?



## **Del V: Faktarapport fra kontorets skattefaglige oppgaver og noen problemstillinger fra ligningen**

Bl.a. om:

- ✓ Fravikelser, utlignet skatt
- ✓ Kontrollmål, særlige utfordringer og enkelte problemstillinger ved kontroll innenfor de ulike områdene
- ✓ Kort om enkelte problemstillinger ved denne ligningen, bl.a. tynn kapitalisering land
- ✓ Omfang, virkning/resultat mv endring, klage, rettssaker mv
- ✓ Beløpsmessig endring i utlignet skatt de siste årene

## **Del VI : Avsluttende bemerkninger**





# Del I

## Konserninterne tjenester



- I. Enkelte betraktninger knyttet til de spesielle utfordringer ligningsmyndighetene har når det gjelder kontroll av konserninterne tjenester – spørsmål med og uten svar
- II. Konkret om:
  - 1. **Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting. Kontorets (og nemndenes) tilnærming**
  - 2. **Kostnadsnivåjusterte allokeringesnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke**
  - 3. **Kort om samarbeids- og regnskapsavtalens (SRA 2007) betydning for vurderingen av belastningens markedsmessighet.**



## Utgangspunktet – felles for alle konserninterne transaksjoner:

- ◆ Det er skattemyndighetene som i utgangspunktet skal sannsynliggjøre inntektsreduksjon, men
- ◆ etterspurt dokumentasjon må gi grunnlag for en **reell kontroll**, eller som det heter i ligningslovens § 4-12

” .. skal utarbeide skriftlig dokumentasjon **som gir grunnlag for** å vurdere om priser og vilkår .. samsvarer med det som ville vært fastsatt .. mellom uavhengige parter ..” (uthevet her)



### Generelt:

- ◆ **Det synes akseptert at det ikke i alle tilfeller er nødvendig å etablere direkte sammenhenger, dvs.**
  - ◆ at skjønnsmessige vurderinger (til dels antakelser) kommer inn som elementer på flere trinn i vurderingen av armlengdemessigheten
  - ◆ at sannsynlighetsvurderingen derfor blir mer fremtredende enn for andre typer konserninterne transaksjoner
- ◆ **Usikkerheten blir derfor utfordringen**
  - ◆ andre transaksjonstyper vil kunne være vel så utfordrende kompetanse- og metodemessig





### Mer konkret:

- ◆ De ulike konsernene kan ha høyst forskjellige belastningsmetoder
- ◆ Beløpsforskjeller mellom selskapene kan ofte ikke forklares på grunnlag av den norske virksomheten. Større grad av eierinvolvering?
- ◆ Direkte/indirekte belastningsmetoder (omfang og pris samlet)
  - ◆ **Direkte metoder burde ideelt sett brukes der det er mulig å registrere omfang**
  - ◆ **Retningslinjenes 7.24 åpner for indirekte metoder der det "ville innebære administrativ innsats av et omfang som ville være uforholdsmessig relativt til vedkommende aktiviteter"**
  - ◆ **Tendens?**



### Direkte belastninger:

- ◆ Kan være basert på bestilling, men som oftest langt på vei ”pålagt”
  - ◆ I en del tilfeller fremstår tjenestens verdi som inntektsøkende faktor som tvilsom:
    - ◆ antakelig ville ikke tjenestene blitt kjøpt av selskapet om det var frittstående,
    - ◆ men *om* det hadde blitt kjøpt ville det gitt grunnlag for fradrag.
    - ivaretagelse av eierinteresser? Hvor går grensen?
  - ◆ Ofte priset basert på fullkost (og med etteroppgjør). Mengde oftest basert på timeregistrering. Fortjenestepåslag?
  - ◆ Selv der tjenesten prises med utgangspunkt i en antatt markedspris (tjenesteyters kostnader ikke utgangspunkt) kan det være vanskelig å finne sammenligningsgrunnlag.
    - ◆ Et sammenligningsgrunnlag vil derfor ofte inneholde tjenestekategorier med stor variasjon når det gjelder ”kvalitet”  
➔ dermed vil også armlengdeintervallet bli bredt.



### Indirekte belastninger:

- ◆ En høyst sammensatt gruppe:
  - ◆ fra det som reelt sett er direkte tjenesteyting
  - ◆ til tjenester som ytes til flere selskaper (i noen tilfeller samtidig), herunder
    - ◆ "stand by"-tjenester
    - ◆ tjenester der mottaker kan/skal bruke et resultat
    - ◆ dette innebærer at tjenester kan være ytet selv om tjenesten ikke "gjenfinnes" hos mottaker (eks: resultatløs forskning)
- ◆ Indirekte kostnader fordeles på grunnlag av fordelingsnøkler. Ofte ikke dokumentert korrelasjon (men vanlig praksis). Disse er vanskelig å etterprøve. Men det gjøres.
- ◆ Relevans:
  - ◆ Alle kostnader i kostnadsbasen må være relevante for det aktuelle selskapet. Krav til graden av relevans?
  - ◆ **Det er ikke et gyldig argument at kostnadsbasen også inneholder kostnader som ikke er relevante for andre selskaper som omfattes av fordelingen (gjennomsnittsbetraktning)**



### Indirekte belastninger:

- ◆ Tjenesten **ytet til flere** – betydningen av eventuell alternativt å anskaffe tjenesten selv. Fra årets klagebehandling:
  - ◆ Selskapet anførte i utgangspunktet at **en konsernintern belastning som bygger på en rimelig fordelingsnøkkel, vil være tilstrekkelig dokumentert ved å vise til og begrunne fordelingsnøkkelen.**
  - ◆ .. har vist til OECD-retningslinjene, blant annet punkt 7.14 som lister opp aktiviteter som normalt utgjør konserninterne tjenester. Det gjøres gjeldende at dersom aktivitetene ved hovedkontoret faller inn under noen av de typetilfellene som er opplistet i punkt 7.14, må de presumeres å komme [selskapet] i Norge til nytte.
  - ◆ Derneft, hvis kostnadene ved aktivitetene fordeles etter en rimelig og forsvarlig fordelingsnøkkel, vil transaksjonen være i samsvar med armlengdeprinsippet.
  - ◆ .. er uenige i at skattyteren ut over dette har plikt til å sannsynliggjøre innhold i og omfang av mottatte tjenester.





- ◆ **Klagenemnda: "Skattyter må .. fremlegge dokumentasjon som gir mulighet for kontroll"**
- ◆ **Dette betyr at bl.a. også omfang må sannsynliggjøres:**
  - ◆ Selskapet påberopte seg i de fleste tilfeller lokalt ansvarlig leders anslag over hvilke resurser – i form av årsverk og timer – det ville kreve å utføre de aktuelle oppgavene lokalt.
  - ◆ Det ble i den forbindelse opplyst at det å utføre tjenestene lokalt ville kreve vesentlig mer tid enn når tjenestene utføres av morselskapet
  - ◆ Klagenemnda: det er morselskapets resursbruk for tjenestene som er mottatt av det norske selskapet i det enkelte inntektsår som er relevant for tjenestenes omfang.



### Egen merknad:

- ◆ Når selskapet påberoper seg hva det ville kostet å utføre (kjøpe) tjenestene selv, sammenlignes det ikke med en *tilsvarende* transaksjon
- ◆ Tjenestene ytes til flere selskaper
- ◆ Og eventuelle *stordriftsfordeler* må komme alle tjenestekjøperne til gode
- ◆ Dette må bli tilsvarende det som i forsikringssakene kalles *samordningsfordel*
- ◆ Gitt at det dokumenteres at selskapet mottar den aktuelle tjenestekategori, vil fokus være
  - ◆ *fordelingsnøkkel* og vurderingen (sannsynliggjøringen) av om denne for vedkommende selskap gir en armlengdemessig riktig omfangs- og kostnadstilordning relativt til øvrige tjenestemottakere



- ♦ Utgangspunktet er her at
  - ♦ tjenestene ytes direkte, dvs. at omfang registreres og dokumenteres (oftest timelister)
  - ♦ det ofte dreier seg om spesialisttjenester
  - ♦ hvor belastningene bygger på fullkost (direkte og indirekte kostnader)
  - ♦ og med endelig avregning når periodens samlede kostnader er kjent
- ♦ I noen tilfeller er også problemstillingen aktuell for belastninger basert på indirekte metoder



- ◆ Klagenemnda
  - ◆ har tidligere – i hovedsak basert på risikobetraktninger – lagt til grunn at en slik metode for kostnadsallokering ikke ga grunnlag for fortjenestepåslag
  - ◆ dette har kontoret forstått slik at det uttrykte synet ikke er ment å skulle være en regel, men et utgangspunkt: Ved fullkost fordeling og ingen risiko vil armlengdeprisen være tilnærmet lik kostbasen
  - ◆ på dette området har det inntrådt en viss endring i praksis: det aksepteres nå påslag på kost som man antar gir en viss (risikofri) fortjeneste i tillegg til eventuelle kostnader som ikke er dekket inn i kostnadsbasen



## Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting – kontorets tilnærming

- ◆ I det følgende forutsettes at temaet er fortjenestepåslag på (endelig) fullkost (inkl. generell overhead):
  - ◆ En slik vederlagsavtale har som konsekvens at tjenesteytende selskap hvert år er garantert å få dekket sine kostnader ved tjenesteytingen, i prinsipp uansett hvor høye de måtte bli til slutt.
  - ◆ Når det deretter legges et prosentvis påslag på denne kostnadsbasen, vil dette påslaget i prinsipp gi *garantert* overskudd/fortjeneste.
  - ◆ I motsetning til en uavhengig virksomhet, hvor høyere kostnader normalt fører til en lavere fortjeneste,
  - ◆ vil en kostnadsoverskridelse i slike avtaler tvert i mot føre til *en høyere nominell fortjeneste*.



## Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting – kontorets tilnærming

- ♦ For en uavhengig tjenestetilbyder vil den pris han kan få
  - ♦ Normalt avhenge av tilbud og etterspørsel (markedet)
  - ♦ Dette kan innebære at han må akseptere en pris som vil gi underskudd med gjeldende kostnadsnivå og at han må ta sikte på kostnadsreducerende tiltak
  - ♦ Uansett må det kunne legges til grunn at vederlaget fastsettes på forhånd
  - ♦ Hovedregelen i de aller fleste tilfeller: når oppdraget er avregnet foreligger normalt ikke adgang til å etterfakturere tjenestene som følge av at tjenesteyters kostnader blir høyere enn budsjettert
  - ♦ Ved etterfakturerings vil man dessuten kunne få inkludert kostnader som ikke har sammenheng med det enkelte oppdraget som kan være utført tidligere samme år





Tilsvarende fremgår:

- ♦ Av OECDs retningslinjer pkt 1.39:
  - ♦ ***Nærstående foretak kan og vil ofte gjennomføre spesielle ordninger som en ikke, eller svært sjeldent, vil finne mellom uavhengige foretak.***
- ♦ Pkt. 3.2:
  - ♦ ***Det er uvanlig at foretak inngår transaksjoner hvor overskudd er en "avtalt eller pålagt" betingelse for transaksjonen. I praksis bruker foretak sjelden eller aldri en transaksjonsoverskuddsmetode for å fastsette sine priser.***



## Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting – kontorets tilnærming

- ◆ Enkelte av selskapene har ment at såkalte "benchmark-undersøkelser" er relevant sammenligningsgrunnlag når fortjenestepåslag skal fastsettes.
- ◆ Oljeskattekontoret mener at det i disse sakene foreligger vesentlige forskjeller mellom vilkårene i konsernintern tjenesteyting og uavhengig tjenesteyting observert gjennom benchmark-undersøkelser, som det ikke kan gjøres passende justeringer for, jf OECD-retningslinjene - spesielt pkt 1.16 og 1.23.
- ◆ Undersøkelsene er derfor ikke egnet for å fastsette et armlengdemessig påslag i dette tilfellet, og
- ◆ Oljeskattekontoret har derfor valgt å nærme seg spørsmålet om armlengdepris på en annen måte.



- ◆ Når det i OECDs retningslinjer pkt. 7.33 heter at  
*I en transaksjon inngått på armlengdes avstand vil et uavhengig foretak **søke å ta seg betalt** for tjenester på en måte **som resulterer** i et overskudd, snarere enn kun å få dekket sine kostnader (mine uthevninger).*
- ◆ viser dette at fortjeneste-elementet fastsettes indirekte som en målsetting, og som et ledd i prissettingen, og ikke som en separat og garantert størrelse.
- ◆ Og videre i pkt. 1.23: at *"I det åpne marked vil aksept av økt risiko kompenseres med økt forventet avkastning."*
- ◆ Kontoret har derfor lagt til grunn at påslaget bør reflektere virksomhetens risiko.
  - ⇒ Dersom virksomheten drives fornuftig slik at risikoene ikke materialiseres i faktiske kostnader, vil selskapet oppnå et overskudd som tilsvarer risikopåslaget
- ⇒ Her legges til grunn lav/ingen risiko



## Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting – kontorets tilnærming

- ◆ Selskapenes påslag på kostnadsbasen kunne i utgangspunkt fremtre som moderate,
- ◆ Men påslaget er ikke et mål på avkastningen av den tilnærmet risikofrie *virksomheten* som ytet tjenestene
- ◆ Kontoret har derfor valgt å beregne avkastningen basert på virksomhetens kapitalbinding knyttet til tjenesteytingen (som sådan – en ”ren” eierposisjon)
  - ◆ OECDs retningslinjer pkt. 1.22: *Det kan også være relevant og nyttig ved identifisering og sammenligning av utførte funksjoner å vurdere hvilke aktiva som er benyttet eller skal benyttes.*
- ◆ Kontoret beregner den avkastningen som påslaget på kost medfører i forhold til den kapital som selskapet binder i den tjenesteytende virksomheten.
- ◆ Utgangspunktet blir da at man ved vurdering av avkastning for en tilnærmet risikofri virksomhet (tjenesteyting), bør se hen til en risikofri avkastning (risikofri rente).



### Eksempel – påslag 1%:

- ◆ Det ytes tjenester for kr 10 millioner pr. måned, kr 120 millioner pr år (eksklusive fortjeneste-påslag).
- ◆ månedlige kostnader pådras gjennomsnittlig pr 15. i hver måned, at kostnadene beregnes de to første uker i påfølgende måned, og at tjenesteyter sender ut faktura pr 15. måneden etter, med en måneds betalingsfrist.
- ◆ Kostnadene i januar vil eksempelvis anses pådratt den 15. januar, bli utbelastet den 15. februar og bli betalt den 15. mars.
- ◆ Gjennomsnittlig kapitalbinding vil da være 2 måneder (kr 20 millioner), dvs. 1/6 av årets samlede kostnader.
- ◆ Belastes 1 % av årets samlede kostnader på kr 120 millioner, gir dette et påslag på kr 1,2 millioner.
- ◆ Påslaget vil imidlertid utgjøre **6 % avkastning** i forhold til gjennomsnittlig kapitalbinding (1,2 mill/20 mill).
  - I tillegg kommer den månedlige rentesrente-effekten som kan gjøre reell avkastning enda høyere.



## Fortjenestepåslag ved fullkostbasert direkte tjenesteyting – kontorets tilnærming

- ◆ Nivået på en risikofri rente (3 mnd.) har ligget under 6% de siste 11 årene, i perioder (og de siste årene) godt under.
- ◆ Avkastningen på 6 % kan sies å være beregnet på "totalkapital", altså uavhengig av hvordan kapitalbindingsbeløpet er finansiert.
- ◆ Beregnes avkastning på egenkapitaldelen, vil denne stige dramatisk ved lavere rentesats enn 6 %.
  - ◆ **Eksempelvis vil egenkapitalavkastningen bli 21 % dersom lånerenten synker til 1 % og egenkapitandelen er 25 %.**
  - ◆  $R(EK) = R(TK) + (R(TK) - R(G))G/EK$
- ◆ **Hvor stort påslag som skal aksepteres må vurderes konkret basert på hva som inngår i kostnadsbasen og hvilken risiko som påhviler tjenestekjøperen**



Artikkel i

[www.internationaltaxreview.com](http://www.internationaltaxreview.com)

Jan B. Jansen og Joachim Bjerke





# Kostnadsnivåjusterte allokeringesnøkler.

## Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

- ◆ En artikkel hvis meningsinnhold man stort sett kan si seg enig i (bortsett kanskje ett synspunkt)
- ◆ Men hvor manglende presisjon hva gjelder kontorets synspunkter gir et litt skjevt inntrykk
  - ◆ **Litt i retning av ”å tillegge noen en mening alle kan se er urimelig, for så å argumentere mot denne meningen” – i dette tilfellet: feil fokus**
  - ◆ **Artikkelen – slik vi ser det – kom litt ”tidlig”: i hvert fall for et internasjonalt publikum**
  - ◆ **En problemstilling ”i utvikling”**



# Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler.

## Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

### The basic questions

The key assumption, which the tax authorities agree with, is that opex/capex is an appropriate allocation key to be used.

### Kontorets syn er følgende:

- Opex/capex aksepteres som fordelingsnøkkel i relasjon til visse tjenestekategorier fordi man i utgangspunktet *antar* korrelasjon mellom faktisk mottatt tjenesteyting og
  - **Aktivitetsomfang og fysisk beskaffenhet**
  - **Altså at identiske aktiviteter og driftsmidler/investeringer krever likt omfang av en bestemt kategori tjenester**
  - **Siden man ikke har noen tallfesting av disse størrelsene**
  - **Tar man utgangspunkt i den kostnad disse har generert**



## Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

### Are adjustments warranted?

PLI adjustment – as argued for by the Norwegian Oil Taxation Office – is not mentioned in the OECD Transfer Pricing Guidelines. That does not necessarily mean that adjustments cannot be made, but adjustments can only be justified if they increase the reliance of the allocation.

- ♦ PLI: price level indicator
- ♦ "as argued for by the Norwegian Oil Taxation Office" ⇒ ikke helt treffende
- ♦ "if they increase the reliance" ⇒ enig



# Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler.

## Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

- Med utgangspunkt i kontorets prinsipielle tilnærming til bruken av opex/capex som fordelingsnøkkel
- Og følgende opplysninger/faktum:
  1. OED i rapporten "Økt utvinning på norsk kontinentalsokkel" (september 2010):

Norge er et høykostland også innen petroleumsvirksomhet. Høy aktivitet i petroleumsnæringen internasjonalt førte til en markant økning i kostnadene i perioden 2004-2008. Utviklingen ble noe reversert av den internasjonale nedgangskonjunkturen, men et fortsatt stamt riggmarked og lite fleksible arbeidstidsordninger gjør at Norge har betydelige utfordringer med tanke på kostnadsnivået. (side 16) ..

Kostnadsnivået på norsk sokkel har økt betydelig de siste årene og er høyt sammenlignet med andre petroleumsproduserende land. Dette påvirker felts levetid og truer lønnsomheten i tiltak for økt utvinning. (side 51) ...

Kostnader knyttet til personell bidrar til det høye kostnadsnivået på norsk sokkel. Dette er primært et resultat av avtaler som partene i arbeidslivet har inngått. (side 52) [understreket her]



## Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

2. Det samme mente Konkraft i 2003 ("Norsk petroleumsvirksomhet ved et veiskille):
  - **"Norsk sokkel har spesielt høyere kostnader innen rigg, personell og bemanning. (...)**
  - **Høye norske driftskostnader for borerigger reflekterer primært høyere personellkostnader sammenliknet med britisk sokkel. Denne forskjellen utgjør i størrelsesorden USD 30 000 pr. dag for en typisk 3. eller 4. generasjons borerigg med samme mannskap. Grunnlønnen for et mannskap er samlet sett på samme nivå i Norge og Storbritannia, men norske arbeidstidsordninger, diverse tillegg i lønn, sosiale kostnader og reiseutgifter skaper en betydelig forskjell både for boring fra flytere og faste installasjoner."**
  - **"Globale sammenligninger indikerer at produksjonsenhetskostnader på norsk sokkel er rundt 3 ganger så høye som for eksempel i den amerikanske delen av Mexico-gulven.(...)**
3. Sammenlignet med andre fordelingsnøkler – med antatt bedre korrelasjon for flere av tjenestekategoriene – ga opex/capex betydelig høyere kostnader fordelt til Norge (for en skattyter f eks mellom 60 til 100% )



## Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

- Basert på dette mente oljeskattemyndighetene at vilkåret for skjønn forelå
- Ved skjønnnet måtte man da finne frem til en metode for fordeling som var mer pålitelig (reliable) enn opex/capex basert på lokalt kostnadsnivå
- Målet vil dessuten – i første omgang – være å få en riktigere tilordning til *norsk* virksomhet (ikke som artikkelforfatterne fokuserer på en riktig fordeling på alle land)
- Kontoret var klar over svakhetene ved den valgte PLI (selskapenes bidrag mht alternativer var imidlertid dårlig)
- Men "i mangel av noe bedre" valgte kontoret denne. Bl.a. fordi den ga et resultat som ga bedre samsvar med andre (og med antatt like god korrelasjon) fordelingsnøkler
- i ettertid har det også fremkommet innvendinger mot det syn på kostnadsnivå som var lagt til grunn – dette må det tas hensyn til
- Men det er fortsatt slik at den valgte justeringsmåte gir bedre samsvar med andre fordelingsnøkler



## Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

### Should the annual allocation also be adjusted?

If differences in cost levels between countries are relevant, it may be argued that also the annual costs to be allocated should be adjusted with the PLI (or another cost level indicator). The idea is that \$100 in HR services will only have a value of \$56 in Brazil, but \$137 in Norway (using the PLI above).



## Kostnadsnivåjusterte allokeringsnøkler. Kommentar til artikkel av Jansen/Bjerke

- ◆ Det *kan* argumenteres for at en direkte (identifiserbar og mulighet for å måle omfang) bare kan belastes ihht prisnivået i mottakerlandet. Forutsetningen må da være at en identisk tjeneste kan kjøpes i mottakerlandet.
- ◆ Ved indirekte fordelingsmetoder er imidlertid utgangspunktet at det dreier seg om *fellestjenester*.
  - ◆ hvor aktiviteten i seg selv kan innebære samtidig tjenesteyting
  - ◆ hvor stordriftsfordeler utnyttes
  - ◆ og mottaker derfor får sin relative andel av samlede kostnader
  - ◆ som normalt (hvis tilgjengelig i mottakerlandet) vil være dyrere å anskaffe individuelt selv i lavkostland → verdien av tjenesten vurdert etter kostnadsnivå i mottakerlandet høyere enn belastningen
  - ◆ konsernspissen vil antakelig heller ikke ha noe skattemessig incitament til å legge fellestjenester til høykostland → forretningsmessig begrunnet (?)

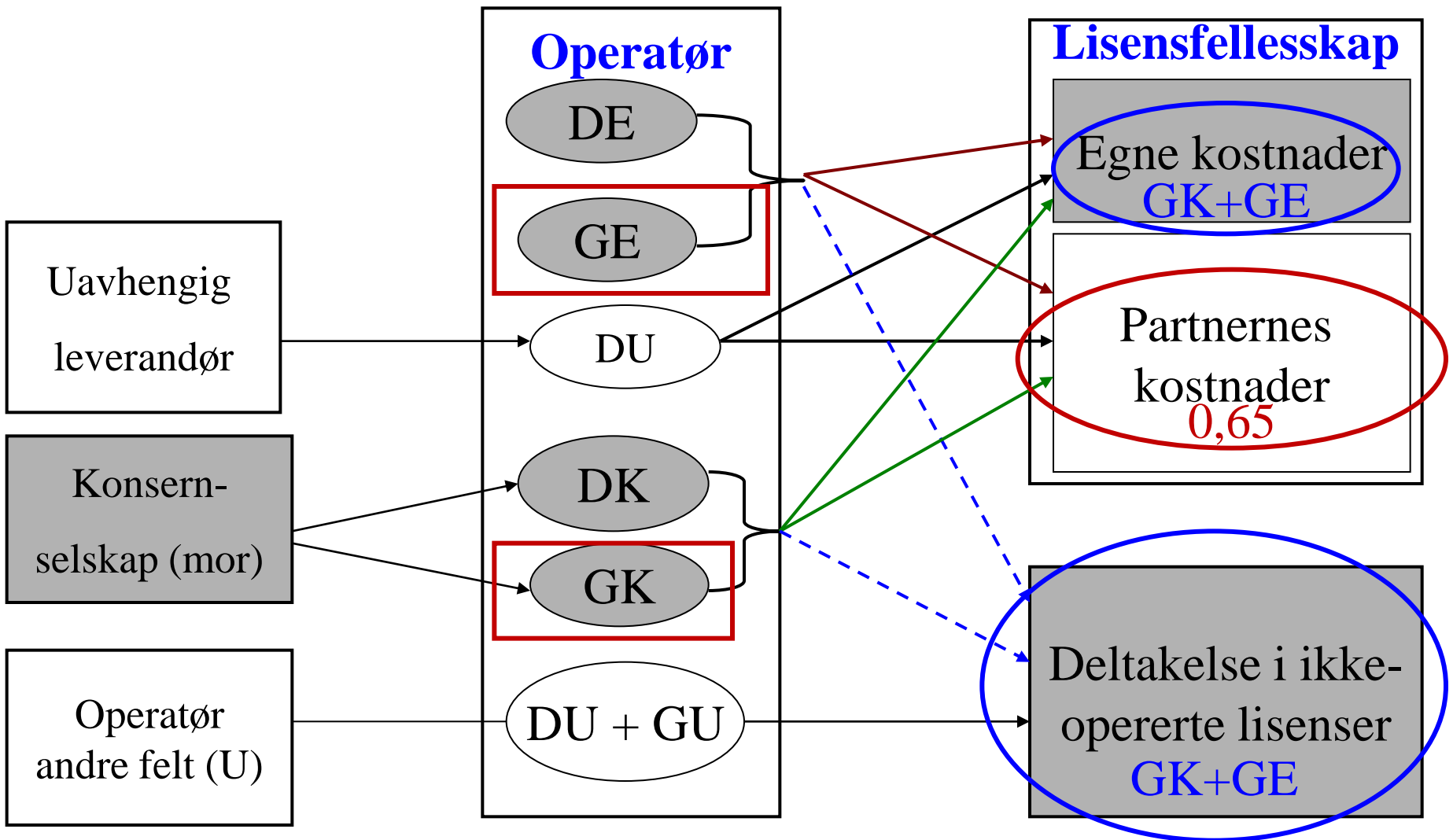




- ◆ Omtalt ligningskveld 2011 og ORS Symposium 2012
- ◆ Utgangspunktet:
  - ◆ Gjelder alle selskaper på norsk sokkel
  - ◆ Omtalen her gjelder avtalen om fordeling av kostnader knyttet til *hovedledelse og konsernstaber*
  - ◆ Klagenemnda om forskjellene mellom SRA 2007 og avtalene om tjenesteyting i konsernforholdet
    - ◆ (SRA 2007) er av en annen karakter. I denne avtalen **skal tjenester prises som mellom uavhengige parter**. Avtalen omfatter dessuten **alle datterselskapets aktiviteter**, ikke bare operatøraktivitetene.
    - ◆ Slik Klagenemnda ser det er forskjellene her så betydelige at avtalene **ikke kan anses for å være sammenlignbare**.



**D = direkte henførbart; G = generell overhead (ledelse og stab)**  
**K = konsern; U = uavhengige; E = operatørens egne**





- ◆ Klagenemnda har, i to kjennelser, valgt å anvende SRA ved skjønnsutøvelsen
- ◆ Beregning av fradragene for de enkelte tjenestekategoriene er beheftet med stor usikkerhet. Mange av tjenestene er av overordnet og/eller generell art, og selskapene har ikke i særlig grad bidratt til å kvantifisere tjenestene.
- ➔ Klagenemnda finner etter omstendighetene å kunne benytte 0,65 %-formelen i regnskapsavtalen fra 2007 ved skjønnsfastsettelsen for samtlige inntektsår.
  - ◆ Formelen gir uttrykk for **gjennomsnittsstørrelsen for kostnader til hovedledelse og konsernstaber på norsk sokkel**, og etter en helhetsvurdering finner Klagenemnda å kunne legge til grunn at [selskapet] har mottatt tjenester i et omfang og til en kostnad som tilsvarer gjennomsnittet.



