

*Torstein Fløystad*

# Aktuelle spørsmål i petroleumsbeskatningen – ligningsbehandlingen for inntektsåret 2012

DN 30.november 2013:

«Den åndelige kraften og den handlekraften som utløses i embetsverket når det virkelig gjelder finnes det ikke make til. Det er flotte bedrifter der ute, men «at the end of the day» er det ingen som slår dette huset.»

Jon Gunnar Pedersen, statssekretær  
Finansdepartementet (H) (med permisjon fra  
Arctic Securities)

# Tema - foredrag

## Del I: Innledning

- 💧 Enkelte fakta fra ligningsbehandlingen
- 💧 Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

## Del II: Naturgass

- \* Diverse fakta, bl.a. fravikelser 2012 og tidligere år (tørrgass)
- \* Status gassdatabase
- \* Oversikt problemstillinger det arbeides med
- \* Nærmere om tre problemstillinger

# Tema - foredrag

## Del III: Konserninterne tjenester

- 💧 Kontrollen ved ligningen, utfordringer. Aktuelle problemstillinger
- 💧 Fortjenestepåslag ved fullkostbasert belastning og nettometode ved gjensidig tjenesteyting
- 💧 Kostnadsnivåjustering av fordelingsgrunnlaget «capex/opex» - nytt faktagrunnlag
- 💧 Kontroll basert på tjenesteyters regnskap
- 💧 Oppdatering : Samarbeids- og regnskapsavtalen som utgangspunkt for skjønn

## Del IV Forsikring i captive

- 💧 Aktuelle problemstillinger, saksomfang og beløp
- 💧 Gjennomgang (hovedtrekk) endringssak (pris)

# Tema - foredrag

## Del V: Finansposter

- 💧 Problemstillinger, fravikelser (antall, beløp) ligning
- 💧 Tynn kapitalisering (Virkning land, fradragsbegrensning for garantiprovisjoner)
- 💧 Prising av «Gassledgarantier»
- 💧 Fordeling av engangsbeløp og commitment fee ved låneopptak

## Del VI: Rettssaker

- 💧 Gjennomgang verserende
- 💧 To nylig avsagte dommer