- ◆ Kontoret legger nå til grunn:
  - ◆ at i de tilfeller hvor belastningene fra konsernet avviker (klart) fra Samarbeids og regnskapsavtalens 0,65%-regel og også andre momenter tilsier at inntekten er redusert, vil 0,65%-regelen, også ved vurderingen av om vilkår for skjønn foreligger, kunne tillegges betydning.
    - ✓ 0,65 %-regelen for hovedledelse og konsernstaber bygger på faktiske bransjetall for 2004 og 2005 og er fastsatt ved forhandlinger i bransjeorganisasjonen
  - ◆ at i den grad 0,65%-regelen medfører høyere belastning på partnerne enn faktisk tjenesteyting (egen og konsernet) tilsier, er gevinsten særskattepliktig
  - ➔ at dersom konsernbelastningene mot datter fremstår som ren tilpasning til SRA, vil dette kunne være en indikasjon på manglende armlengdemessighet mellom mor og datter



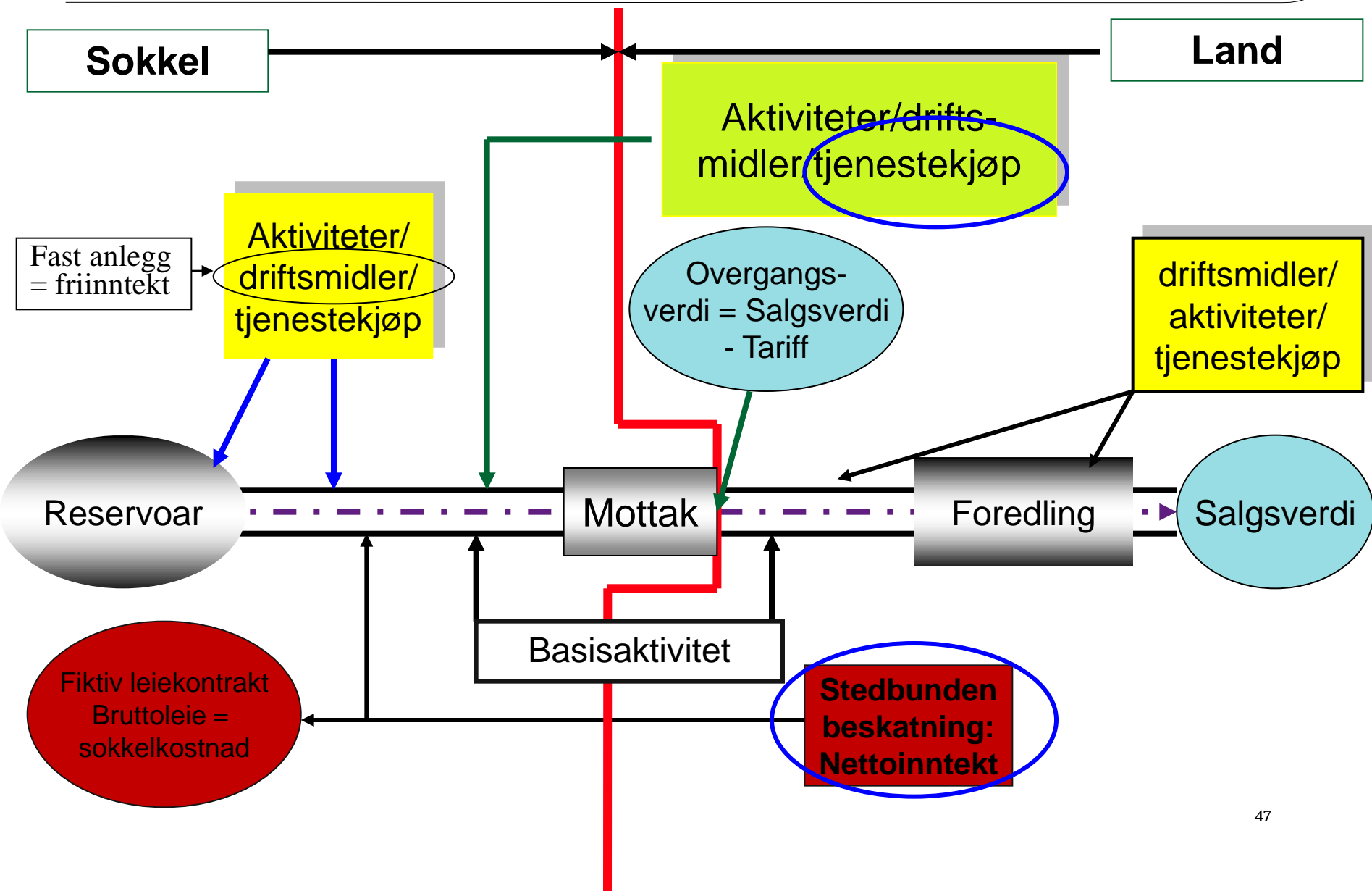
# Del II

Investeringer på land  
Kostnadselement sokkel og videreforedling på land



# Aktiviteter og investeringer på land vil både direkte og indirekte påvirke netto særskattepliktig inntekt.

Her illustrert ved: Sammenhengende transport og foredling





- ◆ **Tanangerbasen:**

- ◆ ConocoPhillips' hovedkontor, som består av:
- ◆ 63,7 mål tomt
- ◆ 31,3 mål kontorlokaler
- ◆ 3,7 mål lager
- ◆ 650 oppmerkede parkeringsplasser
- ◆ Kaiområde

- ◆ **1996:**

- ◆ Salg/tilbakeleie
- ◆ Leiekontrakt inngått i samsvar med premisser lagt av Phillips forut for salget
- ◆ Leietaker hadde alt ansvar for drift, samt innvending og utvendig vedlikehold
- ◆ Gjennomsnittlig leie for kontorlokalene var 1.977 kroner m<sup>2</sup>



## ♦ Inntektsårene 1996-2000

- ♦ Ligningsmyndighetene la til grunn at koblingen salg/tilbakeleie hadde medført
  - ♦ en "merleie", dvs. at leien ikke var armlengdemessig
  - ♦ med tilhørende "overpris" på basen
  - ♦ tilordning/armlengdestandard medførte derfor at leiebetaling til fradrag i sokkel måtte reduseres til armlengdenivå – skjønnsmessig satt til 1300 kr pr. m<sup>2</sup>
  - ♦ og at restleiebetaling måtte komme til fradrag i land der overprisen (økt gevinst) var ført til inntekt





## Inntektsårene 1996-2000 (forts.)

- ◆ **Selskapene tok ut søksmål. Ligningen endelig ved Borgarting lagmannsretts dom av 04.06.2007 (nektet fremmet for Høyesterett)**
- ◆ **Retten bemerket den gang bl.a. følgende:**
  - ◆ Selskapene pådro seg .. utgifter til leie av Tanangerbasen som kommer til fradrag i de samme selskapers inntekter for de enkelte år. *Spørsmålet i saken er om disse utgiftsposter i sin helhet skal trekkes fra selskapenes sokkelinntekt.* (uthevet her)
  - ◆ Skatteretten bygger på et alminnelig prinsipp om at inntekts- og fradragsposter skal tilordnes den inntektskategori utgiftene er tilknyttet .. Ligningsmyndighetene har rett og plikt til å kontrollere at dette tilordningsprinsipp er fulgt.
  - ◆ Partene er .. enige om at det i norsk skatterett gjelder et prinsipp om armlengdes avstand.



## Inntektsårene 1996-2000 (forts.)

- ◆ **Grunnlaget for skjønnsmessig tilordning var koblingen mellom salg og tilbakeleie. Retten:**
  - ◆ Lagmannsretten finner det lite tvilsomt at husleiekontraktene .. ikke kan anses som ukontrollerte transaksjoner ..
  - ◆ Rett nok salgs- og tilbakeleiekontraktene inngått mellom selvstendige og formelt sett uavhengige foretak,
  - ◆ men .. tilbud om leie ville bli tilbakeført gruppen i form av høyere pris for basen.
  - ◆ Phillips-gruppen visste .. hvilket tilbud om kjøpesum som kunne påregnes fra tilbudsmottakerne
  - ◆ Av skattemessige grunner ville høy leiesum være å foretrekke
  - ◆ .. økt leiebetaling vil kompenseres av høyere salgsgevinst
  - ◆ .. en kontrollert transaksjon for snarest mulig å frigjøre mest mulig kapital
  - ◆ .. inntekten fra sokkelvirksomheten betydelig redusert



## Inntektsårene 1996-2000 (forts.)

- ◆ **Grunnlaget for skjønnsmessig tilordning var koblingen mellom salg og tilbakeleie. Retten (forts.)**

Transaksjonen og skattespørsmålet gjelder husleiekostnader, ikke verdien av basen. Selv om det ofte vil være sammenheng mellom verdien av et formuesobjekt og leieinntekter, .., er det prinsipielt viktig å fastholde at saken gjelder størrelsen av den husleie som uavhengige parter ville avtalt.



## ♦ Salg og reforhandling av leieavtalen år 2000

- ♦ I desember 2000 ble eiendommen solgt til Havborg 1 Eiendom ANS for 660 mill. NOK
- ♦ leiekontrakt reforhandlet → Leiekontrakt for hele basen for en fast periode på 20 år (ti år igjen på gammel kontrakt)
- ♦ Opsjon på 3 x 5 år
- ♦ Leietaker har fullt ansvar for drift og vedlikehold av leieobjektet
- ♦ Beregnet leie for lokalene NOK 1.609 pr. m<sup>2</sup>. Leie oppreguleres med 2,5% årlig.
- ♦ OPAK utarbeidet – på oppdrag fra OSK – en rapport i 2004.
- ♦ Ved endringsvedtak i 2009 ble leien – basert på OPAK's rapport – satt til NOK 1.208 pr. m<sup>2</sup> for kontorlokalene etter at det var innrømmet et **10%** skjønnsmessig påslag der "Phillipsgruppens særlige betalingsvillighet trekker leien oppover og de langsiktige vilkårene trekker i motsatt retning"
- ♦ OPAK's pris lå dessuten **15%** over indeksprisen



◆ **Klagenemndas og Oljeskattekontorets ”overordnede syn”:**

- ◆ Utleier hadde krav på en overpriset leie etter de løpende kontrakter.
  - ✓ Avtalt pris i år 2000 kunne derfor ikke være armlengdemessig.
- ◆ Leietaker og eier var .. fortsatt i et interessefellesskap → leiekontraktene fra 1996 hadde til dels lang resterende løpetid
- ◆ ved en reforhandling ville utleier måtte kompenseres
- overprisen ”forsvant” ikke, og det må derfor legges til grunn at leietaker måtte betale for denne

◆ **Klagenemnda vurderte også:**

- ◆ betydningen av leietakerens særlige betalingsvillighet, lengden av leieperioden, om det skulle beregnes særskilte leie for parkeringsareal, leieopsjonens verdi, årlig prisjustering
- ✓ kommer tilbake til dette ved gjennomgang av rettens premisser



## Saksøkernes anførsler:

### 1) Prinsipalt:

- ◆ Rettsgrunnlaget kan bare være § 13-1 når lagmannsretten har lagt til grunn at det er en sammenheng mellom overpris og merleie.
- ◆ Interesfefellesskapet eksisterer bare i den grad det er betalt overpris.
- ◆ Overprisen er kompensert ved leiereduksjoner før år 2001:
  - ◆ basen solgt for 485 mill. NOK i 1996
  - ◆ nåverdien (neddiskontert til 1996) av tilbakeføringene (til og med 2000) 109,5 mill. NOK
  - gir en markedsverdi i 1996 på ca 375 mill. NOK
  - ◆ Klagenemnda la til grunn en teknisk verdi på 436,5 mill. NOK i 1996
  - ✓ overprisen eliminert → grunnlaget for interesfefellesskap har opphørt



## Saksøkernes anførsler (forts.):

### 2) Subsidiært:

- ◆ Det foreligger ikke fravik fra armlengdestandarden. Man må frikoble leien fra salget og vurdere ut fra situasjonen på tidspunkt for reforhandling.
- ◆ Det er staten som har bevisbyrden for at vilkårene i § 13-1 er oppfylt
- ◆ Resultatet og vurderingene blir de samme enten man hjemler vurderingene i § 13-1 eller alminnelige tilordningsprinsipper
- ◆ Tar utgangspunkt i den leie OPAK har kommet frem til (NOK 1.098 pr. m<sup>2</sup>), men det må korrigeres for flere faktorer:
  - ◆ Generelt: ikke grunnlag for å være så entydig og konkret som OPAK. Det dreier seg om et skreddersydd anlegg og et hovedkontor. Plassbehovet (30 mål med kontorlokaler) tilsier at eneste alternativ er nybygg.



## Saksøkernes anførsler (forts.):

### 2) Subsidiært:

- ◆ Tar utgangspunkt i (forts)
  - ◆ Betalingsvillighet: OPAK's metodikk gir en markedspris. Armlengdepris er det *denne* leietaker er villig til å betale.
    - ◆ Må oppjusteres for *særlig betalingsvillighet*: basen tilpasset brukers behov, forsyningsbasen har optimal beliggenhet, fordel at forsyningsbase og kontor ligger sammen, oppdeling på flere lokasjoner gir redusert produktivitet og økte kostnader
  - ➔ leietaker ville ikke under noen omstendigheter tatt kostnaden ved å flytte for å spare det marginale beløp som et påslag på 10% gir.
- ◆ oppjustering vedrørende parkering: ikke normalt at parkering er inkludert i leien
- ◆ oppjustering vedrørende bygg M: OPAK har her bygget på feil faktum, bygget inneholder også kontorer (ikke bare lager)





## Saksøkernes anførsler (forts.):

### 2) Subsidiært:

- ◆ Tar utgangspunkt i (forts.)
  - ◆ oppjustering for opsjonsverdi:
    - ◆ opsjonen avgjørende for at man kom frem til en reforhandlet leieavtale
    - ◆ og grunnen til at man ikke klarte å presse leiebeløpet lenger ned
    - ◆ uavhengig aktør: nåverdi NOK 94,5 mill. forutsatt 100% sannsynlighet for at opsjonen blir benyttet
    - ◆ vurdert som et "lyte" for profesjonelle investorer
    - ◆ motstykket: en verdi på leietakers hånd
  - ◆ avtalt leie 2001: 58,5 mill. NOK. Justeringer: 67,6 mill. NOK
  - armlengdeintervallet ligger over det faktisk betalte



## Saksøkernes anførsler:

### 3) Atter subsidiært:

- ◆ Skjønnnet lider av så store feil at det må oppheves
- ◆ Alle momenter som er behandlet under den subsidiære anførsel er relevante
- ◆ Nytt skjønn må bygge på rettens rettleddning



## Retten:

- ◆ **Tar utgangspunkt i lagmannsrettens dom: langt på vei den samme rettslige problemstilling.**
- ◆ **Saksøkers prinsipale anførsel: selskapets beregning av om overprisen er utlignet ved tilbakeføringene for 1996-2000 er ikke relevant.**
  - ◆ enig med staten at skattespørsmålet gjelder hvorvidt husleiekostnadene er overpriset
  - ◆ tilsvarende lagmannsretten (jf. foran)
- ◆ **Tilordningsproblematikken relaterer seg til *sokkelinntekten***
  - ◆ hvilke fradragsposter som skal tilordnes denne
  - ◆ og i forhold til skjønnsadgangen .. å påvise avvik i leienivået
- ◆ **All merleie som har sitt grunnlag i salgs- og tilbakeleietransaksjonen fra 1996 vil være relevant i forhold til interessefellesskapets fortsatte tilstedeværelse**
  - ◆ I praksis vil dette bety at et interessefellesskap vil bestå frem til utløpet av inneværende kontrakt



## Retten (forts):

- ◆ **Enig med statens overordnede syn (om at utleier allerede hadde krav på en overpriset leie og at det er utenkelig at denne overprisen bortfalt ved forhandlingene)**
  - ◆ viser til at det ved reforhandlingene i desember 2000 fortsatt var 10 års løpetid igjen av de vesentligste deler av leieobjektet: garantert merleie i ennå 10 år frem i tid
  - ◆ ingen holdepunkter for at overprisen var eliminert
- ◆ **Ny leie lavere enn den opprinnelige, men leieforholdet forlenget med 10 år.**
  - ◆ ikke krav om vesentlighetskriterium for skjønns-/tilordningsadgang
  - ◆ lagmannsretten konstaterte betydelig merleie
  - finner det utvilsomt at overprisen er tilstede også i den reforhandlede kontrakten
  - vilkår for tilordning/skjønnslingning foreligger



## Retten (forts.):

- ◆ **Innledningsvis om spørsmålet om skjønnet som er utøvet lider av så store feil at det må oppheves (selskapenes atter subsidiære anførsel)**
  - ◆ .. ”berører problemstillingen rundt domstolenes prøvelsesadgang” (tilsidesettelse av skjønn): ” .. at retten ikke kan se at denne problemstillingen kommer på spissen i nærværende sak”
- ◆ **Tar utgangspunkt i beregnet betalt leie på NOK 1.609 pr. m<sup>2</sup> i 2001**
  - ◆ OPAK: ”den leie som flere uavhengige interessenter anser passende”
  - ◆ dvs. holder utenfor eventuell særlig betalingsvillighet
  - ◆ bygger på egen markedskunnskap og eiendomsindeksen ”Kysten rundt” (Dagens Næringsliv)
  - ➔ markedsleie NOK **1098** pr. m<sup>2</sup> (etter fradrag på eierkostnader på 102 NOK pr. m<sup>2</sup>)



## Retten (forts.):

- ◆ Med utgangspunkt i OPAK's vurdering må det "foretas korreksjoner for de særforhold som preger *denne* konkrete leieavtalen."
  - ◆ På samme måte Klagenemnda: " .. hva uavhengige parter ville avtalt i et tilsvarende leieforhold"
- ◆ Viser deretter til Klagenemndas vurdering av eventuelle justeringsfaktorer og selskapenes beløpsmessige angivelse av disse
  - ◆ Klagenemnda oppjusterte med 10%
  - ◆ Selskapene mente å påvise – ved oppjustering – et armlengdeintervall over faktisk betalt leie
- ◆ Karakteriserer situasjonen i denne sak som "svært vanskelig skjønnsutøvelse"
  - ◆ selskapenes vurdering av enkeltfaktorer: " .. som i og for seg kunne ha relevans .."
  - ◆ men som det "ikke [er] ført noe bevis for om, og i hvilken grad , disse faktorene *i praksis* spilte noen rolle"
  - ➔ "Det å utøve skjønn med en viss presisjonsgrad fremstår derfor nærmest umulig."



## Retten (forts.):

### ◆ Bemerker/viser til:

- ◆ at transaksjonen .. ”har et fremtredende innslag av skattemotivasjon og bærer mer preg av å være finansielt instrument”
- ◆ Syversen om skjønn (”Skatt på petroleumsutvinning”, 1991): ”er det liten grunn til å oppheve ligningen hvis resultatet av ligningsmyndighetenes skjønn fremstår som mer rimelig en resultatet av det skjønn skattyteren har utøvet.”
- ◆ at når Oljeskattenemnda uttrykker at det må ”aksepteres at skjønnsresultatet nødvendigvis må kunne bli ”grovere””, er dette ”både treffende og i samsvar med gjeldende rett”.
- ◆ ”at skattyterne i dette tilfellet har valgt å inngi selvangivelse uten å anvende skjønn overhode. Dette skaper grunnlaget for usikkerheten”
- ◆ de momenter selskapene trekker frem i forbindelse med endrings- og klagesaken er alle prøvd av ligningsmyndighetene (10% påslag)



## Retten (forts.):

### ♦ Om de enkelte elementene:

- ♦ Særlig betalingsvilje: har meget detaljert begrunnet dette. Men ikke hvilken innflytelse det ville hatt i forhandlinger som ikke var påvirket av interessefellesskapet. Skattyter er den eneste som kan belyse dette nærmere.
- ♦ Opsjonen (Klagenemnda så bort fra den, OPAK avviste at den hadde verdi): verdi fremstår som høyst uklar. Viste bl.a. til at leietaker hadde ansvaret for innvendig og utvendig vedlikehold og de vesentligste av husleieforpliktelsene: like sannsynlig at opsjonen *ikke* hadde verdi
- ♦ Bygg M: OPAK bygget på riktig faktum.
- ♦ Parkeringsplasser: de sakkyndige uenige.

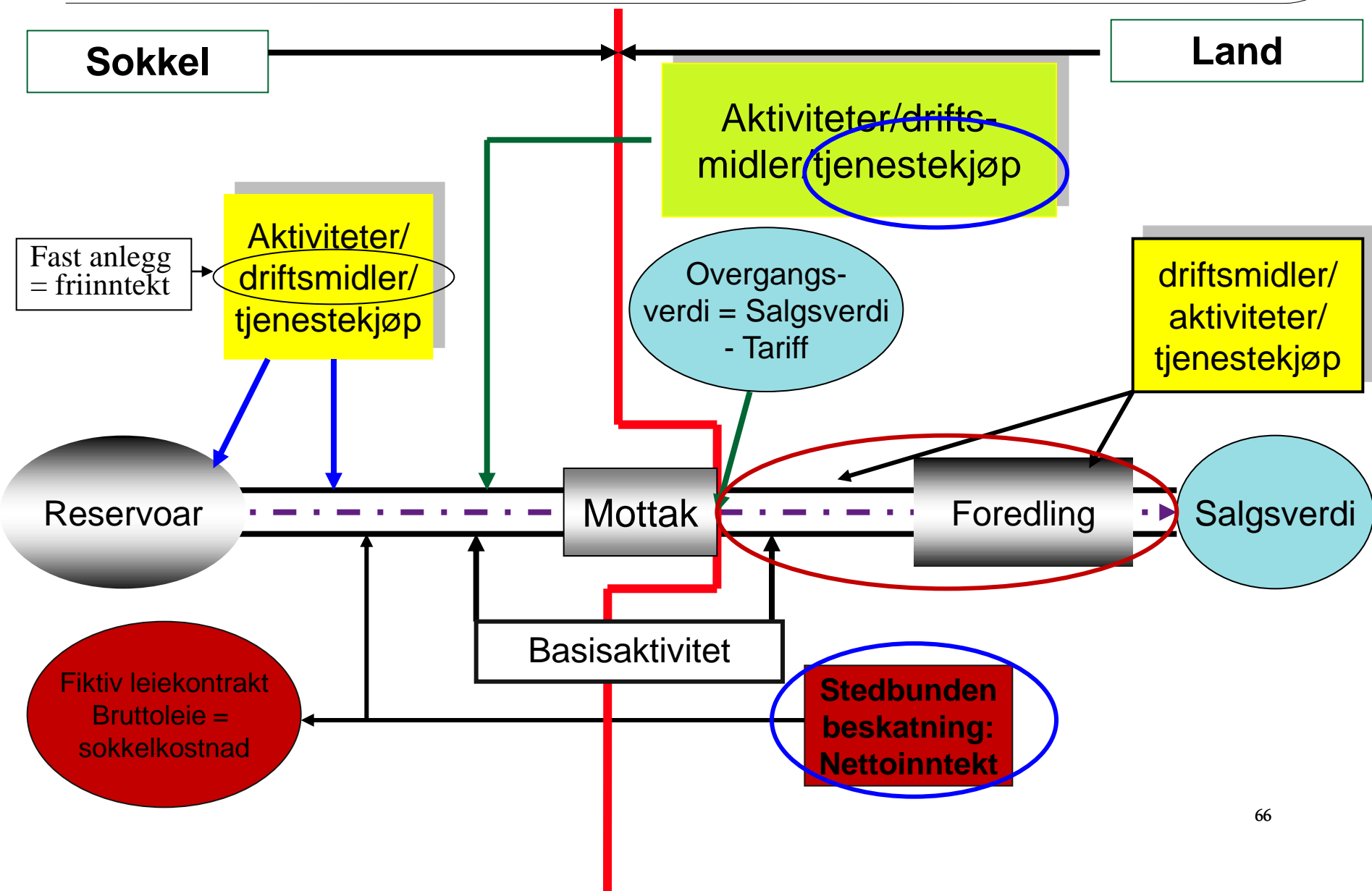
- ♦ **Konklusjon: Skattyterne har selv skapt uklarheten. Deres tall baserer seg på hypoteser som alt i alt ikke gir større grad av treffsikkerhet enn det skjønn som ligningsmyndighetene har utvist.**

- ♦ **Egen kommentar: vilkår for skjønn foreligger. Selskapets vurdering ligger over betalt leie. Selskapets tall må derfor være uriktige gitt at vilkår for skjønn foreligger.**





Sammenhengende transport og foredling:  
Er prinsippene i Tanangerbase-saken overførbare på situasjoner  
der landanlegg med overpriset tariff selges?





- ◆ **Ved sammenhengende transport og foredling av petroleum har tariff på land en indirekte betydning for fastsettelse sokkelinntekt (særskattepliktig inntekt):**
  - ◆ Fastsettelse av brutto særskattepliktig petroleumsinntekt
  - ◆ tar utgangspunkt i faktisk salg og brutto salgsinntekt etter transport og foredling på land (etter geografisk grense)
  - ◆ og beregner så, på grunnlag av **landtariffen**, ved ”**net back**”, brutto særskattepliktig salgsinntekt for utvunnet petroleum på sokkelen.
- ◆ **Det er lagt til grunn av Høyesterett (Statpipe-dommen)**
  - ◆ at dersom utvinneren selv eier og driver landvirksomheten (transport og foredling)
  - ◆ foreligger det hjemmelsgrunnlag for at skattemyndighetene kan vurdere armlengdemessigheten av landtariffen
  - ◆ for å kunne foreta riktig net back-beregning av særskattepliktig inntekt



Er prinsippene i Tanangerbase-saken overførbare på situasjoner  
der landanlegg med overpriset tariff selges?

- ◆ **Dersom utvinneren selger landanlegget, men fortsatt er i den situasjon at egenprodusert petroleum skal behandles i landanlegget**
  - ◆ og landtariffen av skattemyndighetene er funnet ikke å være armlengdemessig
  - ◆ må det – på samme måte som i Tanangerbasesaken – kunne legges til grunn at det er en direkte sammenheng mellom prisen på landanlegget og tariffen som skal betales til den uavhengige kjøperen av anlegget
  - ◆ og at "mertariffen" derfor også har gitt en overpris for anlegget
- **"Mergevinsten" ved salget – ført som inntekt land – skyldes derfor**
  - ✓ fremtidig betaling av for høy (ikke markedsmessig) tariff
  - ✓ på samme måte som "merleien" i Tanangerbase-saken ble å henvføre til fradrag i landinntekt må derfor en eventuell "mertariff" fradragsføres i landinntekt.
  - ✓ Denne løsningen er lagt til grunn av Oljeskattenemnda



## **Del III**

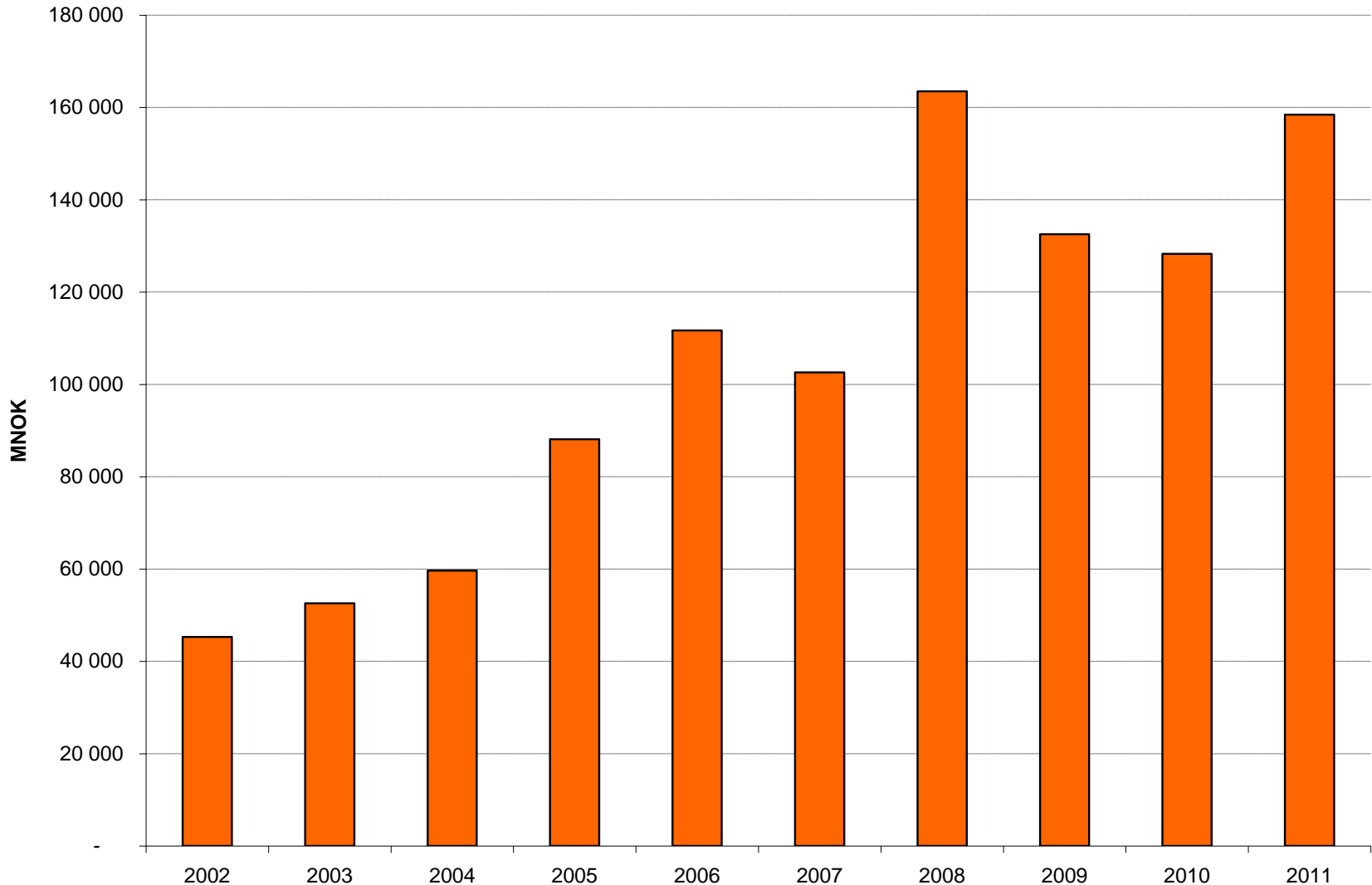
### **Naturgass (tørrgass)**



- ◆ **Skattekontrollen knyttet til tørrgassmarkedet er svært krevende**
  - ◆ både når det gjelder kompetanse og ressursbruk
- ◆ **Krevende fordi**
  - ◆ ulike markeder/prisdannelse, fysiske forhold (produksjon, transport, levering), variasjonsmuligheter for vilkår, ulik tilgang til informasjon
- ◆ **En egen seksjon i Skatteøkonomisk avdeling**
  - ◆ har det overordnede ansvaret for analyse og kontroll av de ulike petroleumsmarkedene
  - ◆ gruppen som har ansvaret for kontroll av tørrgass er tverrfaglig



## Samlet inntekt fra salg av tørrgass 2002-11





Oljeskattekontoret

DN 07.12.12

12 URO I MARKEDENE

# Urolig for lavere gass- etterspørsel

**Redd for fall:** Norge eksporterer gass for rundt 100 milliarder kroner i året til Europa, men nå frykter Statoil fall i etterspørselen.

## OLJE & GASS

MORTEN ÅSTAD  
STAVANGER

— all hovedsak opererer vi med et prisleie i Europa fremover på samme nivå som vi har i dag.

Spesialrådgiver Ottar Skagen i Statoil advarer mot å tro at europeisk gassetterspørsel vil ta seg opp etter nedgang både i 2011 og 2012. I dag prisen gassen til mellom åtte og ti dollar per millioner BTU (british thermal unit) i det nordeuropeiske spotmarkedet.

Statoil tror det er større sjansen for et ytterligere fall i etterspørselen enn det for en økning. — Vi tror det er nedside på kort og mellomlang sikt knyttet til usikkerheten i det europeiske gassmarkedet, sier Skagen.

Skagen var en av hovedforedragsholderne på den årlige oljeservicekonferansen til den lokale storbanken Sparebanken i SR-Bank og revisjons- rådgivningselskapet Ernst & Young i Stavanger. Flere hundre tilhørere fikk der høre Skagen gå gjennom situasjonen i det internasjonale gassmarkedet og hva Statoil tror om markedet fremover.

### Det norske dilemma

Det er den amerikanske skifergassrevolusjonen som helt har forandret det internasjonale gassmarkedet. Prisforskjellene mellom de regionale markedene er store. I USA er prisene rundt 3,5 dollar per millioner BTU, i Europa er spotprisen nå over ti

dollar per BTU, mens en i Asia har sett priser rundt 18 dollar. Samtidig som gassprisene i enkelte markeder er under press, har oljeprisen steget. Det har ført til at prisningen av langsiktige gasskontrakter i større grad knyttes til gassmarkedsindekser på ulike gassleveransепункter i Europa, og ikke som før til prisen på olje.

For vel to uker siden inngikk Statoil for første gang i historien en større langsiktig gasskontrakt der prisen var knyttet til gassmarkedsindekser.

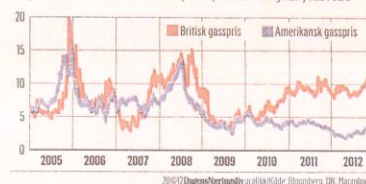
Tyske Wintershall signerte en ti år lang avtale om leveranser av gass som etter dagens priser har en verdi på 100 milliarder kroner. En rekke av Statoils store kunder, som de største tyske energiselskapene, har tapt enorme summer på sine langsiktige gasskontrakter som er knyttet til oljeprisen. Disse selskapene har lagt press på de store leverandorene, som Statoil, for å få revidert prisene raskere enn det som kontraktene i utgangspunktet åpner for.

— Norge opplever at det europeiske gassmarkedet er i strukturell endring. Kunder og EU ønsker en overgang fra oljelinkede kontrakter til mer gassmarkedsindekserte priser. Vi må forsøke å finne den rette balansen mellom de strukturelle endringene i markedet og våre langsiktige interesser som stor gassleverandør til det europeiske markedet. Vårt overordnede mål er å bidra til at naturgass blir en del av Europas langsiktige energimiks, sier Ottar Skagen. I motsetning til Gazprom har

## Enormt prisgap for gass

Tidligere var gassprisene i UK og USA ganske like. Etter at USA fant skifergass har prisen kollapset mens den har holdt seg i UK.

Gasspris i dollar per 10.000 millioner British thermal units (mmBtu). Pris på første kontrakt i fremtidsmarkedet (futures) ved NGP i UK og Henry Hub i USA.



Statoil vist en ettergivende holdning til presset om å gå over til gassmarkedsindekserte kontrakter. Europakommisjonen har ved en rekke sammenhenger kommet med harde utfall mot det russiske selskapets prispolitikk i det europeiske gassmarkedet.

Russland er den største leverandøren av gass til det europeiske markedet, med Norge som nummer to. Norge leverte i 2011 94,9 milliarder standard kubikkmeter gass til en verdi av 190 milliarder kroner. De neste årene vil Russland øke sin gassproduksjon kraftig.

— Slik vi oppfatter det, har russerne en annerledes strategi enn oss, sier Skagen.

Isolert amerikansk marked  
Statoil har de siste årene inves-

tert tungt i amerikansk skifergassproduksjon. Skagen tror ikke på noen kraftig bedring i de rekordlave amerikanske gassprisene med det første.

— Vi tror på en moderat vekst i prisene – kanskje til fem til seks dollar, sier han.

Skagen er ikke enig med dem som mener at eksport av nedkjølt flytende naturgass (LNG) vil føre til like priser i ulike regionale markeder på lang sikt. Særlig tror han det amerikanske markedet vil være isolert og drevet av etterspørsel og tilbud i USA og Canada alene.

— Hvis amerikanske myndigheter går forsiktig frem i å tillate flere eksportprosjekter, betyr dette at det amerikanske markedet i lang tid vil være en isolert og prisnæssig, sier han. I USA pågår det en debatt om lng-eksport. Store investeringer i energintensiv industri er kommet i kjølvannet av de lave gassprisene, og frykten er at eksport av lng skal redusere denne konkurransefordelen for innenlandsk industri.

morten.astad@dn.no

■ UTFORDRINGER. Statoils spesialrådgiver Ottar Skagen ser store utfordringer for det norske selskapet i det europeiske gassmarkedet. Foto: Tomas Alf Larsen

## Milliarddove

STAVANGER: Ingen satser mer enn Australia på flytende naturgass (LNG). Men lng-prosjektene blir mye dyrere enn antatt. Det største har sprukket med 85 milliarder kroner.

Nærmere 150 milliarder australske dollar (900 milliarder kroner) koster de enorme lng-prosjektene som er under prosjektering i Australia. Investeringene kommer i kjølvannet av stor etterspørsel etter lng i det asiatiske markedet. Japan planlegger å fri seg fra bruk av kjernekraft, mens voksende asiatiske økonomier som Kina og India venter å dra etterspørselen etter lng mot nye høyder. Prisen på



1. **Valg** av referansepris: markedsnoteringer/andre kontrakter (SUP)
  - ◆ Mulig korreksjon: leveringssted, leverings-/kontraktstidspunkt, prisindeks
  - ◆ Ofte tolkning av avtalevilkår, endrede vilkår
2. **Justeringer** i forhold til referansepris
  - ◆ **f eks:** transport, salgskostnader, fleksibilitet ut over referansepris
3. Verdsettelse av **fleksible leveringsbetingelser** (tidsmessig dimensjon)
  - ◆ Lagerkostnad/virtuelt lager
  - ◆ Markedsverdi: forskjell i sesongpriser – fleksibilitetsverdi basert bla. på forwardkurven





### 4. **Geografisk opsjon** – valg av leveringssted

- ♦ er valgmulighet "priset inn"
- ♦ ofte spørsmål om tolkning av avtale

### 5. **Erstatningsbetingelser** eller "default" – eksempel på vurderingstemaer:

- ♦ Underleveranser og forsinkelser: Samsvar mellom underliggende leveranser, nomineringer, valg av prisindeks og default-betingelser?
- ♦ Nomineringsfrister: Jo tidligere frist, jo større sjanse for å ikke oppfylle forpliktelsen som er nominert. Kunne fristen vært satt senere?
- ♦ Manglende muligheter for å oppfylle leveringsforpliktelser ved å handle erstatningsgass: er dette balansert? Har f. eks kjøper selv mulighet til å handle billig erstatningsgass samtidig som han mottar erstatninger fra selger?
- ♦ Erstatning og leveringsplikt: i hvilken grad er det etablert leveringsforpliktelser



### 6. Oljeindekserte kontrakter

- Verdsettelse og vurderinger av de ulike elementene i prisformelen: konstanter ( $P_0$ ,  $G_0$ ,  $F_0$ ), vektor, tak og gulv
- Vurderinger av prisrevisjoner: mer spotindeksering og/eller frigjøring av volum

### 7. Allokering av gass til ulike kontrakter i de tilfeller det foreligger valgfrihet

### 8. Tilleggsavtaler som endrer partenes rettigheter og plikter

- ◆ Er endringene balanserte i relasjon til den opprinnelige avtalen
- ◆ Restrukturering ihht retningslinjenes punkt 1.65?

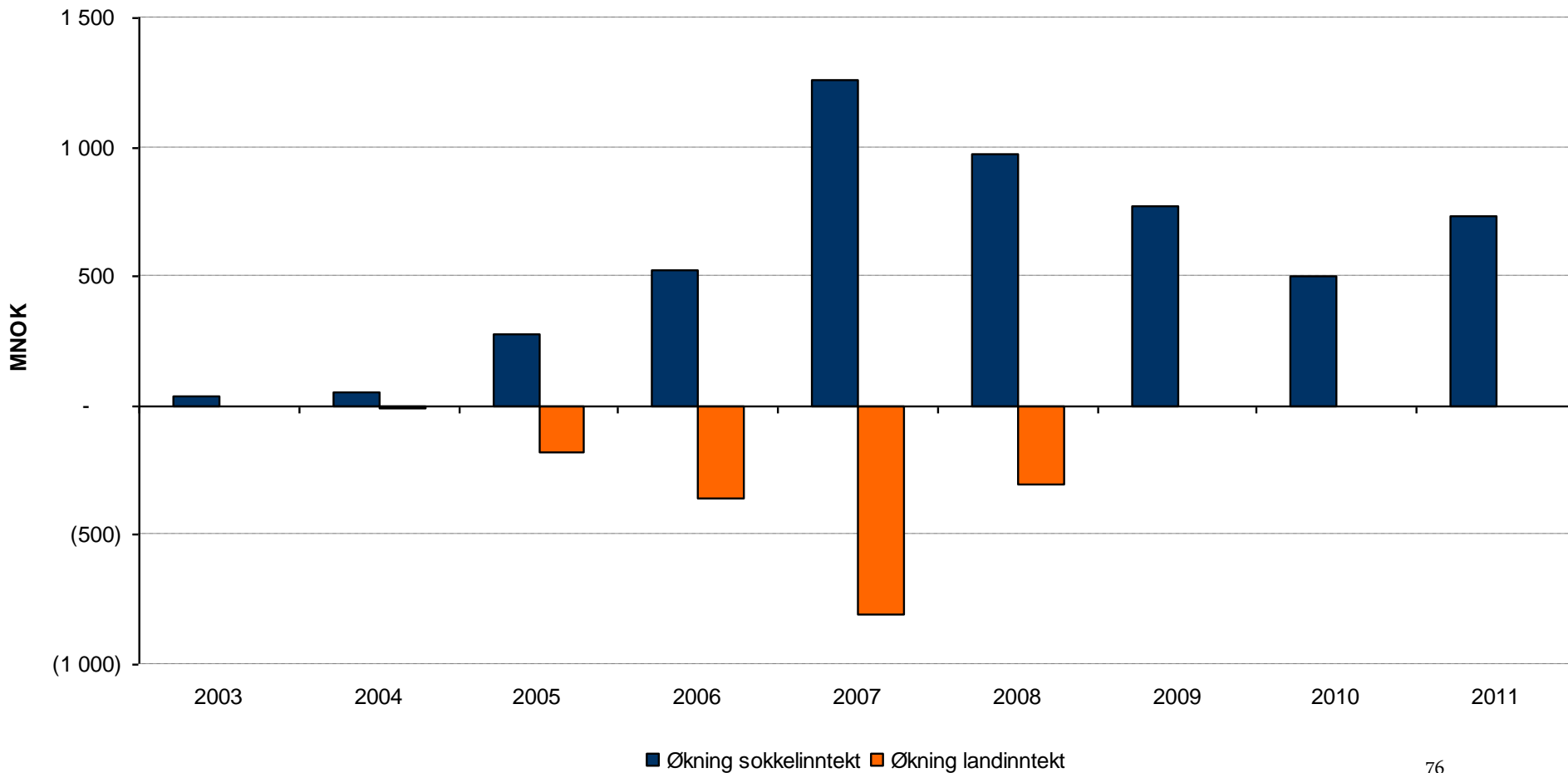
### 9. Sokkel/land

- ◆ Kjøp/salg av andre produsenters gass
- ◆ Shell-dommen – skal vi se nærmere på



## Tørrgassfravikelser 2003-11

### Økning sokkelinntekt/reduksjon landinntekt





## ◆ 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



## ❑ Gassbytteavtale mellom Shell og Statoil

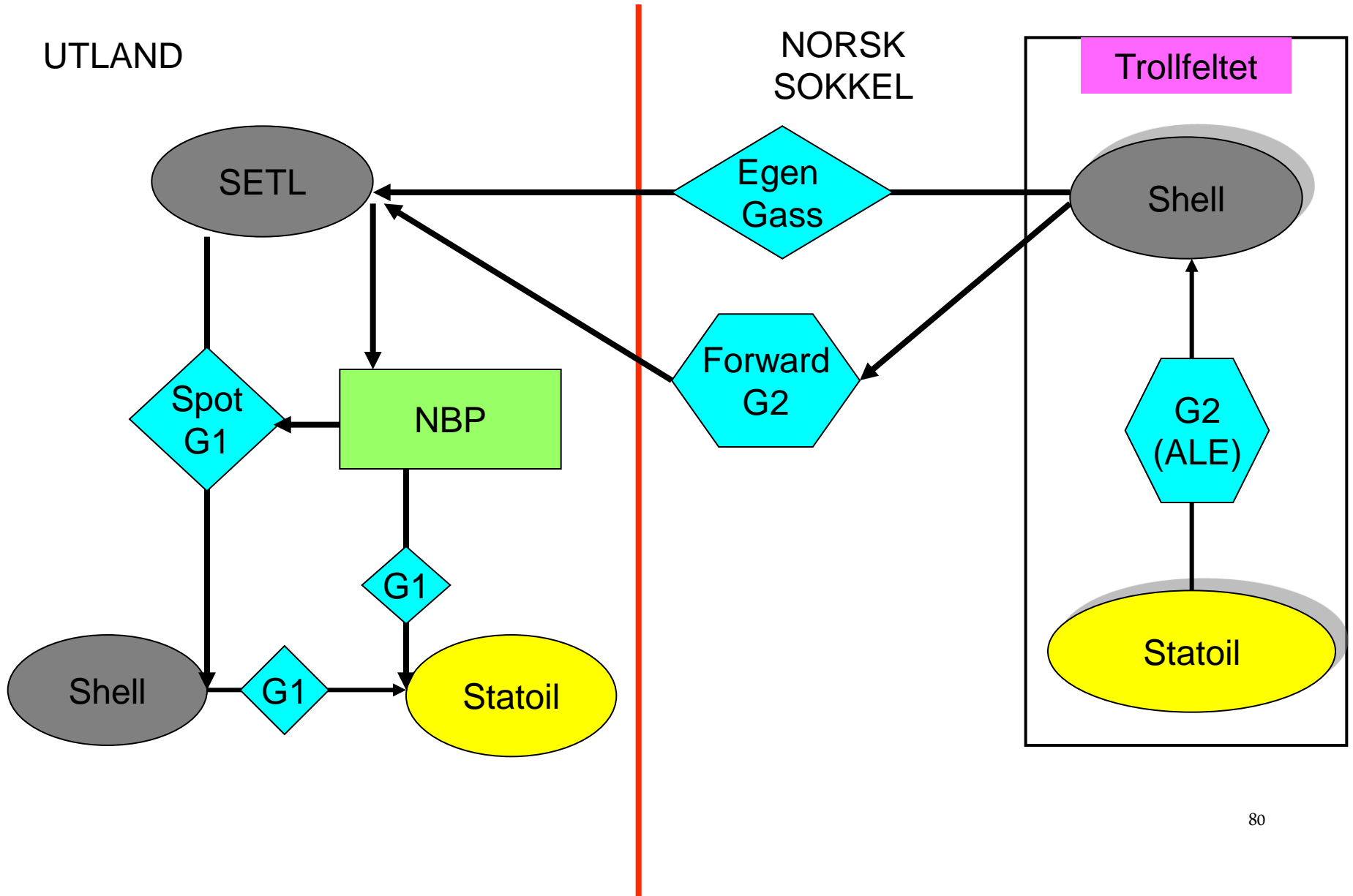
- ❑ 7 avtaler (benevnt kjøp/salg og/eller bytte av gass) mellom Statoil og Shell (no. 5, 7, 9, 10, 12, 13 og 14) der det var spørsmål om hvilket skatteregime Shells gevinster ved "tilbyttet" gass skulle henføres.
  - ❑ Avtalene no.12, 13 og 14 gjaldt optimalisering av inntekt i forhold til forskjell 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.



## ☐ Gassbytteavtale mellom Shell og Statoil (forts.)

- ☐ 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 DCE først ble utnyttet i 2008.
- ☐ For avtalene no. 9 og 10 betalte Shell et pengebeløp til Statoil.

- 
- ☐ Shell henvørte 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 gjelder 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."





## ☐ Eksempel på hvordan "innlåsing" kan gjennomføres og reoptimaliseres:

### ☐ I 3. kvartal 2005

- ☐ var forwardprisen for 4. kvartal ca. 35% høyere enn spot-prisen i 3. kvartal

- ☐ og ca 120% høyere for 1. kvartal 2006

- ☐ Tenker man seg så at det ble inngått forwardkontrakt for levering i 1. kvartal 2006 (forutsatt at selskapet leverte sin gass til motparten i 3. kvartal 2005)

- ☐ og senere reoptimalisert:

- ☐ På leveringstidspunktet for den opprinnelige forwardkontrakten var markedssituasjonen slik at selskapet kunne velge å oppfylle med spot-kjøp og dessuten inngå ny forwardkontrakt.

- ☐ Slik kan selskapet "skyve" på ALE og dermed øke innlåsningseffekten så lenge forwardprisene gir grunnlag for det





## ☐ Selskapet

- ☐ Avtalene med Statoil er "tradingvirksomhet" som skiller seg klart fra salg av egen gass.
- ☐ Avviklingen av GFU har gjort det mulig for Shell å engasjere seg i handelsvirksomhet med tredjeparts gass på likvide handelspunkter for å utnytte prisdifferanser (handelspunkt/tid)
- ☐ Avtalene med Statoil innebar mulighet for *samtidig* "innlåsing" av gevinsten, men med risiko for
  - ☐ manglende tilbakelevering
  - ☐ konkurs i Statoil
- ☐ Lav risiko kan imidlertid ikke være avgjørende for om det foreligger særskatteplikt eller ikke
  - ☐ Konklusjonen på dette punkt kan ikke bygge på at det samtidig inngås forwardavtaler
  - ☐ Hva hvis selskapet ikke samtidig inngikk forwardkontrakt?



## ❑ Selskapet (forts.)

- ❑ Ingen holdepunkter for at selskapene gjennom disse avtalene reduserte norsk særskattepliktig inntekt
- ❑ Selv om kun lisensinnehaverne på Troll kunne overført ALE mellom seg, er det *ikke riktig* at transaksjonene ikke kunne vært gjennomført med en annen part enn Shell (dvs. en som ikke var lisenspartner på Troll)
  - ❑ den risikoen som ligger i ALE, og ikke faktiske gassvolumer, kunne ha vært avtaleregulert mellom partene.
- ❑ Shell kjøpte ikke ALE, men lånte gass til Statoil med senere tilbakelevering
- ❑ Ressursrentebetraktninger: Avtalene omfattes ikke av begrepet "utvinning" eller "inntekt ved slik virksomhet". Det er bare den egentlige utvinningsvirksomheten som omfattes



## ☐ **Staten:**

- ☐ Avtalene avgjørende. Ikke relevant om Shell kunne oppnådd tilsvarende gevinst på annen måte.
- ☐ Retten til å ta ut petroleum er en rettighetsposisjon som har økonomisk verdi. Ved overføring av denne til Shell har
  - ☐ produksjonsrisiko
  - ☐ og fleksibilitet mht når gassen skal produseres og leveres blitt overført til Shell
- ☐ Motytelsen har vært:
  - ☐ realverdi (gass)
  - ☐ eller en kombinasjon av realverdi og penger (Shell har også betalt i tilknytning til avtalene no. 9 og 10)
- ☐ Ikke typisk tradingvirksomhet der det spekuleres i markedssvingninger ved kjøp/salg forward
  - ☐ gevinst oppstår som følge av at Shell i kraft av å være deltaker på Troll har fått overført uttaksfleksibilitet



## ❑ Retten:

- ❑ Tar utgangspunkt i petrsctl. § 5 første ledd: bestemmelsen som hjemler særskatteplikt og knytter denne til "utvinning, behandling og rørledningstransport" av petroleum på norsk sokkel.
- ❑ Ikke tilstrekkelig at Shell er lisensinnehaver på norsk sokkel, viser til:
  - ❑ Rt. 1963 s. 478 (Siraco): " .. det må foreligge en nærmere (funksjonell) forbindelse – teknisk, økonomisk og forretningsmessig .."
  - ❑ Aarbakke, Skatt på inntekt, 4. utg., s. 131: "Avgjørende er om skattyteren rent faktisk-økonomisk har holdt aktiviteter for seg, eller om han har drevet disse som en integrert enhet".
  - ✓ "Integrasjonen mellom Shells "ordinære" utvinningsvirksomhet og de transaksjoner som er regulert gjennom avtalene med Statoil og SETL vil således være av avgjørende betydning .. "



## ❑ Retten (forts):

- ❑ Viser til Zimmer, "Bedrift, selskap og skatt", 5. utg. s. 79:  
"Klagenemnda har .. lagt til grunn et snevrere virksomhetsbegrep .."
- ❑ og FIN's foredrag til petroleumsskatteforskriften av 1976: "Tilknyttet virksomhet som normalt også utføres av andre ... antas å måtte skattlegges etter de alminnelig skatteregler."
- ✓ "Utgangspunktet må .. være at gevinster ved såkalt "trading" .., som også kan utøves av andre .., og som utøves uavhengig av lisenshaverens uttak og salg av egne ressurser, ikke skal anses som en del av lisenshaverens utvinningsvirksomhet."



## ❑ Retten (forts):

### ❑ Klagenemnda (1990) – kjøp og videresalg av gass

- ❑ "gruppens posisjon som utvinningsselskap på feltet (er) i realiteten en forutsetning for å overta gassen på angjeldende leveringssteder. .. at et tilsvarende kjøp og videresalg neppe ville hatt noen praktisk aktualitet om gruppen ikke hadde vært i denne posisjonen."
- ❑ "gassen ble delvis prosessert i anleggene på feltet, og ble ført til utlandet via rørledningssystemet tilhørende ..., der gruppen er medeier. En del av gassen kunne .. brukes til injisering i feltet, men ble ikke injisert. Disse momentene forsterker .. det syn at gasskjøperne har sterk faktisk tilknytning til gruppens egen virksomhet som gassprodusenter."

- ✓ "Etter rettens syn er flere av de momenter som her fremheves av Klagenemnda overførbare til gjeldende sak"



## ❑ Retten (forts):

- ❑ I den grad det hadde blitt betalt med oppgjør i penger av Statoil for de gassvolumene Shell kjøpte inn for levering til Statoil, ”og holdt utenfor Shells ordinære uttak og salg av egne ressurser, kan det vanskelig ses at en eventuell gevinst skulle kunne anses som en del av Shells ”egentlige utvinningsvirksomhet”.
- ❑ ”På den annen side er det ikke en nødvendig forutsetning for særskatteplikten at gevinsten gjelder petroleum som stammer fra norsk kontinentalsokkel” → viser til Klagenemndas kjennelse vedrørende inntekt ved salg av råolje gjenvunnet fra ballastvann.
- ❑ Viser til at ”Sentralt i avtalene mellom Shell og Statoil er at disse innebærer overføring av løfteretter bestående av ALE .. og DCE ..
  - ✓ helt identiske avtaler kunne .. ikke ha vært foretatt mellom andre enn lisenshavere på Trollfeltet”



## ❑ Retten (forts):

- ❑ I den forbindelse vises til Klagenemndas kjennelse (1981) vedrørende inntekt vunnet ved transport og behandling av fremmed petroleum, hvor det heter:

”Virksomheten står ikke i samme stilling som en virksomhet som utvinningsselskapet ellers kunne tenkes å utføre for en tredjemann, uavhengige av utvinningsvirksomheten. Det dreier seg heller ikke om en virksomhet som normalt også utføres av oljeutvinnerne og til dels i konkurranse med disse.”

- ❑ ”Etter rettens mening fremstår ikke en alternativ avtaleløsning, hvor en søker å regulere avtaleforholdet med en part som ikke er lisenshaver på samme måte som om avtalen hadde omfattet overdragelse av ALE og DCE, som noe praktisk tenkelig alternativ.”





## ❑ Retten (forts):

- ❑ Den fleksibilitet mht når gassen skal løftes .., var .. utvilsomt mer gunstig enn et "ordinært" oppgjør
- ❑ " .. ikke har hatt foranledning til å gå inn på Statoils beveggrunner for å inngå de aktuelle avtaler med Shell, og dette har da heller ikke kunnet la seg belyse under hovedforhandlingen."
  - Selskapet hevdet at staten mest sannsynlig hadde fått høyere skatteinntekter ved avtalene
- ❑ tillegg det også betydning "at gassen som var omfattet av den fra Statoil overførte ALE og DCE ble løftet og transportert på tilsvarende måte som all annen gass Shell løfter fra Trollfeltet."



## ❑ Retten – konklusjon:

- ❑ "Overdragelsen av ALE og DCE fra Statoil til Shell, gjør etter rettens mening at de aktuelle avtaler skiller seg fra det som vanligvis kan betegnes som tradingvirksomhet."
  - ❑ Shell driver ikke selv tradingvirksomhet utover de avtaler saken gjelder
  - ❑ SETL kunne ikke selv inngått de aktuelle avtalene med Statoil
  - ❑ Gassvolumene som ble løftet skilte seg ikke fra Shells egenproduksjon. Shell kunne til en viss grad styre når en ville ta ut egen gass og når en ville ta ut gass i kraft av mottatt ALE og DCE.
- ❑ "Selv om en skal legge til grunn et snevert syn på virksomhetsbegrepet .., finner retten etter dette at det er så nær tilknytning mellom Shells posisjon som lisenshaver på Trollfeltet og de inntekter selskapet har hatt som følge av de aktuelle avtaler .., at gevinsten må anses som særskattepliktig."
  - ❑ En "sterk faktisk tilknytning" til Shells egen virksomhet



## OLJESKATTEKONTORETS

STØRSTE beundrere holder til i nabo-bygget til det nye Astrup Fearnley museet.

I et praktbygg av den italienske, verdenskjente arkitekten Renzo Piano, finner man advokatfirmaet Bahrs nye kontorer.

– Oljeskattekontoret er *meget* dyktige. Menneskene som arbeider der er *meget* kompetente, og de tar arbeidet sitt *meget* alvorlig, sier Jan B. Jansen, petroleumsskattekspert og partner i Bahr. Han og kollega Joachim Bjerke, leder for Bahrs skatteavdeling, er mennene oljeselskapene griper til når de kommer i konflikt med Oljeskattekontoret.



Oljeskattekontoret

Finansavisen

# LØRDAG

**LUNSGUIDEN:** Café Elise er søt på utsiden og litt mindre sjarmerende på innsiden.

Quiz | Reiseliv | Makro | Skatt | Ukens selskap | Bokanmeldelse | Innsideporteføljen | Aksjetesten | Mote



Konstituert sjef for  
Oljeskattekontoret,  
Sverre Vassbotn,  
og seksjonssjef  
Ketil Holm Larsen.

## GULLGUTTENE

Hver ansatt sluser inn 5,5 milliarder kroner. Ingen annen virksomhet i Norge kan måle seg.



- **Opplysningsplikt ved realisasjon av naturgass utvunnet fra norsk kontinentalsokkel**
- **Følger av**
  - petrsktl § 6 nr 6 (vedtatt 25.06.2010)
  - Forskrift om opplysningsplikt av 2012-06-29 nr 693
    - en viss innsnevring sammenlignet med loven
    - gjentar og presiserer lovteksten
- **Virkning fra 01.07.2012**
  - to år etter vedtakelse



- ◆ Gassdatabasen består av
    - ◆ kontrakts-/salgsdata fra selskapene (særskattepliktige gassalg)
    - ◆ ulike markedspriser på gass og andre energibærere (fra anerkjente leverandører- "de tre store")
- 

- ◆ I tillegg abonnerer vi også på ulike markedsrapporter



- ✓ Selskapene skal gi opplysninger om all realisasjon av naturgass som er skattepliktig etter petrsctl § 5
  - ✓ unntak for *uttak* av naturgass (fremgår av forskriften)
  - ✓ unntak for våtgass inkl kondensat (forskriften)
- ✓ Gjelder opplysninger om avtale- og salgsvilkår
- ✓ OSK fastsetter opplysningsplikts innhold
- ✓ Opplysningene sendes inn elektronisk
- ✓ Opplysningene sendes inn ukrevet innen første virkedag 45 dager etter utløpet av kvartalet – fire ganger pr år
  - ✓ **Kontoret kan også kreve selve avtalen innsendt**
- ✓ Manglende innsending kan medføre gebyr
- ✓ OSK kan gi dispensasjon fra reglene i forskriften innenfor lovens formål





- ◆ **Data sendes inn elektronisk på maskinlesbart format (XML) gjennom Altinn**
- ◆ **Krav til rapporteringsformat fremgår av såkalt XSD**
- ◆ **Innrapportering består av et ytre skjema og et signert, kryptert og komprimert vedlegg**
  - ◆ ytre skjema angir selskap, kontaktperson og periode
  - ◆ krypterte avtale- og salgsdata i vedlegget





## ◆ Referansegruppe

- ◆ etablert høsten 2011
- ◆ samarbeid om utforming av rapporteringsskjemaer og om utvikling og testing
- ◆ deltakere fra
  - ◆ Centrica, DONG, ENI, GDF Suez, Statoil og Total
  - ◆ OLF
  - ◆ Skatteetaten ved SITS og OSK

## ◆ Seminar om gassrapportering for alle selskaper i desember 2011

- ◆ En rekke møter med enkeltselskaper i 2011 og 2012
- ◆ Dokumentasjon inkl skjema (XSD) oversendt i flere versjoner
- ◆ Samarbeid med Statoil om testing våren 2012



- ✓ **Omfattende kommunikasjon med selskapene pr e-post og telefon (bl.a. som følge av bare ett "test-selskap")**
- ✓ **Pilot**
  - ✓ frivillig prøverapportering med data for Q2-2012
    - ✓ noen valgte begrenset rapportering
  - ✓ planlagt gjennomført i puljer i september
  - ✓ pga tekniske problemer ble gjennomføringen av ibetydelig forsinket
    - ✓ tekniske problemer i SITS
  - ✓ dette medførte at selskapene fikk knapt med tid til første ordinære innrapportering
  - ✓ 19 selskaper deltok, hvorav 18 gjennomførte vellykket innrapportering



- ✓ Første ordinære rapportering for Q3-2012 medio november
- ✓ 21 selskaper (alle som prøvde) gjennomførte vellykket rapportering med noen mindre fristoversittelser
- ✓ Noen veldige sene spørsmål om dispensasjon (forskriftshjemlet) i november 2012
- ✓ Ett selskap har fått utsatt rapporteringsfristen for Q3
- ✓ Noen mindre aktører har fått midlertidig dispensasjon fra krav til ukrevet elektronisk rapportering i samråd med OED
- ✓ Ingen selskaper er ilagt gebyr så langt
- ✓ Avdekkede feil/uklarheter i innrapporterte data vil bli tatt opp med selskapene løpende



- **Opplysningspliktige selskaper skal sende inn data ukrevet på spesifisert format. Veiledning mv. fås ved henvendelse til [osk.saga@skatteetaten.no](mailto:osk.saga@skatteetaten.no)**
- **Selskaper med oppstart av gassproduksjon i 2013 og senere er selv ansvarlige for å overholde opplysningsplikt.**
- **Eventuelle spørsmål om dispensasjon må tas opp tidsnok til at fristene kan overholdes dersom søknad ikke innvilges.**

Periode	Frist
<b>Q4-2012</b>	<b>14.02.2013</b>
<b>Q1-2013</b>	<b>15.05.2013</b>
<b>Q2-2013</b>	<b>14.08.2013</b>
<b>Q3-2013</b>	<b>14.11.2013</b>
<b>Q4-2013</b>	<b>14.02.2014</b>



# Frykter skjulte skattedata

**Milliarder på spill:** En ny og hemmelig skattedatabase gjør skatteeksperter betenkte. Milliardverdier står på spill.

## GASS

MORTEN BERTELSEN  
OSLO

**S**kattemyndighetene skal se gasselskapene nærmere etter i kortene. Heretter må alle sentrale vilkår i kontrakter for gass produsert på norsk sokkel, meldes inn til skattemyndighetene. En lovendring gjør at alle priser og vilkår skal samles i en ny database. Det skal sikre at alt går riktig for seg i forbindelse med salg til selskaper i samme konsern. Årlig eksporteres gass for nærmere 200 milliarder kroner fra Norge. Fire av ti kroner er internsalg.

Halv mrd. i «skattesmelt»  
Databaseen blir ikke tilgjengelig for andre enn myndighetene. Dermed blir det vanskelig for selskapene å forsvare seg mot påstander om fupprising, mener skatteeksperter i revisjons- og rådgivningsselskapet KPMG.  
– Vi er bekymret på prinsipielt grunnlag. Skattekontoret bruker informasjon som skatteyter ikke har tilgang til. Det gjør det vanskelig å forsvare seg mot påstander om riktig pris for skattemyndighetene, sier rådgiverne Marius Basteviken og Jan Samuelson i KPMG.

Naturgass er Norges nest største eksportnæring. Bare i januar ble eksportert gass for rekordhøye 24,2 milliarder kroner, ifølge SSB.

Nesten 40 prosent av handelen skjer mellom selskaper i samme konsern. Dermed kan konsernene forsøke å kutte skatten kraftig ved å legge lavest mulig pris til grunn for sine interne salg.

Og det gjør de, ifølge en forsk oversikt: 100 av 260 såkalte fravikelser ved den siste ligningen til oljeselskapene gjaldt intermpricing. Det førte til en inntektsøkning på 2,6 milliarder kroner. Over en halv milliard kroner var knyttet til pricing av nettopp gass, ifølge en oversikt fra oljeskattekontoret i Oslo.

Nylig nedla oljeskattekontoret påstand i Oslo tingrett om å fastholde et vedtak om å øke inntekten til Totals norske virksomhet med 140 millioner kroner i en lignende sak. Dom er ikke avsagt.

Det er store og veldig komplekse avtaler. Det finnes ingen standardvilkår. Prisformlene kan alene være en halv side eller mer. Det er snakk om så store volumer at selv noen få cents endring i prisen vil gi store utslag, og det finnes ingen



**■ BEKYMRET.** Norges nest største eksportnæring – salg av gass – skal sjekkes nærmere av skattemyndighetene etter flere tilfeller med «gate»-interpretasjoner. Rådgiverne Jan Samuelson (til venstre) og Marius Basteviken i KPMG er betenkt.  
Foto: Per Stille Buglerde

en betydelig innsats for å komme frem til en så riktig gasspris som mulig ved intern salg. Det vil derfor lett kunne gå ut over rettssikkerheten om de blir møtt med en snittprisbetraktning som ikke kan etterprøves, sier Basteviken og Samuelson.

### Krever mye informasjon

Oljeskattekontoret bygger opp den nye databasen i forbindelse med en ny hjemmel i petroleumsskatteloven.

Myndighetene mener selskapene har sterke incentiver til å senke inntekten og øke kostnaden ved salg til nærliggende partur, og at det krever mye informasjon for å vurdere om den avtalte prisen faktisk er korrekt.

Oljeskattekontoret påpeker at det allerede er hjemmel i skattelevgivningen for å innhente tilsvarende opplysninger.

– Det nye i dette tilfellet er at rapporteringen er obligatorisk. Alternativt kunne informa-

sjonen vært innhentet ved hjelp av bokettersyn, sier avdelingsdirektør Håvard Holterud.

Han påpeker at oljeselskapene allerede må rapportere om salg av olje til myndighetene for fastsettelse av såkalt normpris for å beregne skattpar inntekt.

– Det er normalt at myndighetene i olje- og gassproduserende land innhenter tilsvarende informasjon løpende, sier Holterud.

Han avviser at skatteyter ikke vil kunne forsvare seg mot anonymiserte opplysninger slik det er ansvaret.

– I noen saker har oljeskattemyndighetene benyttet anonymiserte opplysninger sammen med andre opplysninger selskapene har tilgang til. Da kan skatteyter påpekte eventuelle feil ved sammenligningsgrunnlaget. Det gir skatteyter mulighet til kontradiksjon, noe som er helt grunnleggende i alle skattevedtak, sier Holterud.

morten.bertelsen@dn.no

**Det er snakk om så store volumer at selv noen få cents endring i prisen vil gi store utslag**

Jan Samuelson, rådgiver i KPMG



## Gassalgsrapportering Quo Vadis?

- 2 Vil de innsamlede data kunne anvendes som referansepris?

Vi tror det vil være svært utfordrende – fordi bl.a

- Kontraktene er kun unntaksvis så sammenlignbare som de bør være for at en CUP skal kunne anvendes Hver enkelt gassalgsavtale har individuelle bestemmelser mht volumfleksibilitet, totale kvanta kontraktsfestet, leveringsperiode, indekseringsmetode, evt take-or-pay klausuler o.s.v.

- Adgang til prisrevisjoner flere år tilbake i tid vil medføre at referanseprisen vil være i konstant endring og derfor ikke anvendelig som virkemiddel for skattemyndighetene

### Utfordring 2

**Vil rettsvesenet - den ultimate «overdommer» - godta at referanseprisen kan legges til grunn for ligningsformål? Dubito...**





**Departementet viser til at føremålet med opplysningsplikta er å gi likningsstellet betre kjennskap om gassmarknaden, inkludert kva som er vanlege, kommersielle vilkår i kontraktar. Likningsstellet har tilgang til tilsvarende opplysningar i dag også, men forslaget legg opp til ein meir systematisk og obligatorisk innsending av opplysningane. Forslaget inneber derimot inga endring når det gjeld *bruk av opplysningane i konkrete likningssaker.***



**Dersom prisinga i interne sal skal fråvikast, skal likningsstellet framleis vere bunden av dei allmenne reglane i skatte- og likningslova, inkludert retningslinene til OECD om internprising, som ikkje stengjer for bruken av informasjon som skattytaren ikkje kjenner til, men som oppmodar til varsemd med korleis den brukast sånn at skattytaren får eit rimeleg høve til å forsvare seg og tryggje rettsleg kontroll ved domstolane. Omsyna til løyndom og innsyn i grunnlaget for eiga likning, skal framleis i samsvar med OECD-retningslinene bli tryggja gjennom anonymisert bruk av opplysningar der det er naudsynt. Forslaget inneber derfor ingen endringar i forvaltningsprinsippa som ligg til grunn for handsaminga av likninga.**





### Konklusjon:

- ✓ formål: bedre kjennskap
- ✓ ingen endringer når det gjelder bruk av opplysningene i relasjon til
  - ✓ **Alminnelige skatteregler**
  - ✓ **OECD's retningslinjer**
  - ✓ **Kontradiksjon**
  - ✓ **Taushetsplikt**
- ➔ Overhodet intet grunnlag for antakelse om etablering av referansepris (normpris?)
- ➔ Som gjennomgangen innledningsvis viser er uenighet om pris i de aller fleste tilfeller knyttet opp mot detaljer i faktum/vilkår
  - ➔ **høyst forskjellige elementer og dermed høyst forskjellig prisvirkning**
  - ➔ **som igjen viser at noen referansepris ikke er mulig å fastsette (om noen skulle ønsket det)**
- ➔ Et fullstendig og systematisert datagrunnlag må antas å redusere



# Del IV

## Saksbehandling - frister



- ◆ Saksanlegget gjaldt spørsmålet om en andel av kjøpesum på kreditt (seismikk) kunne omklassifiseres som et langsiktig kredittelement (rentebetaling)
  - ◆ **dvs. en rentekostnad som ikke er omfattet refusjonsordningen (skatteverdien av leteunderskudd)**
- ◆ Klagekjennelsen avsagt 7. november 2011
- ◆ Oversendt selskapet 23. november 2011: "Vedlagt oversendes kopi av kjennelse for inntektsåret 2009 avsagt av Klagenemnda for oljeskatt 7. november 2011 .."
- ◆ Selskapets stevning av 22. mai 2012
  - ◆ **viste til ligningsl. 11-1 nr.4 vedrørende søksmålsfrist (" .. innen 6 måneder etter at ...ble sendt skattyter)**
- ◆ Petroleumsskatteloven § 6 nr. 3, 5. punktum lyder imidlertid slik:
  - ◆ **"Frist for søksmål er 6 måneder fra det tidspunkt klagen er avgjort."**



## Retten:

### ♦ Om søksmålet var anlagt i rett tid:

- ♦ avgjørende om klagen ble avgjort 7. eller 23. november
- ♦ Retten enig med saksøkte i at klagen må anses avgjort i møtet 7. november:
  - ♦ Da ble saken sluttbehandlet og kjennelsen signert. Det forhold at det ble foretatt håndskrevne påtegninger i avgjørelsespremissene under dette møtet, at kjennelsen ble renskrevet etter dette, og at selve kjennelsen først ble utsendt den 23. november endrer ikke på dette.
  - ♦ Det fremgår tydelig av oversendelsesbrevet at kjennelsen ble avsagt 7. november

### ♦ Oppfriskning?

- ♦ Krever særskilt hjemmel
- ♦ Ikke hjemmel i dette tilfellet: ligningslovens oppfriskningsbestemmelser gjelder ikke

### ♦ Kjennelsen er anket til lagmannsretten



- ◆ **Utgangspunktet: en sak om fradragets størrelse (armlengdevurdering, jf sktl. § 13-1) for forsikring tegnet i captivet Statoil Forsikring AS**
- ◆ **Sentralt har stått spørsmålet om hvorvidt medlemskap i det gjensidige forsikringsselskapet OIL representerer en fordel og om denne fordelten – slik staten hevdet – skulle tilordnes forsikringstaker, dvs. i dette tilfellet Statoil**
- ◆ **I dette spørsmålet fikk staten medhold (Borgarting lagmannsretts dom av 13.01.12), spørsmålet ikke gjenstand for behandling i HR. Tilsvarende løsning vedrørende Hydro i tidligere LR-dom.**
- ◆ **Problemstillingene HR tok stilling til gjaldt endringsadgang:**
  1. Betydningen av avvikets størrelse fra markedspris: to- eller tiårsfristen
  2. Rekkevidden av endringsadgangen som følge av en domstolsavgjørelse



- ◆ Det var i dette tilfellet klart at toårsfristen var oversittet for inntektsårene 1993 og 1997.
- ◆ Spørsmålet var imidlertid om tiårsfristen etter § 9-6 nr. 1 kom til anvendelse fordi avviket fra markedspris var så betydelig at dette måtte bedømmes som en "uriktig" opplysning.
- ◆ Det var uenighet om avvikets størrelse, herunder hvordan dette skulle beregnes. Staten mente at avviket var:
  - ◆ **19,8 % i 1993 og**
  - ◆ **55,3% i 1997**
- ◆ Førstvoterende viser til :
  - ◆ **Loffland-dommen (Rt. 1992 s. 1588):** "Er det gitt opplysninger som gjør at ligningsmyndighetene må anses å ha fått tilstrekkelig grunnlag for å ta opp det aktuelle skattespørsmål, slik at de gjennom adgangen til å skaffe seg ytterligere opplysninger vil kunne få et tilstrekkelig vurderingsgrunnlag, bør opplysningene i utgangspunktet anses tilstrekkelige til at toårsfristen får anvendelse."
  - ◆ **Heerema-dommen (Rt. 1997 s. 860):** "som et uttrykk for det samme"
  - ◆ **Norland-dommen (Rt. 2012 s. 1025):** Verdivurderinger er ingen eksakt vitenskap der man kan regne seg frem til den eneste "riktige verdien".<sup>111</sup>



## ♦ Viser til Baker Hughes-dommen (Rt. 1999 s. 1087) - flertallet

”Det dreier seg om avvik fra armlengdes leie på rundt 40%. Spørsmålet blir om internprisene da kan anses som uriktige i relasjon til ligningslovens § 9-6 nr. 3 bokstav a. Når skattyter i ligningssammenheng benytter en pris som avviker betydelig fra armlengdeprisen, mener jeg at prisen må anses som uriktig. Differansene i vår sak er så store at de opplysninger som ble gitt .. i selvangivelsen ... må anses som uriktige. Jeg bemerker at det ikke er noe krav om at skattyter skal være noe å bebreide for at opplysningene ble gitt.”

♦ Viser dessuten til mindretallet i denne dommen som fremhevet at det ved anvendelsen av skjønnsbestemmelsen (§13-1) ikke er slik at ett skjønnsresultat er det riktige. Ved skjønnet kan skattemyndighetene ha valget mellom forskjellige metoder, og resultatet kan avhenge av hvilken metode som velges.

♦ Og videre: ”Det kan hevdes at ved et betydelig relativt avvik .. må skattyeteren formodes å ha skjønt .. at uansett den usikkerhet som måtte eksistere, vil den faktisk betalte prisen ikke holde som armlengdepris. I så fall kan flertallet syn sies å være i overensstemmelse med de grunnleggende lojalitetsbetraktninger som kommer til uttrykk i Loffland- og Heerema-dommene.”



- ◆ **Tilsvarende Ot.prp. nr. 62 (2006-07) s. 31-32:** ” .. uriktige opplysninger hvis prisen som er oppgitt avviker så mye fra den prisen som ville bli satt mellom uavhengige parter at skattyter burde ha undersøkt dette nærmere”
- ◆ **Konklusjon:**
  - ◆ ”det standpunktet som er tatt i Baker Hughes-dommen må bli stående. Flertallet må .. ha vært klar over motargumentene.
  - ◆ må det legges vekt på at Baker Hughes-dommen er lagt til grunn som en forutsetning for senere lovgivning.”
  - ◆ Men: ”De hensyn som taler mot overhodet å legge vekt på avvik .., tilsier adskillig tilbakeholdenhet ved anvendelsen av dette prinsippet.” Viser til at flertallet mente normen var forenlig med lojalitetsbetraktningene i bl.a. Loffland-dommen.
  - ◆ ”Konkret dreide det seg i Baker Hughes-saken om et avvik på rundt 40%. Av de grunner jeg har nevnt, finner jeg det vanskelig å gå under dette nivået. Det gjelder selv om det måtte dreie seg om betydelig nominelle beløp. .. Videre mener jeg at man også bør unngå et så vidt vagt kriterium som hvor ”klart” det eventuelt måtte være at avviket var betydelig.”





- ◆ De ”motargumenter” det tales om i dommen synes utelukkende å være at fastsettelse av armlengdeverdi ikke er noen ”eksakt vitenskap” og at skattyter derfor ikke kan ”vite hva skjønnsresultatet blir”. ”Ikke er slik at ett skjønnsresultat er det riktige.” ”Resultatet kan avhenge av hvilken metode som velges.”
- ◆ Et unyansert utgangspunkt. Virkeligheten mer kompleks. Savner dessuten risikobetraktninger.
- ◆ Uansett: gitt begrunnelsen gir det dårlig sammenheng når det etableres et såpass eksakt avviksnivå:
  - ◆ **Når akseptabelt skjønn ligger innenfor et intervall,**
  - ◆ **vil det gi uheldige insitamenter at endringsadgang avhenger av et eksakt avviksnivå**



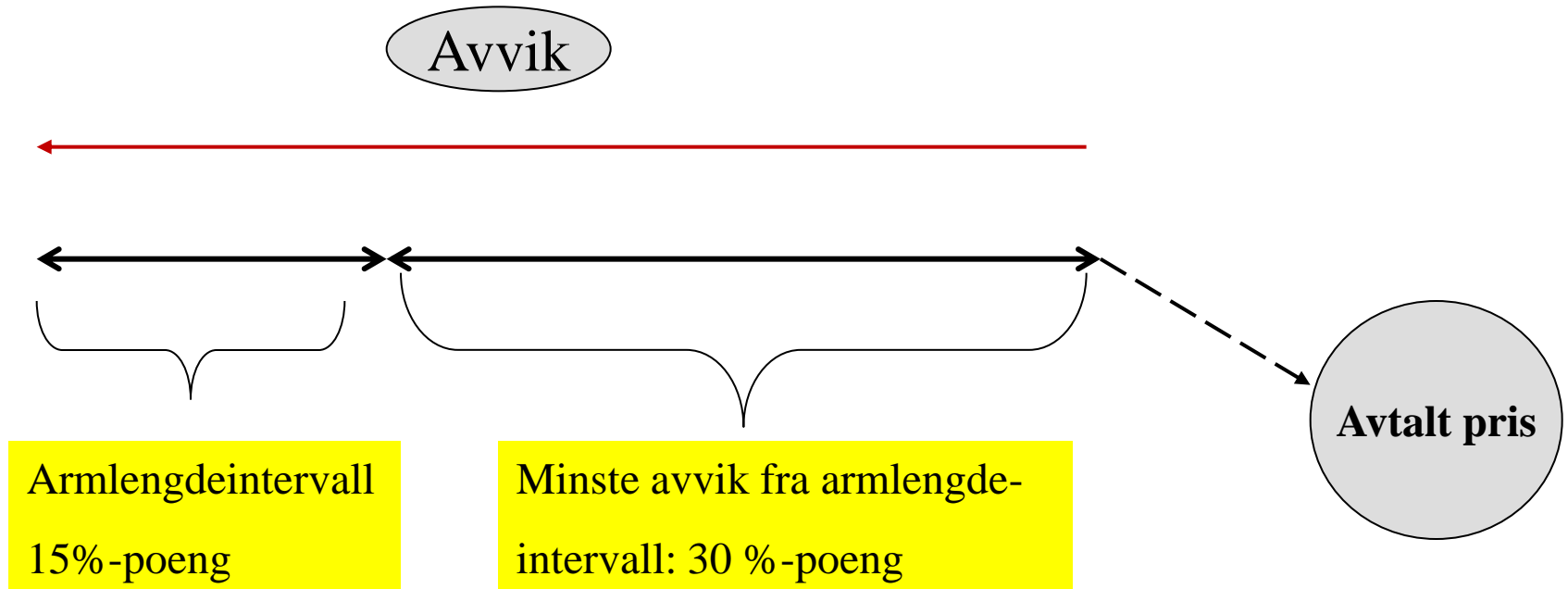
- ◆ Utgangspunkt: en bransje og et (internasjonalt) marked med komplekse transaksjoner, lite transparent, lite likvid, produkter med ulik sammensetning og et marked i stadig utvikling
- ◆ ”Prissjekk” (overflatisk kontroll) gir normalt ikke grunnlag for å sende fristavbrytende varsel
- ◆ Reell priskontroll krever omfattende analyser, høy metodekompetanse, betydelig markeds- og bransjekunnskap
  - ◆ altså betydelig ressursinnsats
  - ◆ av kompetanseressurser som det alltid vil være knapphet på
  - ◆ og i en del tilfeller må ”bygges opp” over noen år



- ◆ Med dette utgangspunktet kan vi tenke oss følgende situasjon for skattemyndighetene:
- ◆ Etter å ha observert transaksjonstypen over noen år velger skattemyndighetene i år 2012 å kontrollere inntektsåret 2011 nærmere.
- ◆ Etter omfattende analyser konkluderes det med at avtalt pris er innenfor armlengdeintervallet
- ◆ Analysene indikerer imidlertid (”fanden sitter i (de små) detaljene”) at det er grunnlag for å se nærmere på foregående år.
- ◆ Videre kontroll viser at også 2010 er innenfor armlengdeintervallet.
- ➔ Endring for årene før 2009 krever at skattemyndighetene kan påberope seg tiårsfristen
- ➔ Skattemyndighetene velger imidlertid – basert på indikasjoner i foretatte analyser – å kontrollere for årene før 2010.
- ➔ Disse analysene konkluderer med betydelige avvik



- Vi tenker oss følgende resultat av analysene:



- Utvilsomt grunnlag for skjønn etter § 13-1
- Men endringsadgang etter HR-dom (tiårsfrist – uriktig opplysning)?



- ◆ Når OSK mente avviket for 1993 var 19,8% og HR krevet (minst) 40% ble konklusjonen at det ikke var endringsadgang for 1993
- ◆ For 1997 påstod OSK at avviket var 55,3%. Men heller ikke på dette punkt fant HR det nødvendig å vurdere avvikets størrelse.
- ◆ Bakgrunnen for dette var at Klagenemnda for 1997 hadde lagt til grunn at det som følge av såkalt ”vertikal forsikring” ble ansett ikke å foreligge reell risikooverføring. Dermed ble fradrag nektet i sin helhet.
- ◆ Tingretten opphevet ligningen, dommen ble ikke anket.
- ◆ Oljeskattekontoret varslet om endring av ligningen basert på skjønnsfastsettelse av den fradragsberettigede premien. Tidsmessig lå dette varslet innenfor tidsfristen i ligningslovens § 9-6 nr. 5, bokstav c:

**5. fristene etter nr. 1-4 er ikke til hinder for**

**.....**

**c. at spørsmål om endring som følge av en domstolsavgjørelse tas opp innen ett år etter at avgjørelsen ble rettskraftig.**



## ◆ Førstvoterende:

- ◆ Dommens rettskraftvirkning ikke til hinder (jf Skoghøy, Tvistemål 2. utgave, s. 802): Det er bare det krav eller rettsforhold retten har tatt stilling til, og som domsslutningen viser hvordan retten har løst, som er rettskraftig avgjort.
- ◆ Tingretten i dommen: ” .. størrelsen på forsikringsutgiftene er ikke vurdert og tas ikke stilling til nå”.
- ”Det faller naturlig å si at fradragets størrelse da er et spørsmål om endring ”som følge av” domstolsavgjørelsen.
- Forarbeidene gir ikke holdepunkter for noen annen forståelse.
- Rettspraksis gir derimot visse holdepunkter for denne forståelsen. Viser bl.a. First Securities-saken (Rt. 2010 s. 999) og Amoco-dommen (Rt. 2002 s. 1247):

”Dersom Høyesterett kommer til at Amoco Norway har krav på inntektsfradrag for denne del av forsikringspremien, må ligningsmyndighetene ved ny ligning vurdere om den premie selskapet har betalt, er fastsatt ut fra det armlengdeprinsipp som § 54 første ledd gir anvisning på.”



- Førstvoterende slapp dermed å ta stilling til hvordan avviket eventuelt skulle beregnes
- Noe han kanskje heller ikke hadde særlig lyst til
- Premissene fremstår dessuten ikke som særlig entusiastiske når det gjelder Baker Hughes-løsningen.
- Selskapet fremholdt: et paradoks at skattemyndighetenes endringsadgang til skattyters ugunst skal være større når skattyter har måttet gå til domstolene for å vinne frem, enn det ofte vil være hvis skattyter under klagebehandlingen får medhold i at fradrag kan kreves.
- Førstvoterende: jeg kan ikke se at dette er et avgjørende motargument
- OSK: reglene gir ikke grunnlag for å påstå et slikt paradoks – i hvert fall ikke i praksis



## Faktum vedrørende prosessen:

- ◆ De av skattemyndighetene endrede skattvirkninger knyttet seg til en post med "varighet" tre år.
- ◆ Opprinnelig ble bare de to første årene endret, men selskapet ble varslet om at det kunne være aktuelt å endre "etter samme mønster" også for det tredje året
- ◆ Oljeskattemyndighetene mente det var nødvendig først å avklare betydningen av en lovendring for dette året
- ◆ Selskapet mente at endringen måtte omfatte alle de tre inntektsårene (klagebehandling)

"Oljeskattekontoret og Oljeskattenemnda har med andre ord foreløpig valgt å anvende [rettsregelen] alene for årene hvor det har oppstått [inntekt] .. mens man har holdt det åpent om man vil behandle [år 3] hvor det forekommer et betydelig [tap] .. , på samme måte. Det er videre angitt at saken er stilt i bero inntil Klagenemndas avgjørelse for [de to første årene] foreligger.

Som nevnt innledningsvis er det foreløpige standpunkt som er signalisert særlig tankevekkende, og representerer etter vårt syn et sjeldent eksempel på uforutsigbar og vilkårlig anvendelse av [rettsregelen].

Selskapet vil på det sterkeste hevde at dersom det overhodet skjer en endring .. fra og med [det første året], så må virkningene omfatte alle år, og ikke selektivt de år hvor det foreligger gevinst"





## Faktum vedrørende prosessen (forts.):

- ◆ Stevning for de to årene hvor det allerede forelå endring ble tatt ut før det forelå klagekjennelse
- ◆ Året etter stevning ble endringssaken utvidet til å omfatte alle tre årene: dette medførte en økning i fravikelsesbeløpene for de to første årene, mens endringen for det tredje året i betydelig grad reduserte den samlede effekten av endringene.
- ◆ To år etter siste endringsvedtak fikk selskapet medhold av domstolene (altså for de to første årene)
- ◆ Oljeskattenemnda "reverserte" deretter i endringsvedtak effekten av det endringsvedtaket som omfattet alle tre årene. Endring vedrørende de to første årene fulgte direkte av dommen.
- ◆ Selskapet var ikke varslet om endring av år 3. Selskapet påklaget endringsvedtaket for dette året.
- ◆ Oljeskattenemnda behandlet etter dette spørsmålet om endringsadgang for dette inntektsåret på nytt. Nemnda fastholdt det opprinnelige vedtaket.



## Klagenemndas vurdering av om det forelå endringsadgang for det tredje året:

- ◆ Tar utgangspunkt i at fristen for å *ta opp* ligningen til endring er to år etter inntektsåret dersom endringen er til ugunst for skattyteren
- ◆ Spørsmålet blir da hva som skal til for at fristen "brytes", når er endringsspørsmålet tatt opp?
- ◆ Viser til Høyesteretts drøftelser i Heerema-dommen, Rt. 1997 s. 860 og Sørjordet-dommen, Rt. 2000 s. 944. Oppsummerer dette slik:
  - ◆ .. som klar hovedregel må lignings-myndighetene sende skattyteren et uttrykkelig varsel for at en sak skal kunne anses som tatt opp med fristavbrytende virkning.
  - ◆ .. kan det imidlertid ikke oppstilles et absolutt krav om uttrykkelig varsel i alle saker.
    - ◆ Som det fremgår av HMC-dommen fant Høyesterett grunn til å bemerke at det ikke ble tatt stilling til "om et uttrykkelig varsel fra ligningsmyndighetene i alle tilfelle er nødvendig".
    - ◆ Videre fremgår det av Sørjordet-dommen at det er "som hovedregel" at skattyteren må gis melding om, eller iallfall orienteres om, at endringssak er påbegynt.



## Klagenemndas vurdering av om det forelå endringsadgang for det tredje året (forts. – konkret vurdering):

- ◆ Saken gjaldt et saksforhold som var avgrenset til tre inntektsår
- ◆ Det var naturlig å behandle endringsspørsmålet konsistent for alle tre årene
- ◆ At siste år (år 3) ble utsatt hadde kun sammenheng med at det var behov for å utrede den juridiske og økonomiske betydningen av en lovendring
- ◆ Ulik behandling ville føre til at sammenhengen i saken gikk tapt
  - ◆ det måtte ha fremstått som åpenbart at skattemyndighetene betraktet dette som én sak
  - ◆ endringen knyttet til det tredje året ble dessuten gjort ”etter sterk tilskyndelse fra selskapet”
- ◆ Selskapet: søksmålet begrenset til de to første inntektsårene. Dette underbygger påstanden om at det ikke foreligger sammenheng
  - ➔ **Klagenemnda: selskapet var lignet etter påstand for det tredje året da stevning ble tatt ut**



## **Klagenemndas vurdering av om det forelå endringsadgang for det tredje året (forts. – konkret vurdering):**

- ◆ Viser til Statoil-dommen (jf foran)
  - ◆ ”Også reelle hensyn taler etter mitt syn for at skattemyndighetene i en endringsligning innen ett år etter en dom som innrømmer fradragsrett uten å ta stilling til fradragets størrelse, må kunne ta opp størrelsen på fradraget. Hvis en slik subsidiær anførsel må gjøres gjeldende fra starten av, vil det i mange saker påføre partene mye ekstra arbeid til ingen nytte. Dette kan ingen være tjent med – heller ikke skattyterne.”
- ◆ Reelle hensyn gjør seg gjeldende også her:
  - ◆ Det eneste aktuelle alternativet til den gjennomførte endringen i selskapets favør, hadde vært å utsette endringen for år 3 til det forelå en rettskraftig avgjørelse for de foregående årene
  - ◆ Hensett bl.a. til at betaling av utlignet skatt skjer uavhengig av at avgjørelser er påklaget eller brakt inn for retten, vil en skattyter være best tjent med at endringer med skattereduserende effekt gjennomføres mest mulig sammenfallende i tid med øvrige endringer.



## Klagenemndas vurdering av om det forelå endringsadgang for det tredje året (forts. – konkret vurdering):

### ◆ Forutberegnelighet:

- ◆ Selv om selskapet ikke ble uttrykkelig varslet av oljeskattemyndighetene, må selskapet anses for å ha vært innforstått med at den skatterettslige situasjonen for år 3 ville bli en annen enn lagt til grunn i Oljeskattenemndas vedtak dersom selskapet skulle få medhold av domstolene

### ◆ **Klagenemnda: det kan bare helt unntaksvis være aktuelt å anse en sak som tatt opp dersom det ikke foreligger varsel om at ligningen kan bli endret til skattyterens ugunst.**

- ✓ Etter en helhetsvurdering av de konkrete omstendigheter finner Klagenemnda at foreliggende sak representerer et slikt unntak.



## **Del V**

# **Fakta- og problemstillingsrapport fra kontorets skattefaglige oppgaver**



- ◆ Terminskatt – petroleumsskatteloven (petrsktl.) § 7 (Oljeskattekontoret)
- ◆ Bindende forhåndsuttalelser
  - ◆ Tolkning – petrsktl. § 6 nr.4 (Oljeskattenemnda)
  - ◆ Naturgass – petrsktl § 6 nr.5 (Oljeskattekontoret)
- ◆ Ligning – petrsktl. § 6 nr. 1 a) (Oljeskattenemnda)
- ◆ Stedlig ettersyn, petrsktl. § 8 jf. lignl. (Oljeskattekontoret)
- ◆ Endring, petrsktl. § 6 nr. 1 g) (Oljeskattenemnda)
- ◆ Klage, petrsktl. § 6 nr. 1 c) (Klagenemnda for petroleumsskatt)
- ◆ Rettssaker, petrsktl § 6 nr. 3 (Oljeskattekontoret)
  
- ◆ Direktoratfunksjoner overfor Finansdepartementet (faglig overordnet myndighet), som f eks saksbehandling ifbm vedtak etter petrsktl. § 10
- ◆ Kompetanseavledede oppgaver, bl.a. bistand ("u-hjelp") overfor andre land (utvikling av skatteadministrasjon)



## Terminskatt 2012

Terminskatt for 2012 er utskrevet med: **244** milliarder kroner

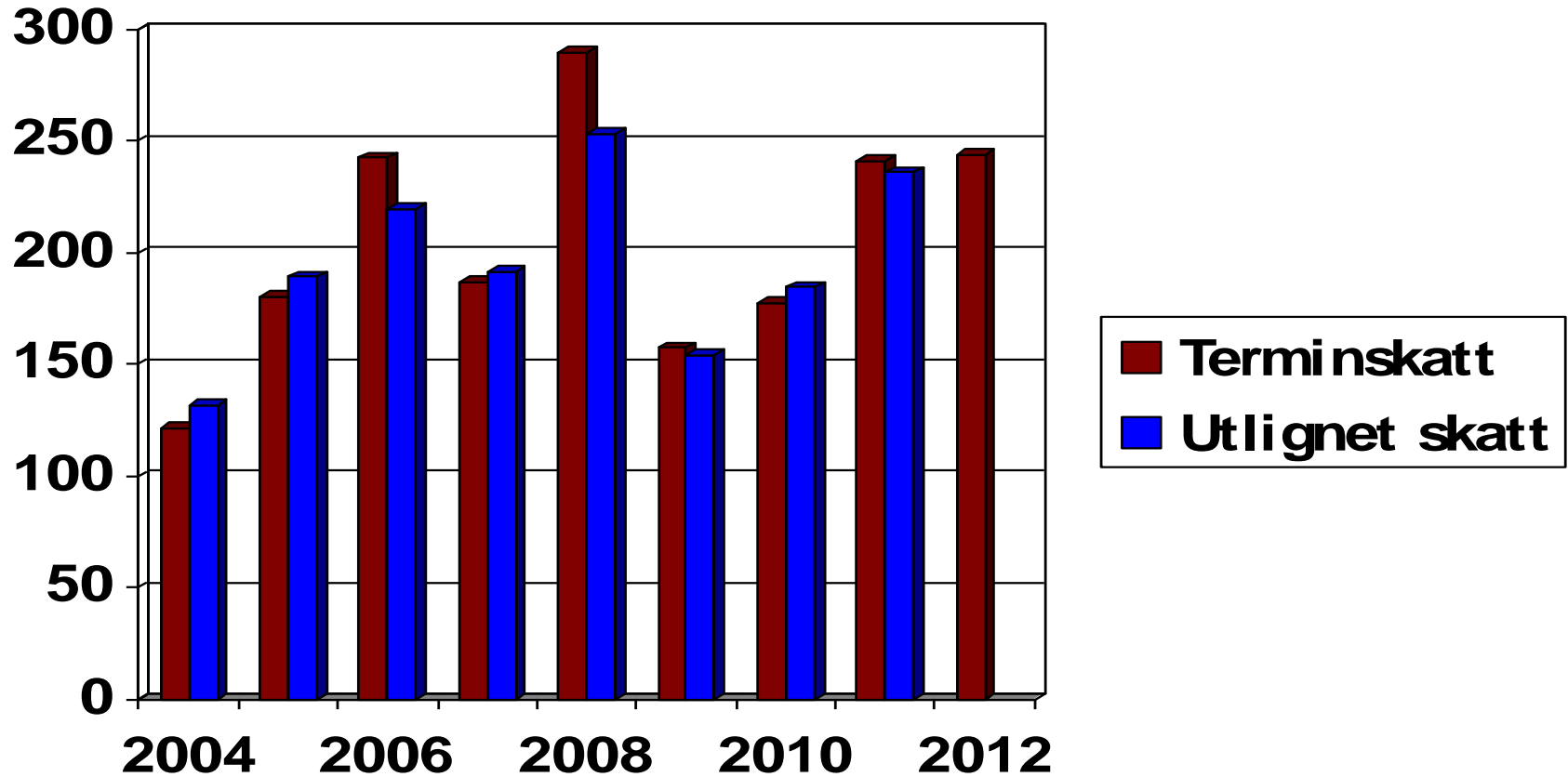
Bygger på selskapenes egne opplysninger:

- Faktisk realiserte priser første halvår
- Selskapenes anslag 2. halvår:
  - ⇒ Oljepris 104 USD
  - ⇒ Dollarkurs 6,1 NOK/USD
  - ⇒ Oljepris 634 NOK
- Medio november var snittpris 2. halvår:
  - ⇒ Oljepris 110 USD
  - ⇒ Dollarkurs 5,8 NOK/USD
  - ⇒ Oljepris 638 NOK





## Utskrevet terminskatt vs. utlignet skatt





- ◆ **BfU Naturgass:** 1 pågående sak
- ◆ **BfU Tolkning:**
  - ◆ 9 anmodninger
  - ◆ 1 pågående (avgis i desember)
  - ◆ 3 uttalelser gitt av Oljeskattenemnda:
    - ◆ utbetaling skatteverdi fremførbart underskudd ved opphør i tilknytning til en omorganisering
    - ◆ lagring CO<sub>2</sub>
  - ◆ OSK avga uttalelse i tilknytning til 4 av anmodningene, bl.a.
    - ◆ ulike løsninger vedrørende elektrifisering av sokkelen
    - ◆ skattemessig behandling av flyttbare rigger
    - ◆ nedstengning/fjerning midtlinjefelt



- ◆ **Enkelte anmodninger om bindende forhåndsuttalelser altså avvist. Vilkår for at uttalelse skal gis, grunn til å fremheve følgende:**
  - ◆ Konkret forestående disposisjon
  - ◆ Særskattepliktig skattyter (utgangspunkt)
- ◆ **Når anmodningen avvises hender det at kontoret gir en tolkningsuttalelse**
  - ◆ Det kan være anmodet om det i henvendelsen
  - ◆ Og den som henvender seg har en reell interesse i at det gis en uttalelse
- ◆ **Også i andre tilfeller vil kontoret – dersom den som henvender seg antas å ha en reell interesse – kunne gi tolkningsuttalelser**



## Bindende forhåndsuttalelser

- ✓ Er selvsagt **bindende**
- ✓ Men bygger på et konkret angitt faktum, som normalt ikke vil være tilgjengelig for andre skattytere/interessenter
- ➔ Man må derfor være forsiktig med å trekke for vidtgående konklusjoner når det gjelder betydningen for egne forhold
- ➔ Uttalelser 2012

## Kontorets uttalelser

- 💣 **Er ikke bindende – avgjørelsen tilligger Oljeskattenemnda**
- 💣 Mulig endring to år etter inntektsåret når skattyter ikke har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger (endret rettsoppfatning)
- 💣 Finansdepartementet har instruksjonsmyndighet overfor Oljeskattekontoret

# Presser havvind på Ormen Lange

Shell må kunne tvinges til å kjøpe kraft fra havmølleparken Havsul 1, mener Vestavind Offshore.

TEKST  
ØYVIND LIE  
oyvind.lie@tu.no



Vestavind Offshore ønsker å bygge havmølleparken Havsul 1 på opp til 350 MW utenfor Mørekysten. Årsproduksjonen vil være om lag TWh.

Samtidig planlegger Shell, som operatør av Ormen Lange, å utvide gassprosessanlegget på Nyhamna både med en ny elsportkompressor og med offshorekompresjon med kraft fra land. Dette vil etter planen føre til at kraftbehovet i Nyhamna øker fra dagens drøye 170 MW til mellom 270 og 280 MW fra 2021.

I et notat sendt til Olje- og energidepartementet, som Teknisk Ukeblad har fått innsyn i, skriver Vestavind Offshore at Havsul 1 både vil edre den regionale kraftbalansen og øke forsyningssikkerheten, i tillegg til at overførings-

tapene i nettet reduseres og at prosjektet vil redusere risikoen for høye områdepriser på kraft. Dessuten trekker Vestavind Offshore fram at prosjektet vil bidra til at Norge oppfyller sine klimamål med «kortreist kraft».

## SKATTEFRADRA

Havsul 1-prosjektet skal ifølge notatet gjøres lønnsomt ved at det både får inntekter fra elsertifikater og gjennom at kjøperne av kraften vil kunne skrive av 78 prosent av kraftutgiftene på skatten.

Oljeskattekontoret har tidligere åpnet for at havvindparker kan få fradrag for investeringskostnader etter reglene i petroleumsskatteloven, og Finansdepartementet har overfor Teknisk Ukeblad slått fast at det ikke er noe i skatteregelverket som hindrer at havmølleprosjekter kan få både elsertifikater og samtidig benytte seg av reglene i petroleumsskatteloven.

Forutsetningen for å få elsertifikater, er at havmølleparkene ligger i norsk territorial-

## PETROLEUMSSKATT

- Oljeskattekontoret aksepterte i vår at vindkraft til havs kan følge petroleumsskatteregimet.
- Avgjørelsen innebærer at oljeselskapene kan trekke av 78 prosent på skatten.
- Forutsetningen er at strømmen blir produsert på sokkelen, og brukes av anlegg som omfattes av petroleumsskatteregimet.

farvann, altså ikke mer enn 12 nautiske mil fra kysten, noe Havsul 1 oppfyller.

«Gjennom et slikt opplegg vil Havsul 1 både være et bedriftsøkonomisk lønnsomt prosjekt og sikre aktørene på Nyhamna konkurransekyktig kraftpris,» skriver Vestavind Offshore i notatet.

Selskapet tar utgangspunkt i at opplegget gjennomføres ved en ordinær avtale mellom partene. Men hvis Shell setter seg på bakken, ber Vestavind Offshore om hjelp fra OED.

«Vi vurderer det samtidig slik at myndighetene med hjemmel i petroleumsløven og energiløven vil kunne sette en slik avtale som betingelse i forbindelse med den pågående kon-

sesjonsprosessen for utvidet virksomhet og økt kraftbehov på Nyhamna,» heter det i notatet.

## FORSYNINGSSIKKERHET

Vestavind Offshores administrerende direktør Anne-Grete Ellingsen mener forsyningssituasjonen på Nyhamna er sårbar, med kun én forbindelse til sentralnettet.

– Ryker denne forsyningen, vil anlegget stenges og det vil koste både samfunnet og lisensens dyrt, skriver Ellingsen.

Hun påpeker at Ormen Lange leverer cirka 20 prosent av gassbehovet i Storbritannia, og at en stans vil kunne være til skade for gasskundene i Storbritannia og for Norges anseelse som en stabil og forutsigbar leverandør.

## TAR REGNINGEN

Daglig leder Harald Dirdal i Siragrunnen AS, som planlegger å bygge ut havvindkraft ved fylkesgrensen mellom Vest-Agder og Rogaland ved hjelp av petroleumsskatteregimet, har tidligere advart mot å kreve elsertifikater i tillegg. Han mener bransjen vil få et forklaringsproblem hvis den skaffer seg mer støtte enn det som er nødvendig.

– Det er skattebetalerne som tar regningen med denne modellen, siden lisenshaverne kan

skrive av utgiften på skatten. Hvorfor mener du det er riktig?

– Dette øker forsyningssikkerheten og det gir en mulighet til å realisere første offshore vindpark i Norge. Dette kan igjen bidra til å kvalifisere norske leveranser til et stort offshore vindmarked i Nordsjø-bassenget, skriver Ellingsen.

Den eksisterende 420 kV-linjen fra sentralnettet i Viklandet i Sørlandet til Nyhamna vil imidlertid ha stor nok effektkapasitet til å forsyne Ormen Lange også etter at kraftbehovet øker til 270–280 MW, ifølge Statnett og Shell.

## IKKE MODENT

Kommunikasjonssjef Kitty Eide i Shell bekrefter at Vestavind Offshore har tatt kontakt med dem om saken, men hun kan ikke love noe kraftkjøp.

– Vi er alltid interessert i kjøp, men i denne saken har vi ikke hatt noe modent og konkret å vurdere ennå, sier hun til Teknisk Ukeblad.

– Vestavind Offshore argumenterer med at prosjektet vil bedre forsyningssikkerheten til Ormen Lange. Er det behov for å styrke den?

– Situasjonen slik den er i dag har vi risikovurdert og funnet ut er til å leve med.

– Hvis det blir brudd på linja, regner dere med at Statnett får klarsignal fra myndighetene til



Offshore vindmarked: Havsul 1 kan bidra til å kvalifisere norske leveranser til et stort offshore vindmarked i Nordsjø-bassenget, mener Vestavind Offshores administrerende direktør Anne-Grete Ellingsen. FOTO: ØYVIND LIE

å sette i gang sitt reservegasskraftverk på Nyhamna slik at gassportsporten til Storbritannia kan fortsette?

– Reservekraftverket er ett av elementene vi vet er der, men det er ikke vi som bestemmer om det kan startes opp.

– Men dere har reservegasskraftverket med i vurderingen av nødvendig backupkapasitet?

– Ja, vi vet jo at det er der. Det ligger i oppsettet, men det er som sagt ikke vi som bestemmer når det skal brukes, sier Eide. ●

Skattefradrag: Vindparken Havsul 1 kan bli lønnsom ved å få elsertifikater og selge strøm til Ormen Lange med 78 prosent skattefradrag. ILLUSTRASJON VESTAVIND OFFSHORE





- ◆ **Utgangspunkt:** et strømanlegg (produksjon, kabler mv) som befinner seg innenfor særskatteregimets geografiske grenser.
- ◆ Spørsmålet om slike investeringer omfattes av bestemmelsen i petrsktl. § 3b:
  - ◆ **dvs. er utgifter ”til erverv av rørledning og produksjonsinnretning som er en del av eller tilknyttet slik innretning”**
    - ◆ ikke noe i lov eller forarbeider som tilsier umiddelbar nærhet til plattform for anlegg på sokkelen
    - ◆ i praksis heller ikke lagt til grunn: f eks er strømkabler som betjener sokkelen innenfor den geografiske grense ansett å oppfylle vilkårene etter §3b
    - ◆ kontoret fant det ikke avgjørende hvilken energikilde som produserer strømmen
    - ◆ kontoret ga dessuten uttrykk for at det ikke kan være til hinder for at § 3b kommer til anvendelse at kablen for transport av strøm på sokkelen av tekniske årsaker først kobles til det alminnelige strømnettet så lenge all produksjon av strøm på sokkelen forutsettes å være forbeholdt energibehovet på plattformen



Konklusjonen på foregående side må også i utgangspunktet gjelde for "grenseutvidelsen" i petrsktl. § 1 bokstav d:

" i riket for så vidt angår transport av petroleum ved rørledning fra områder som nevnt i a), b) eller c), samt annen virksomhet ved mottaks- og utskipningsanlegg som ledd i utvinning og rørledningstransport av slik petroleum."

- ♦ denne utvidelsen er knyttet opp mot bestemte funksjoner (rørlednings-, mottaks- og utskipningsanlegg) og strømanlegget må derfor ha en direkte fysisk tilknytning til disse
- ♦ hvorvidt det også må kreves at anlegget også betjener de anleggene som de er fysisk knyttet til, valgte kontoret ikke å uttale seg om

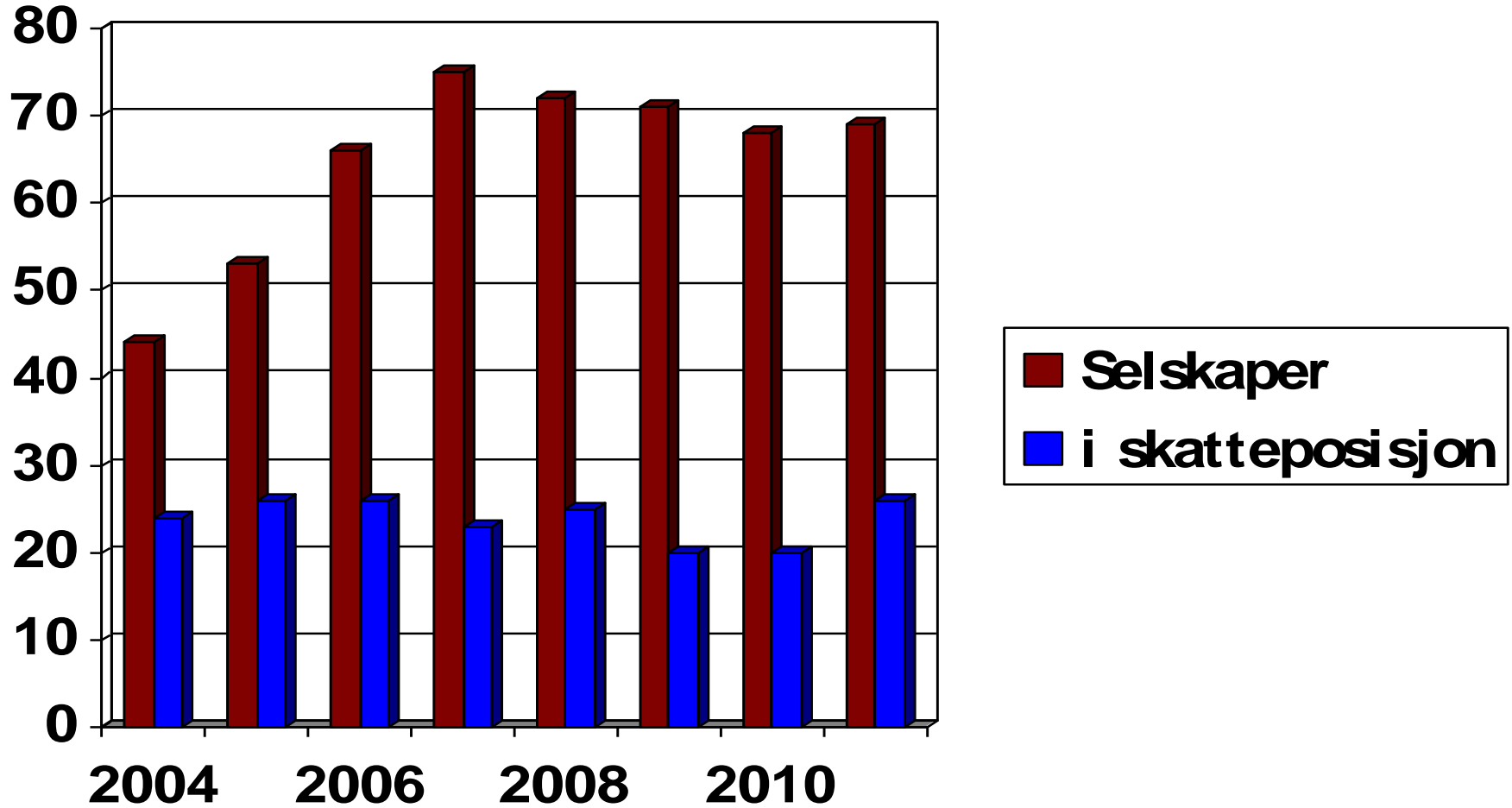


- ◆ Det "usikre" (skjønnsmessige) punkt i kontorets uttalelse knytter seg til betydningen av at man først kobler seg til det alminnelige strømnettet, dvs. om dette bryter med kravet om tilknytning eller ikke.
- ◆ Siden mottakerne av kontorets uttalelser tilsynelatende har tillagt kontorets uttalelser en betydning det ikke er grunnlag for, har kontoret bedt om Finansdepartementets syn på problemstillingen.
- ◆ Konklusjon: avgjørelsen tilligger Oljeskattenemnda, kontoret vil innstille i samsvar med departementets (eventuelle) syn





## Utvikling antall skattytere



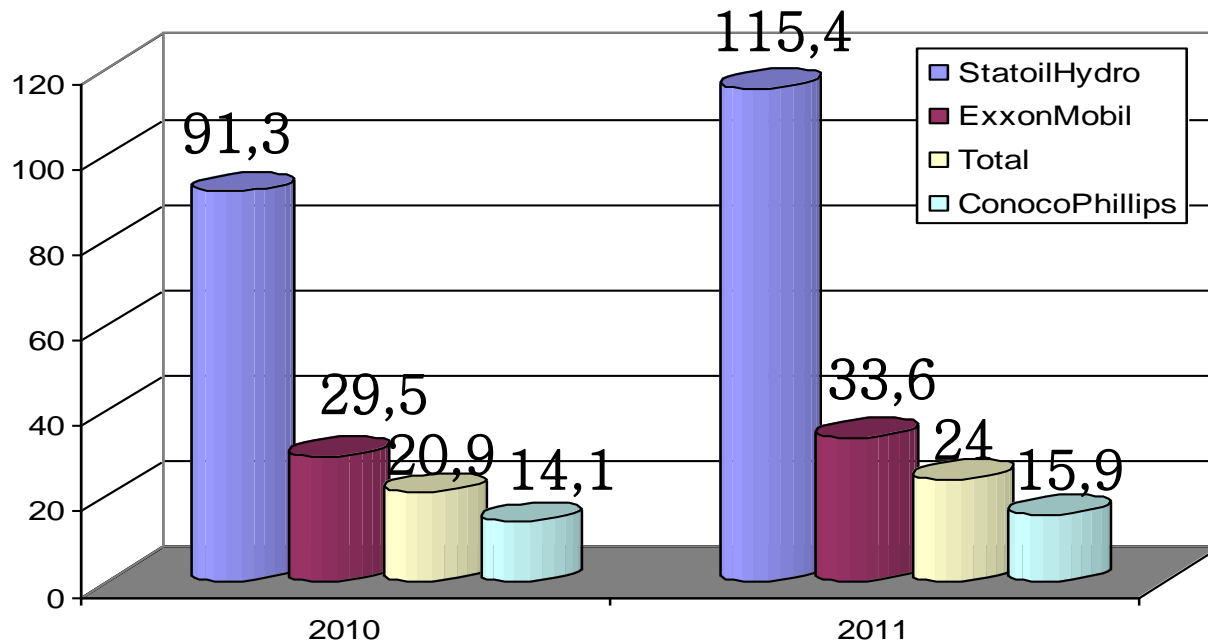


## Utlignet skatt

2010: 184,6 milliarder NOK

2011: 235,9 milliarder NOK

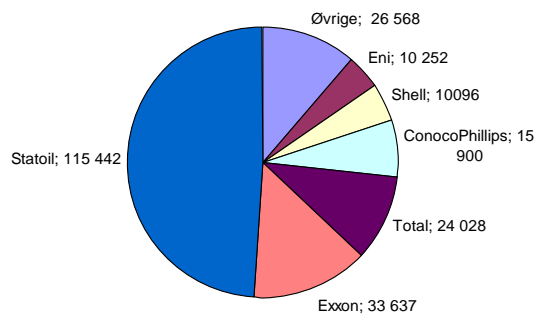
Milliarder NOK



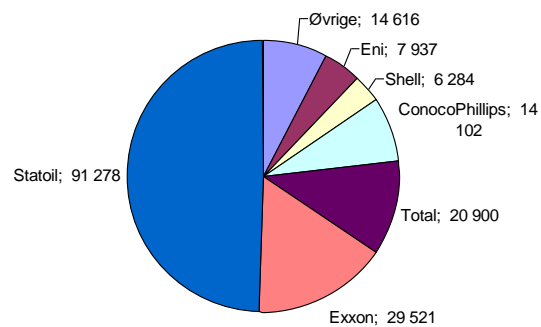


## Selskapenes andel av skatten 2010 og 2011

**Utlignet petroleumsskatt 2011**  
(MNOK)

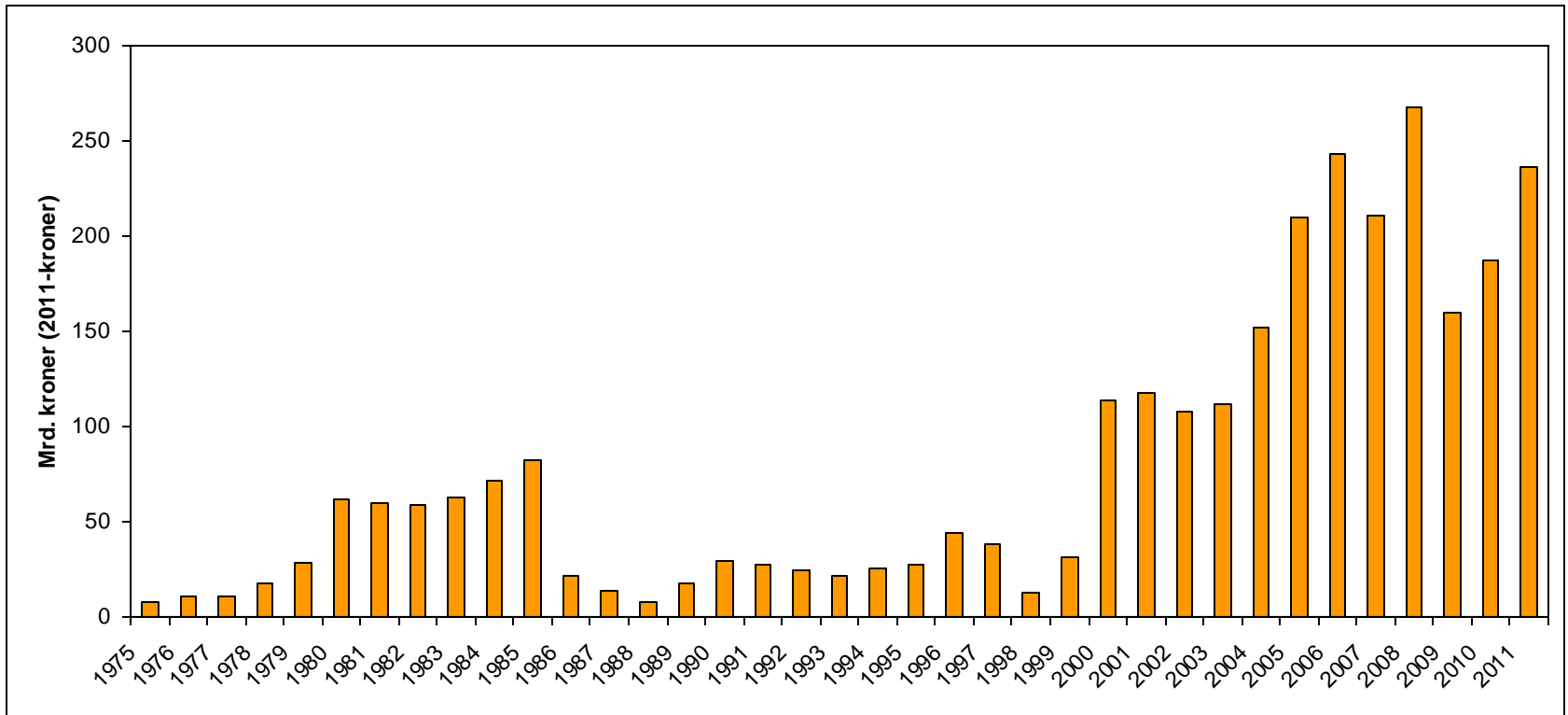


**Utlignet petroleumsskatt 2010**  
(MNOK)



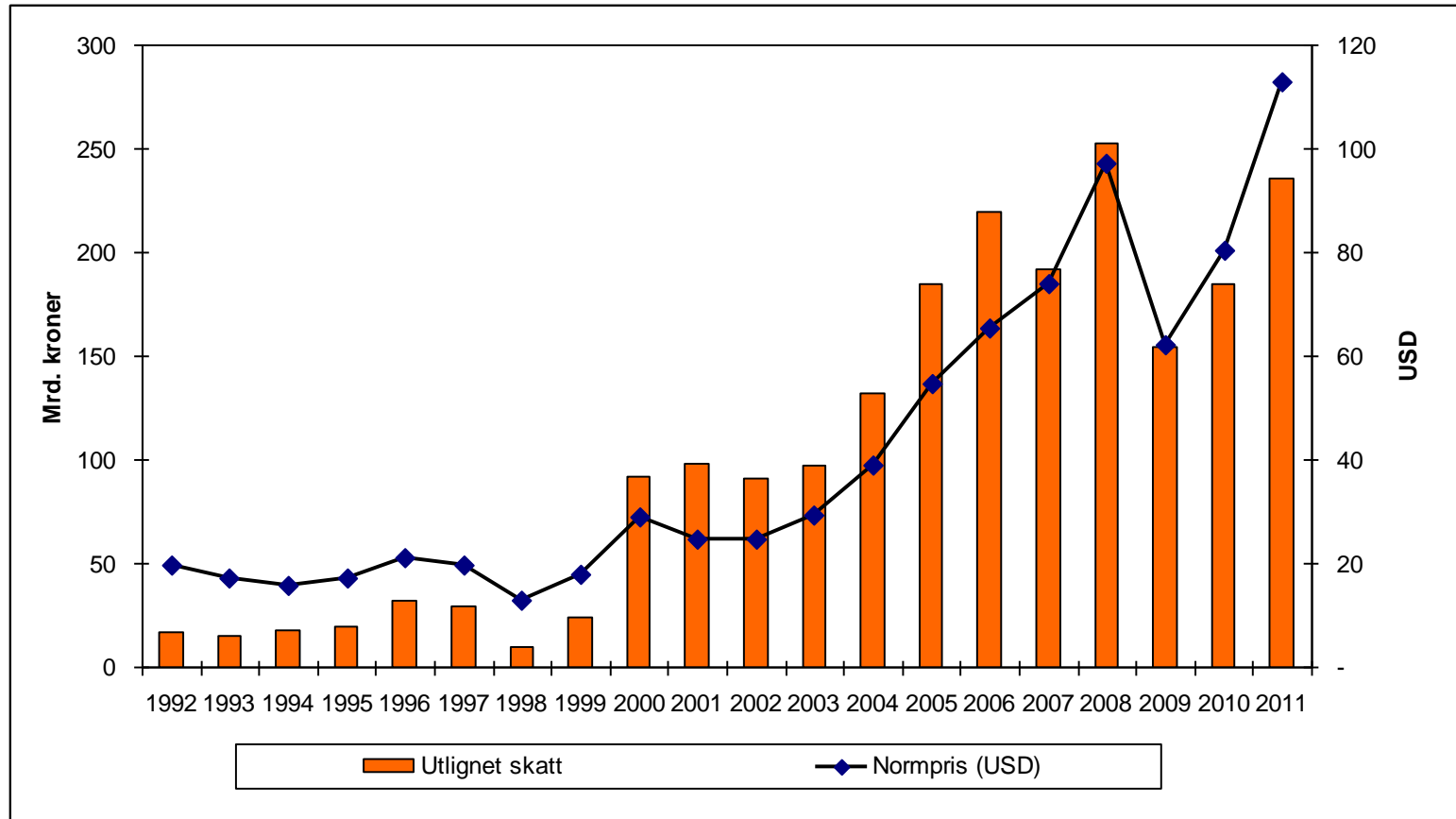


Utlignet skatt  
sum 1975-2011 =  
2 935 milliarder NOK



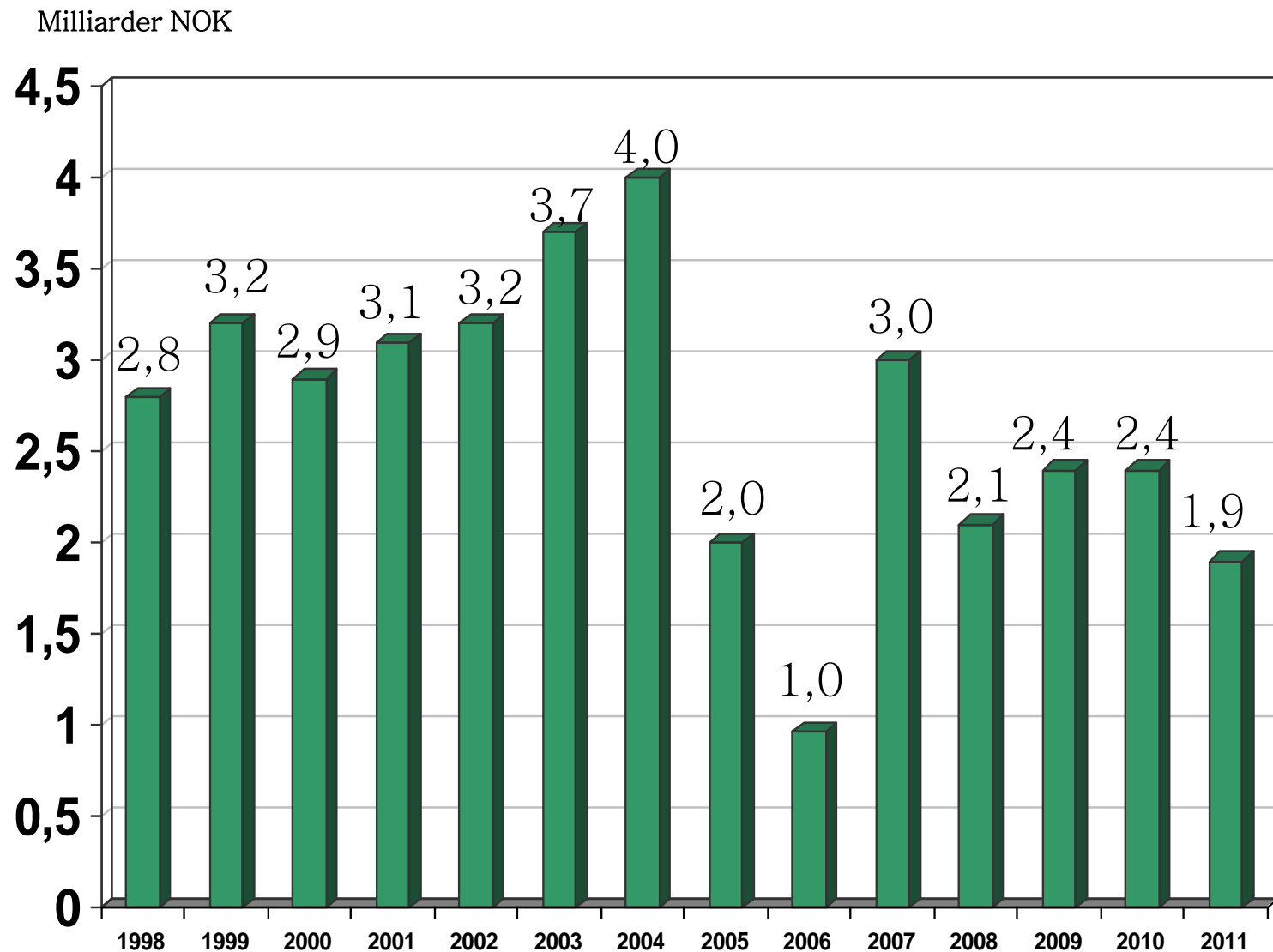


## Utlignet skatt vs. normpris



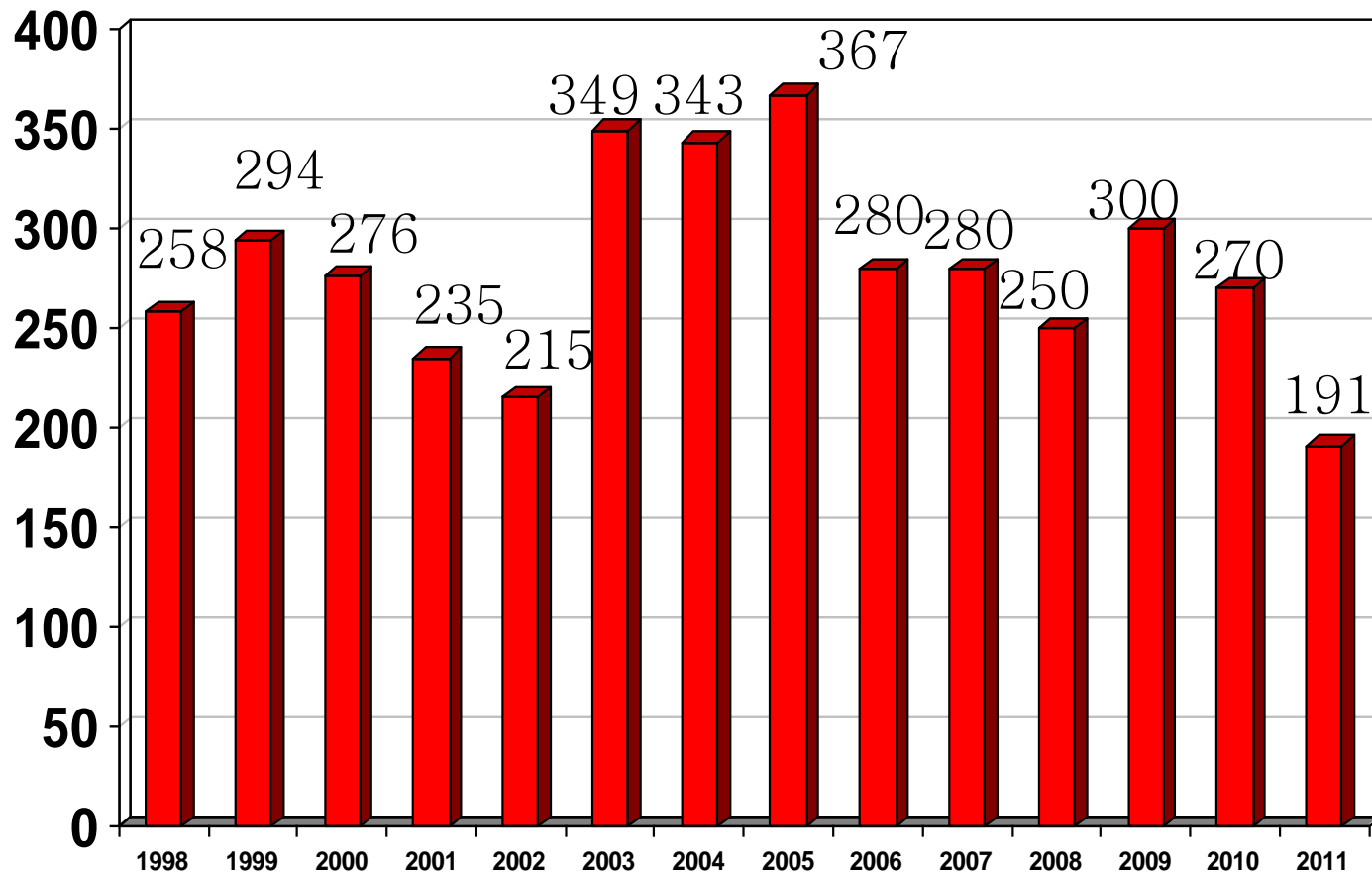


## Inntektstillegg særskatt 1998–2011



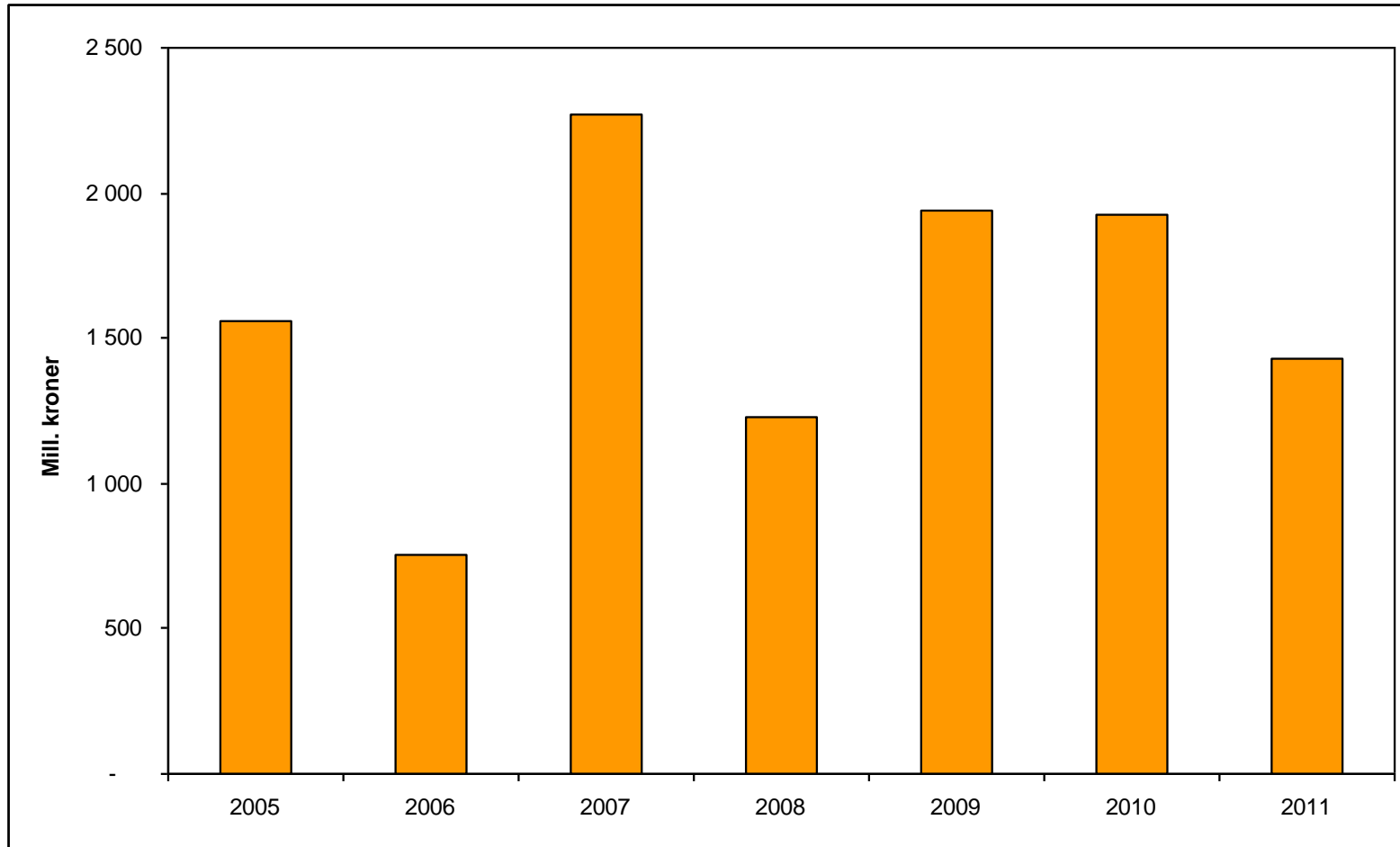


## Antall fravikelser 1998–2011





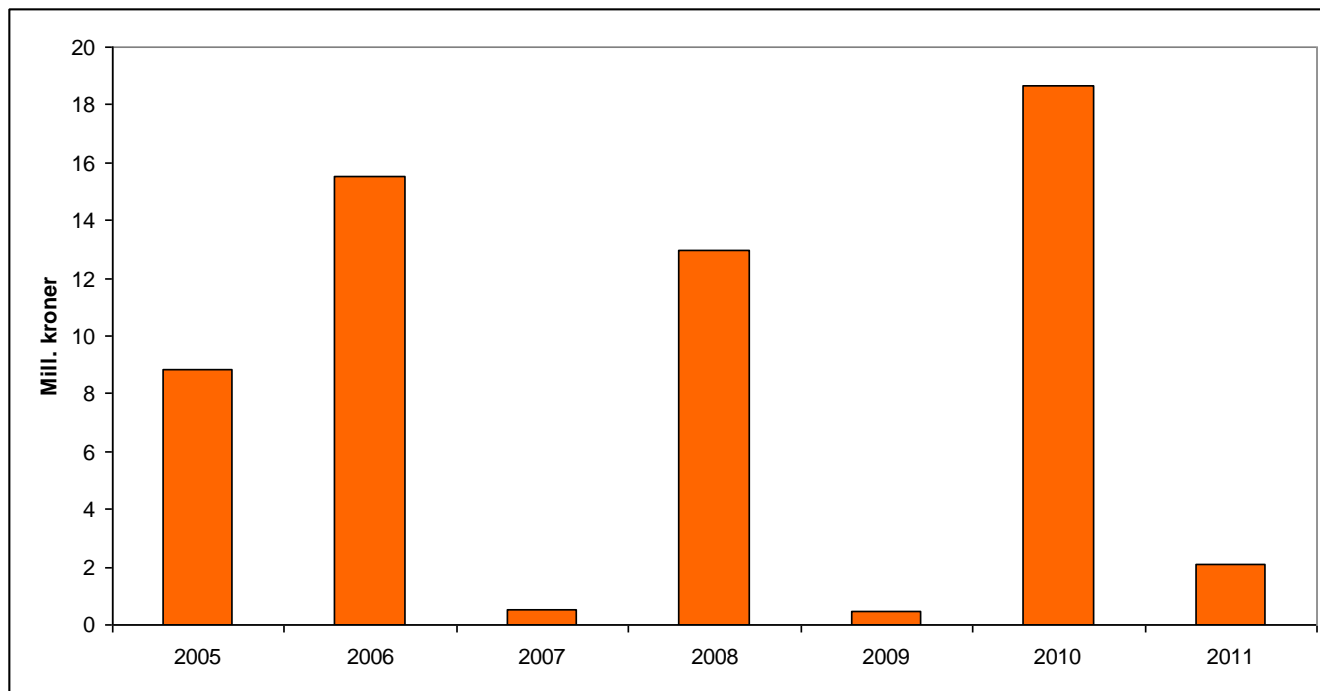
## 2005-2011 økt skatt etter ligning







## Tilleggsskatt 2005–2011





## Viktige avviksområder 2011

- **2,3 mrd. kroner i internprisingfravikelser**
- **Fravikelser knyttet til konsernbelastninger og finans  
895 millioner kroner**
- **Utbetaling leteunderskudd: 22 millioner kroner**
- **Salg av tørrgass og NGL: 970 millioner kroner (økt  
sokkelinntekt)**



- **Kontrollmål: årlig grundig kontroll av alle skattyterne (utgangspunkt)**
- **Prioriteringskriterium: provenyrisiko**
- **To hovedgrupper:**
  - Områder der kontrollen kan bygge på relativt eksakte kriterier/regler – lite feil?
  - Mer sammensatte kontroller der mindre eksakte begreper/standarder kommer til anvendelse (prioritert)
    - Mye TP, men også
    - tilordning/klassifikasjon og
    - gjennomskjæring

## Minimalt fra multinasjonale

Inntekt og skatt i 2011 for tre multinasjonale selskaper i Storbritannia.

Millioner pund.	Starbucks	Amazon	Google
<b>Salg</b>	398	3.350	396
<b>Resultat</b>	Gått med underskudd i 14 av de siste 15 årene	74	
<b>Selskapsskatt</b>	Ingenting	1,8	6,0
<b>Antall ansatte</b>	8.500	15.000	1.500

2010/12 Dagens Næringsliv/Infografikk/Kilder: BBC, Reuters og PAC (Public Accounts Committee)

## Strammer til skatteskruen

## POLITIKK

Statsminister David Cameron intensiverer jakten på skattepenger fra multinasjonale selskaper. Deres skattebidrag beskrives som «en fornærmelse» i en parlamentsrapport.

KENNETH LUND  
OSLO

Multinasjonale selskaper med stort salg og store overskudd har i en årrekke betalt småpenger i selskapsskatt i Storbritannia. Fiffige prokuratorknep har sørget for å holde skatten på et minimum.

Britiske myndigheter har nå fått nok, og skjerpede krav og bedre kontroll skal sørge for 200 milliarder kroner årlig i ekstra skatteinntekter fra de multinasjonale selskapene.

## Kvesser knivene

Den mektige Public Accounts Committee (Pac), en tverrpolitisk komité i Underhuset, har nå lagt frem en rapport som slakter kontrollen og skatteinngangen fra de store multinasjonale selskapene. Pac overser blant annet at offentlige utgifter går til det de skal, og regnes som en garantist for innsyn og ansvarlig pengebruk. Det gjelder også når det gjelder å sikre skatteinngangen.

Margaret Hodge (68), leder av Pac, kommer også med kritikk av skattevesenet.

– De må bli mer aggressive når det gjelder å konfrontere unnlattelse av betalt selskapsskatt, sier den erfarne Labour-politikeren.

Hodge sier til BBC at det nå har gått så langt at selskapsskatt nærmest er å anse som frivillig, og at dette nå må endres. Hun understreker at det dreier seg om enorme beløp.

– Det er skandaløst og en fornærmelse mot britiske selskaper og enkeltpersoner som betaler sin rettfærdige skjerv, sier Hodge.

Finansminister George Osborne kunngjorde igår, som



GAVMILD. Finansminister George Osborne gir rundt 700 millioner kroner i ekstrabevilgning til skattevesenet. Foto: Andrew Yates, AFP/NTB Scanpix

direkte svar på Pac-rapporten, at det bevilges 77 millioner pund (700 millioner kroner) ekstra til skattevesenet, øremerket kontroll av multinasjonale selskaper med betydelig britisk virksomhet.

Osborne opplyser at han vil løfte problemet med skatteinndragelser helt til topps på agendaen i internasjonale organisasjoner som G8. Han følger dermed opp trenden i en rekke land, der man nå jobber for å bekjempe skattesvind og skatteparadiser på grunn av statenes økte behov for penger etter finanskrisen og økt offentlig gjeld.

## Store syndebukker

David Cameron nektet igår å henge ut enkelt-selskaper. I en melding fra Downing Street sier statsministeren at han er imot alt som undergraver selskaperes konfidensialitet.

Men de tre store amerikanske selskapene Starbucks, Amazon og Google er alt pekt ut som verstinger av Pac. Komitésef Hodge reiser mangelen på innsyn, unnvikende svar og lite overbevisende dokumentasjon fra de tre multinasjonale selskapene. Kaffekjeden Starbucks opplyser at selskapet i samarbeid med finansdepartementet snart vil legge frem en plan om hvordan skatten skal økes.

kenneth.lund@dn.no



## Generelt:

- ◆ **Hovedvekten av problemstillinger som vurderes er "bransjespesifikke",**
- ◆ **Men også "bransjeuavhengige" problemstillinger knyttet til alminnelig skattelovgivning oppstår (f eks aksjebasert avlønning), ofte har også slike problemstillinger et islett av bransjetilknytning**
- ◆ **Lite nytt prinsipielt av vesentlig betydning ved siste ligning**
  - ◆ Oppfølging "etablerte" problemstillinger med endret faktum og nye anførsler
- ◆ **Eksakte kriterier/regler**
  - ◆ Kontroll mer på stikkprøvebasis
  - ◆ Også innenfor slike regler vil det kunne oppstå mer komplekse problemstillinger (eks: tilpasninger til normprissystemet)
  - ◆ Også hva gjelder mer "tekniske" føringer (f eks reversering av midlertidige forskjeller) gjøres det feil



## Kort om enkelte kontrollområder:

- ◆ **Naturgass**
  - ◆ Tørrgass
  - ◆ Våtgass
- ◆ **Konserninterne tjenester**
- ◆ **Investeringer på land**
  - ◆ stedbunden beskatning
  - ◆ leie/salg av kontorer/anlegg
  - ◆ overgangsverdi sammenhengende transport/foredling
  - ◆ skattemessig eierskap landinvestering
- ◆ **Særskatteplikten/klassifikasjon**
  - ◆ aksessoriske inntekter/gevinster
  - ◆ kostnader med uklar tilknytning til inntektservervet
- ◆ **Forsikring i konserninterne forsikringsselskaper (captive)**



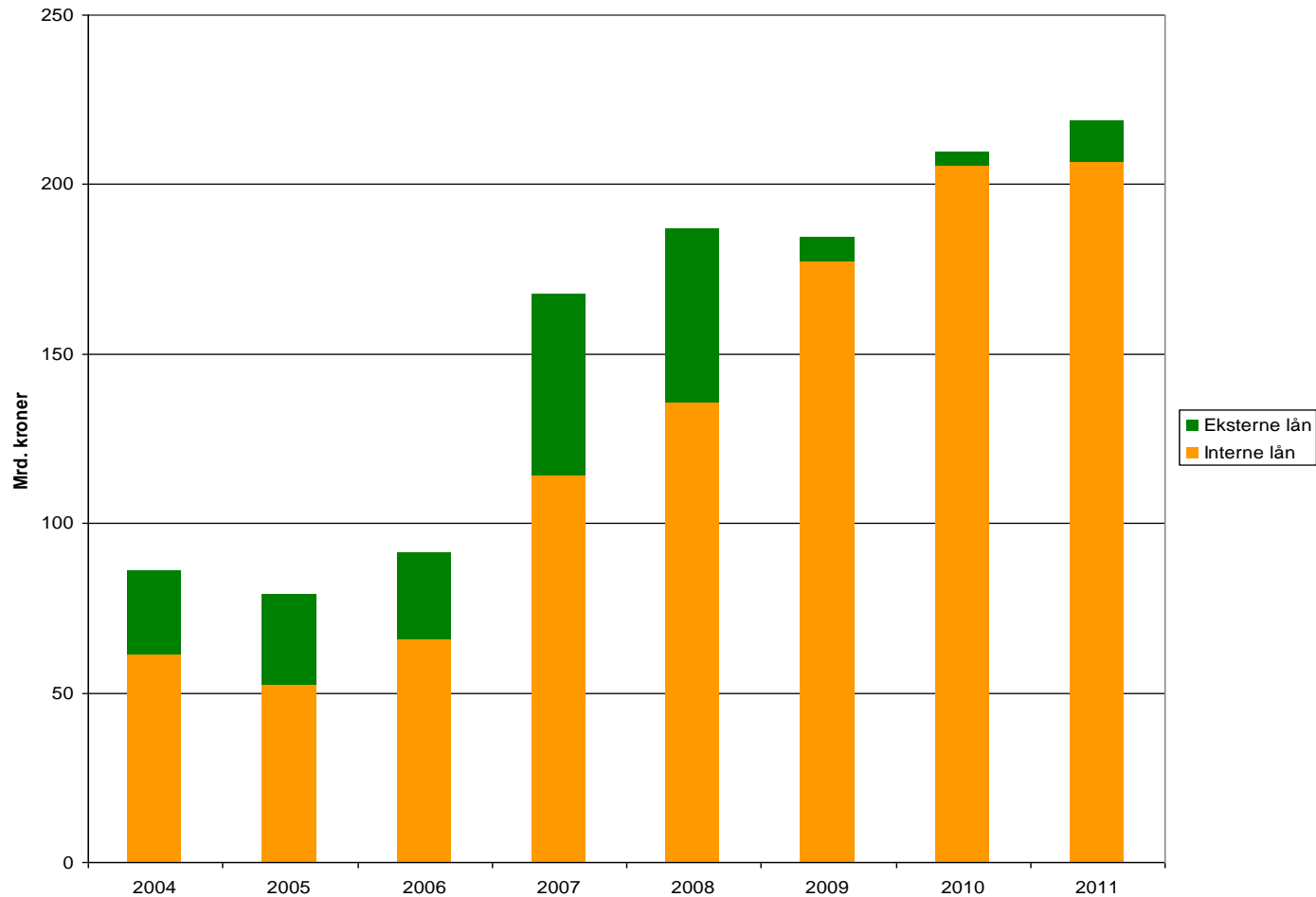
## Finansposter:

- ◆ Tilordningsregelen i § 3 d fungerer godt og etter sin hensikt. Lite feil
- ◆ Fortsatt noe uenighet rundt det ”snevre” finansnettobegrepet i annet ledd og bestemmelsen i 6 ledd som medfører at øvrige finansposter skal henføres til landdistriktet
- ◆ Armlengdestandarden:
  - ◆ Kombinerte løsninger (innskudds-/trekk-/poolordninger mv)
  - ◆ Realitetsvurderinger av vilkår
  - ◆ Refinansiering
  - ◆ Kredittverdighetsvurdering (rating)
    - ◆ Betydningen av konserntilknytning
    - ◆ Statoils kjøp av Brigham Exploration Company (USA) → annonsert 17.10.11, gjennomført (completion date) 9.12.11 → Rating (S&P) 17.10: B, 13.12: BBB+



## Oljeselskapenes innlån for perioden 2004 til 2011

### Stor andel internlån → årlig armlengdekontroll ved endringer



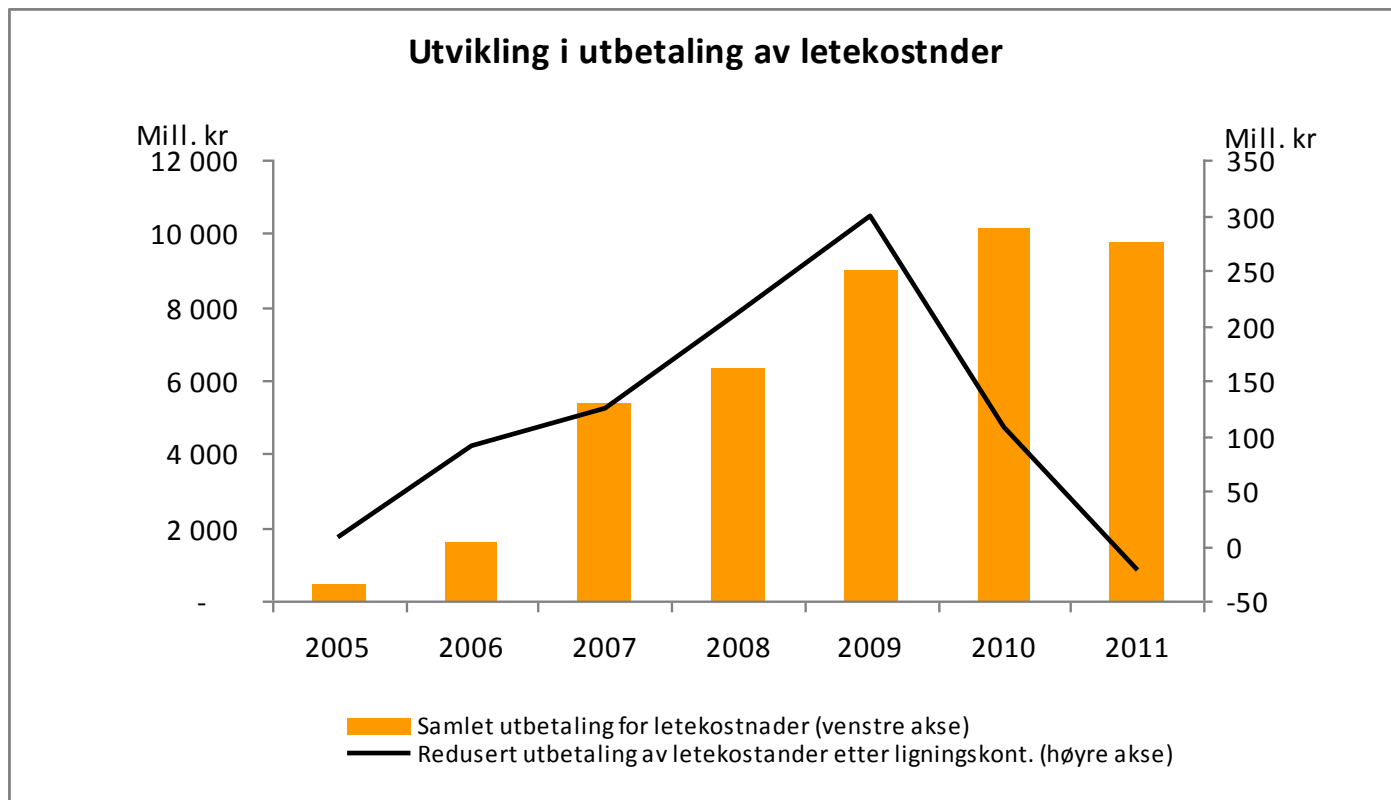


- ◆ Fra inntektsåret 2005 til 2007 steg antallet skattytere fra rundt 45 til litt over 70, siden har det avtatt litt: for inntektsåret 2011 var det 69
  - ◆ virkningen "tatt ut" de tre første årene?
- ◆ Selskapene tilpasser seg stort sett (har akseptert?) oljeskattemyndighetenes forståelse når det gjelder avgrensing mot andre sokkelkostnader
- ◆ Kontoret har nå i første rekke fokus på ordninger som mer står som "utnyttelse" av ordningen
- ◆ For inntektsåret 2011 refunderes 9,7 mrd. NOK fordelt på 36 selskaper



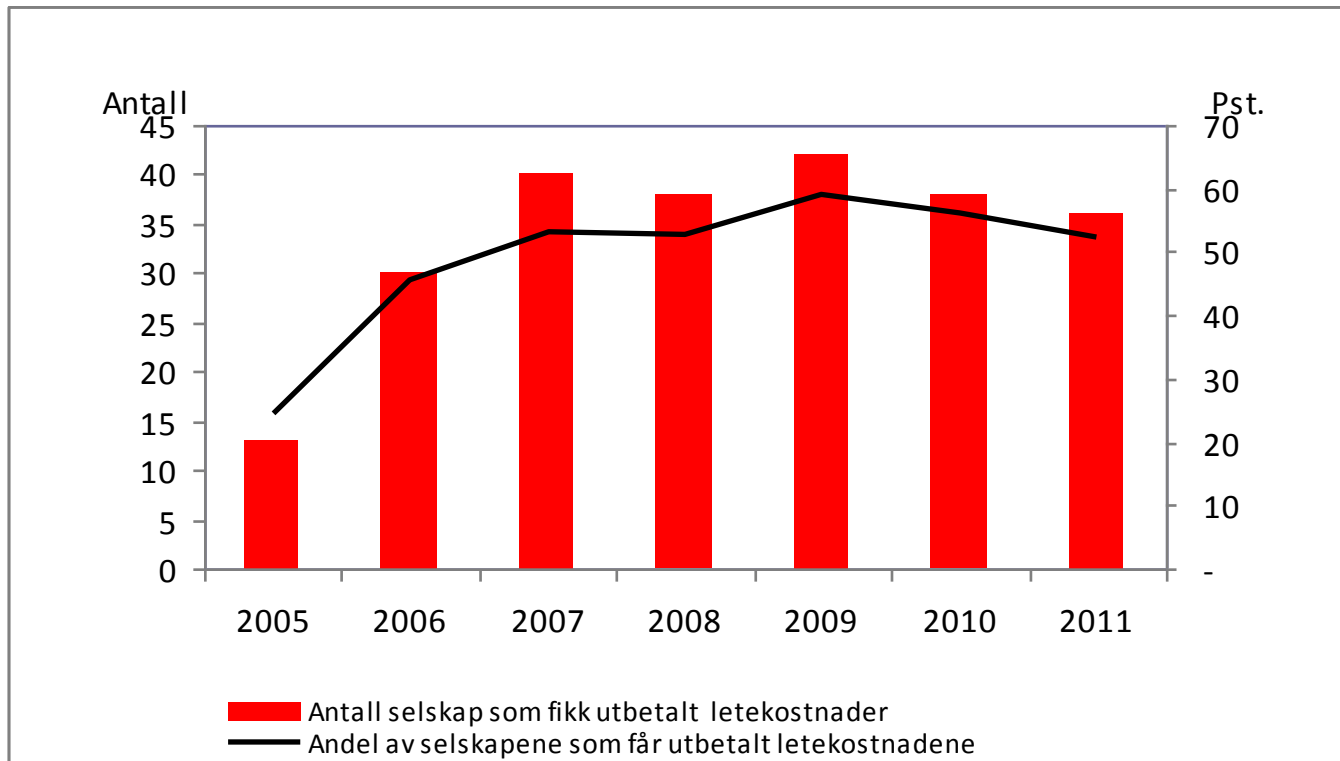


## Utbetaling av letekostnader og redusert utbetaling av letekostnader etter ligningskontroll 2005-2011



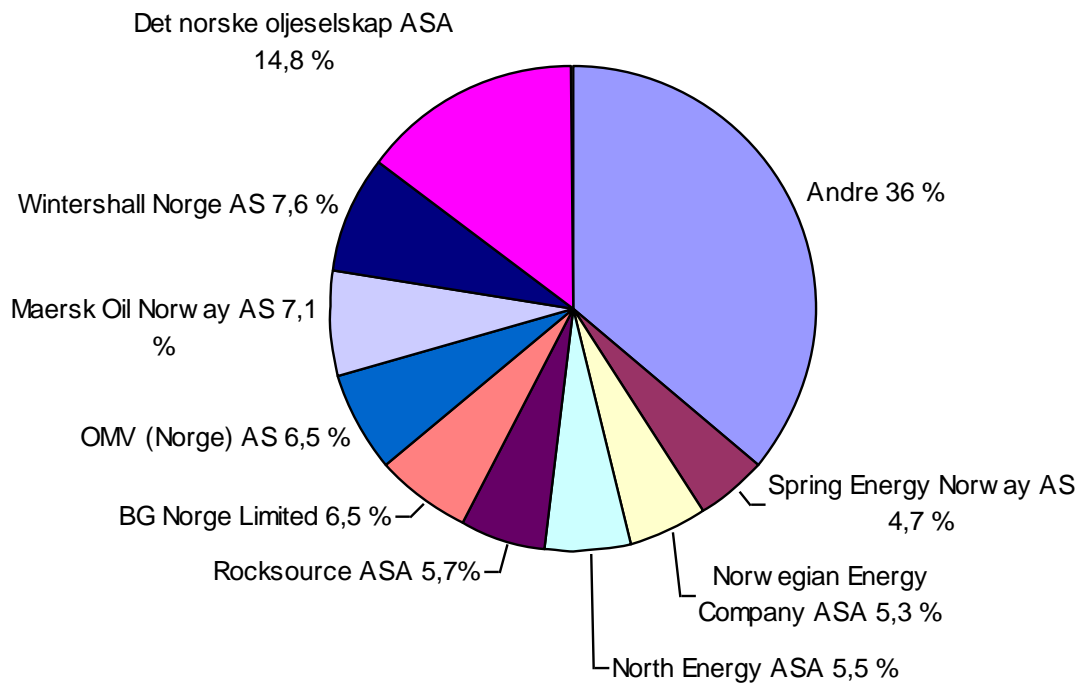


## Antall og andel petroleumsselskaper som fikk utbetalt skatteverdien av leteunderskudd





## Refusjon skatteverdien leteunderskudd 2011





### Konkret:

- Tynn kapitalisering land
- Transaksjonskostnader kjøp/salg andeler (§10)
- Søksmål mot utenlandsk mor fra arbeidstakere hos datter på norsk sokkel
- Sikring av lån
- Normprisskatteforskriftens § 4 - kredittid



- ◆ **68 endringsvedtak – hvorav 10 ved nemndas leder**
- ◆ **28 vedtak til gunst for skattyter**
- ◆ **16 vedtak er/vil bli påklaget**

- 
- ✓ **En stor andel av vedtakene – også de til ugunst for skattyter – gjelder endringer der skattemyndighetene og skattyter er enige om endringene**

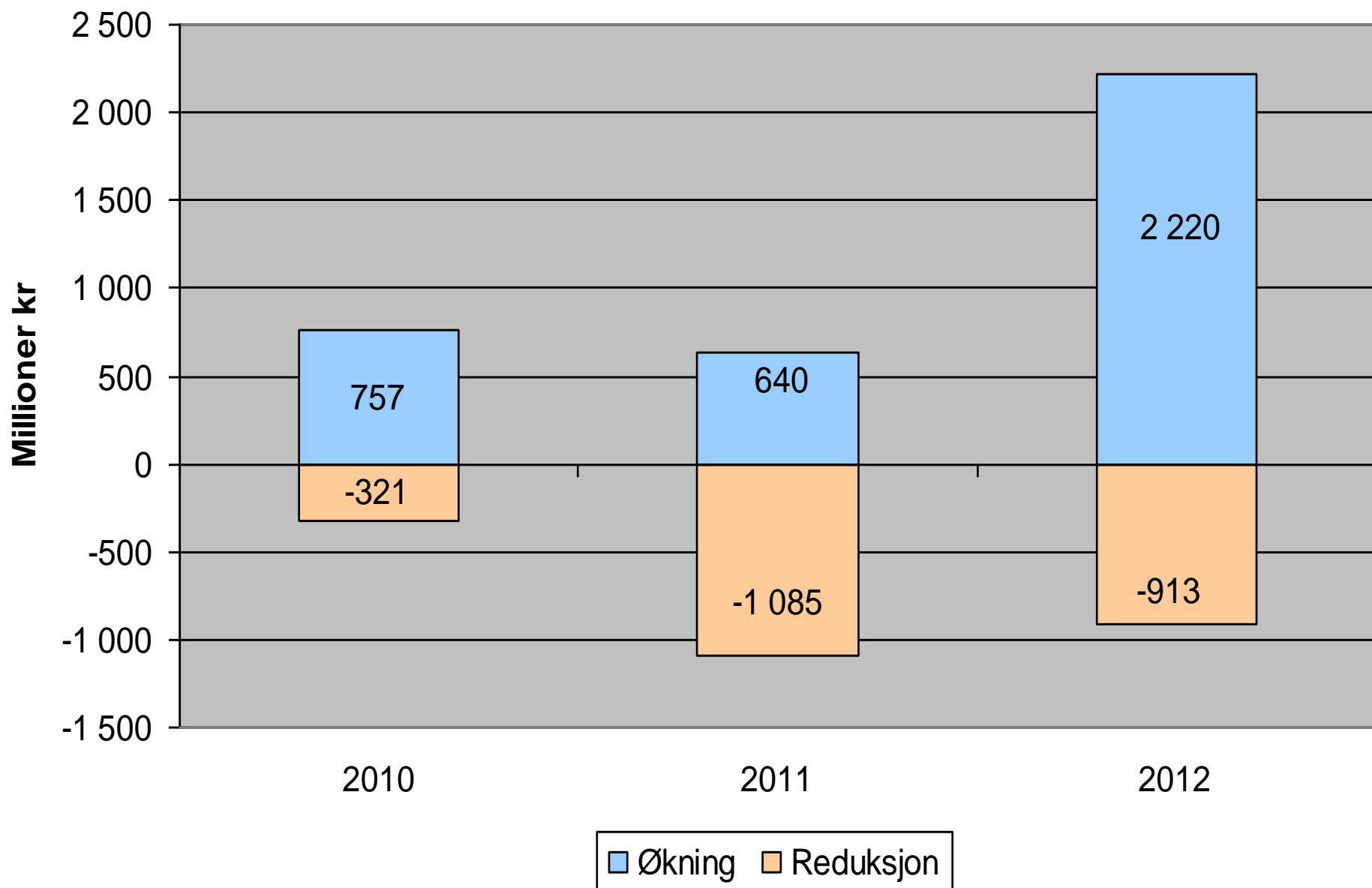


- ◆ **23 kjennelser**
- ◆ **Selskapene fikk medhold i 4 saker**
- ◆ **og delvis medhold i 5 saker**
- ◆ **5 kjennelser ble avsagt i avdeling**



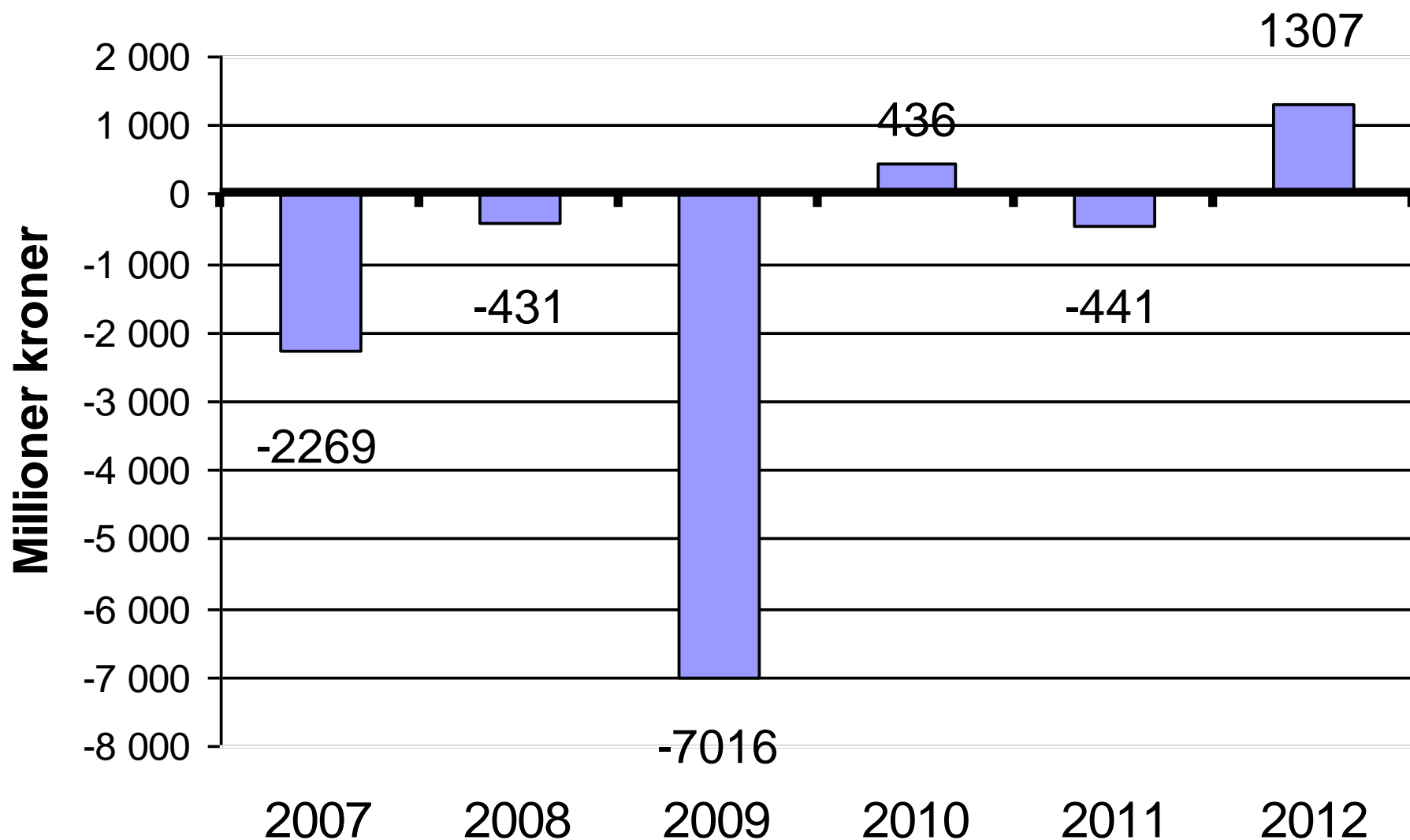
- ◆ **Pr. 1.1.2012: 13 verserende rettssaker**
- ◆ **Pr. 12.12. 2012: 12 verserende rettssaker**
- ◆ **Rettssakene gjelder:**
  - ◆ prising av lån/innskudd i konsernforhold: 3
  - ◆ skattespørsmål knyttet til lokaler/bygninger på land: 2
  - ◆ fortjenestepåslag på konserninterne tjenester: 1
  - ◆ klassifikasjon leteknostnader (omklassifisert til renter): 1
  - ◆ prising av internsalg av våtgass: 1
  - ◆ tidfesting (restruktureringskostnader): 1
  - ◆ klassifikasjon av investering i anlegg for prosessering på land: 1
  - ◆ spørsmål om hva som er korrekt regnskapsføring → feil vil kunne medføre at det er utdelt for stort – og dermed ulovlig – utbytte: 1
- ◆ **Dommer:**
  - ◆ Tingretten: 4 vunnet, ett tap
  - ◆ Lagmannsretten: 1 i det vesentlige vunnet
  - ◆ Høyesterett: 1 delvis vunnet, delvis tap

# Endring i utlignet skatt (brutto) 2010-2012





# Endr. i utlignet skatt 2007-2012



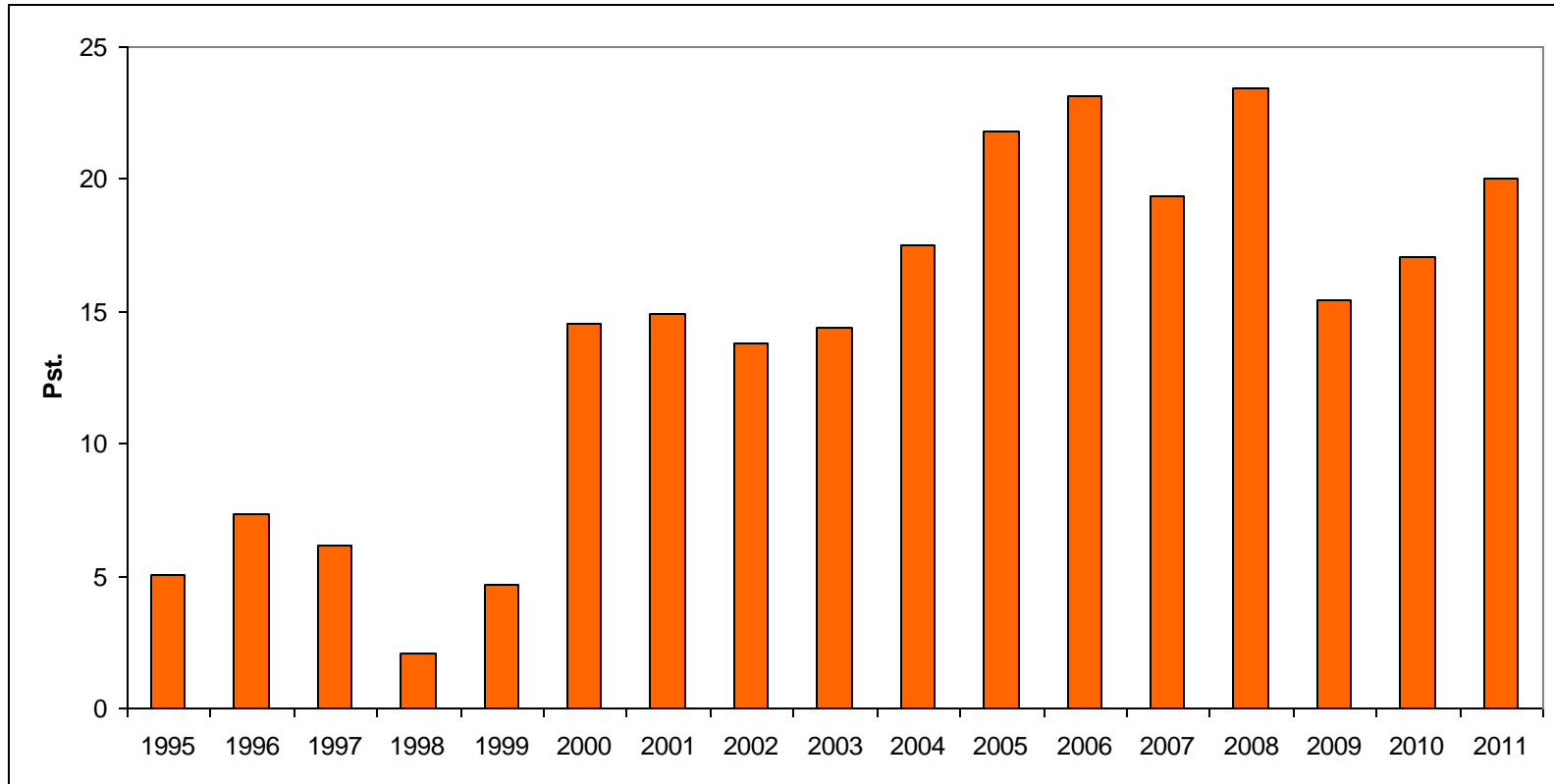


## **Del VI**

### **Avsluttende bemerkninger – petroleumsskattens betydning**

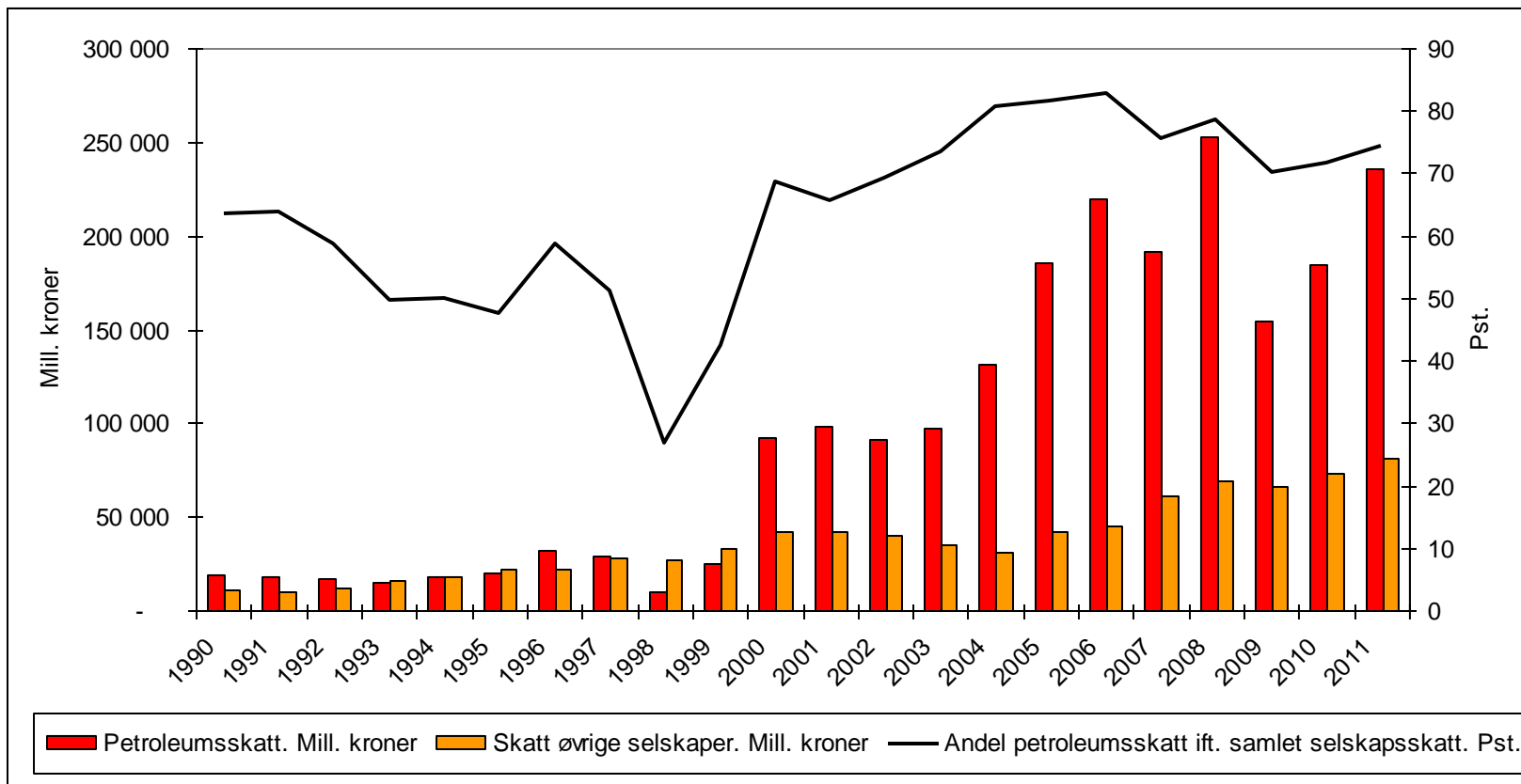


## Petroleumsskattens andel av de samlede skatte- og avgiftsinntektene



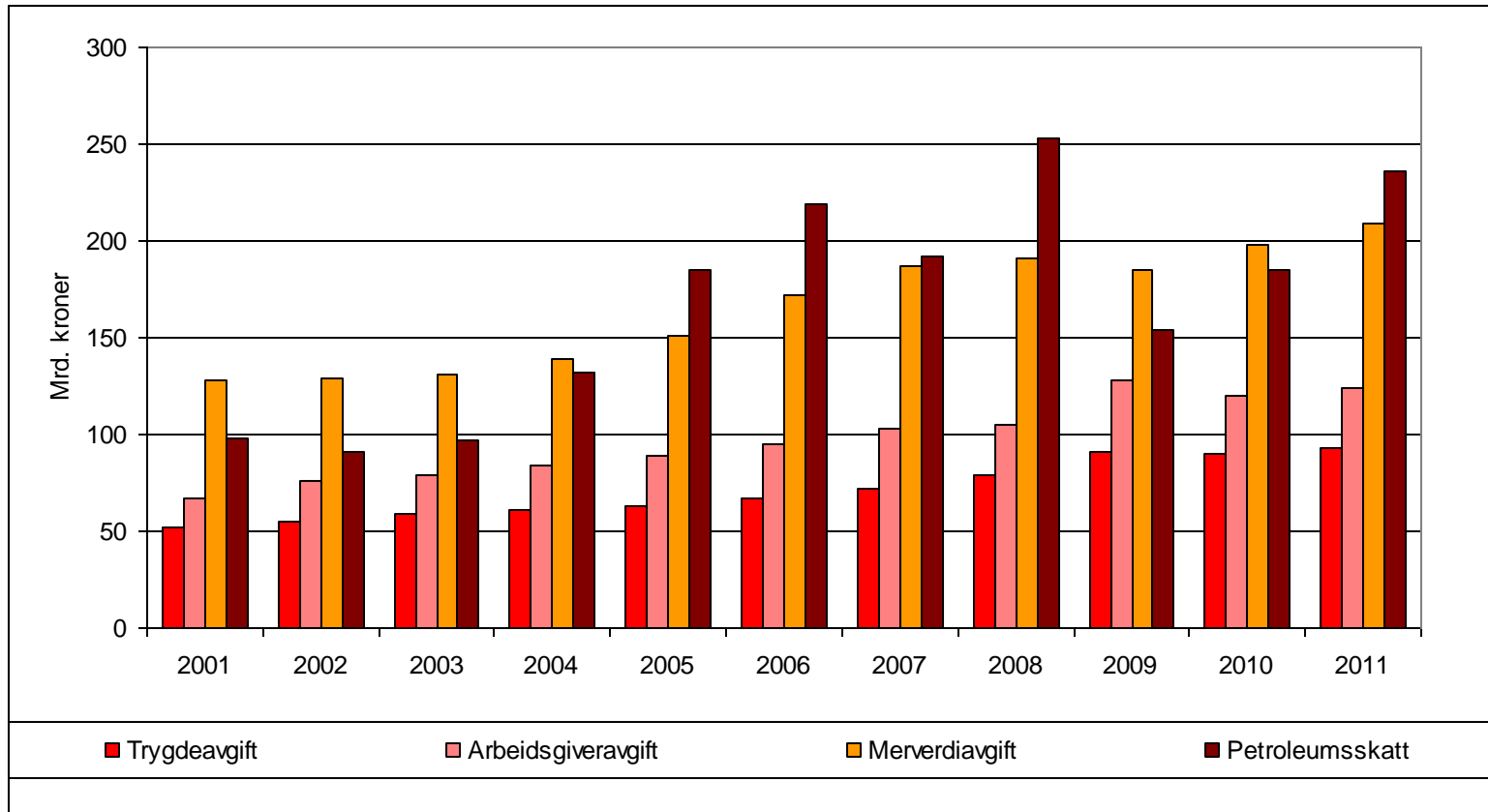


## Petroleumsskatt og skatt på øvrige selskaper



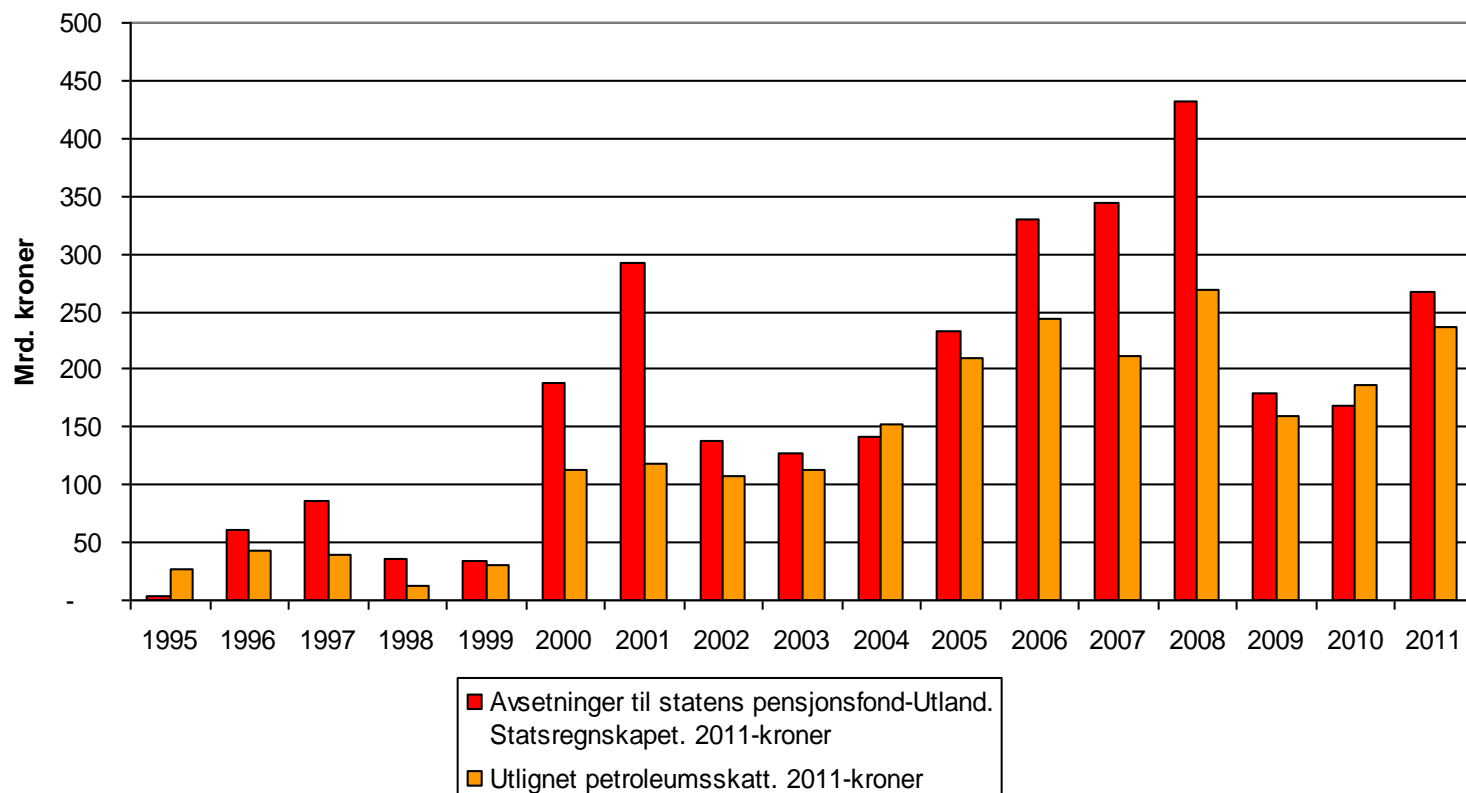


## Provenyet av petroleumsskatten og andre skatter og avgifter



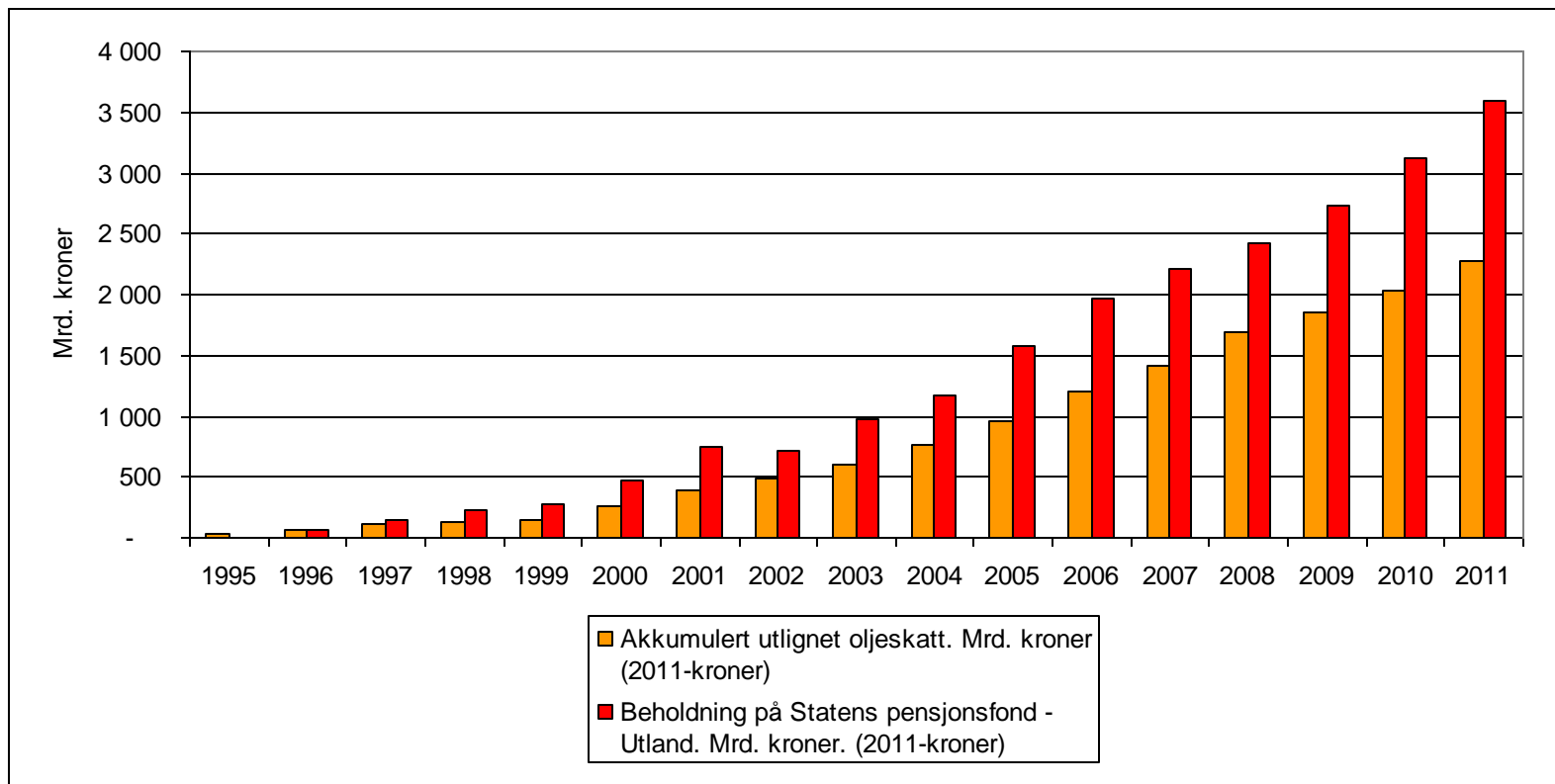


## Endret beholdning av Statens pensjonsfond – Utland og utlignet petroleumsskatt i perioden 1995 til 2011





**Statens pensjonsfond – Utlands beholdningsverdi og akkumulert utlignet petroleumsskatt over perioden 1995 til 2011**

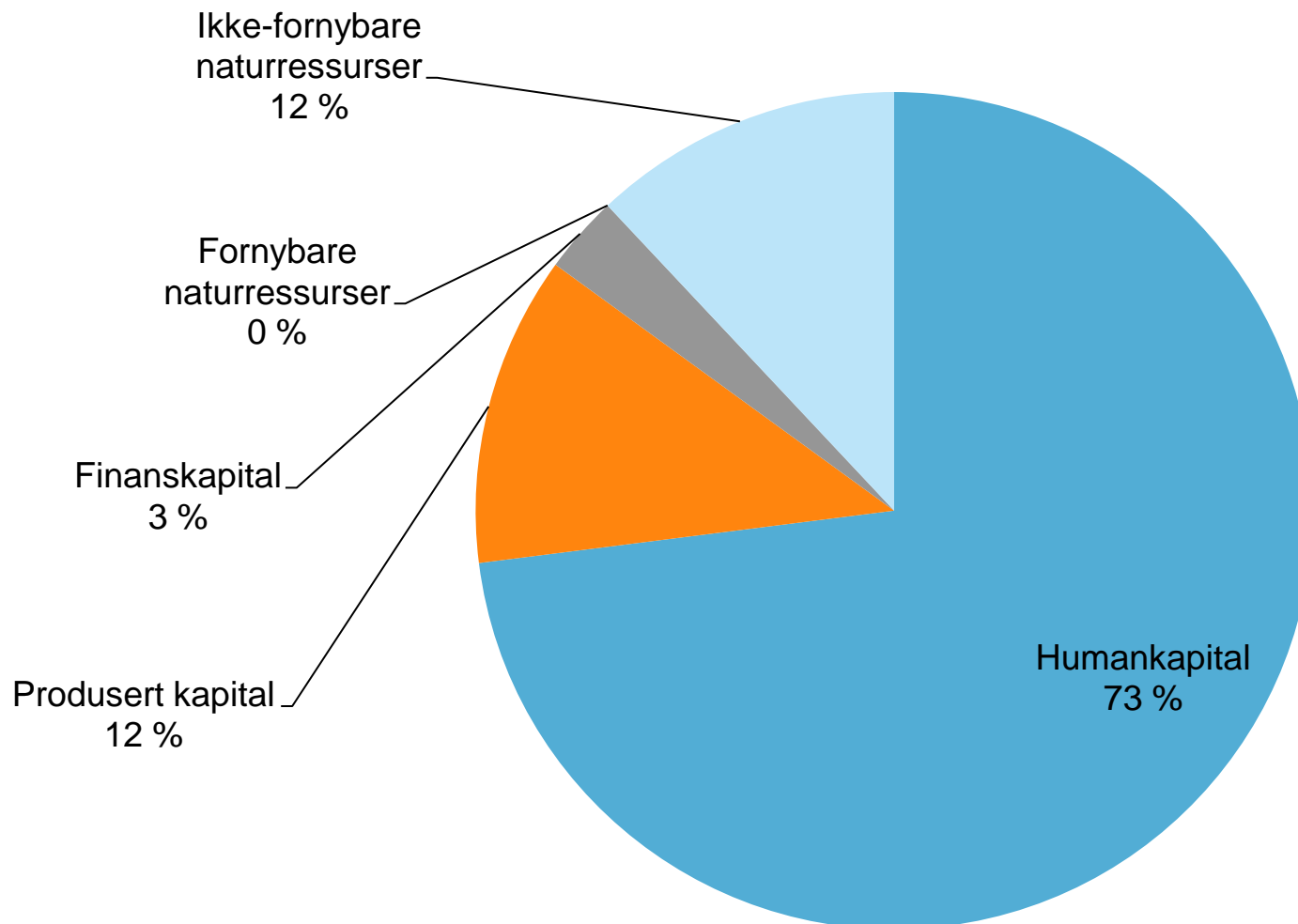








## Norges nasjonalformue





## Statens pensjonsfond – Utlands beholdningsverdi og akkumulert utlignet petroleumsskatt over perioden 1975 til 2011

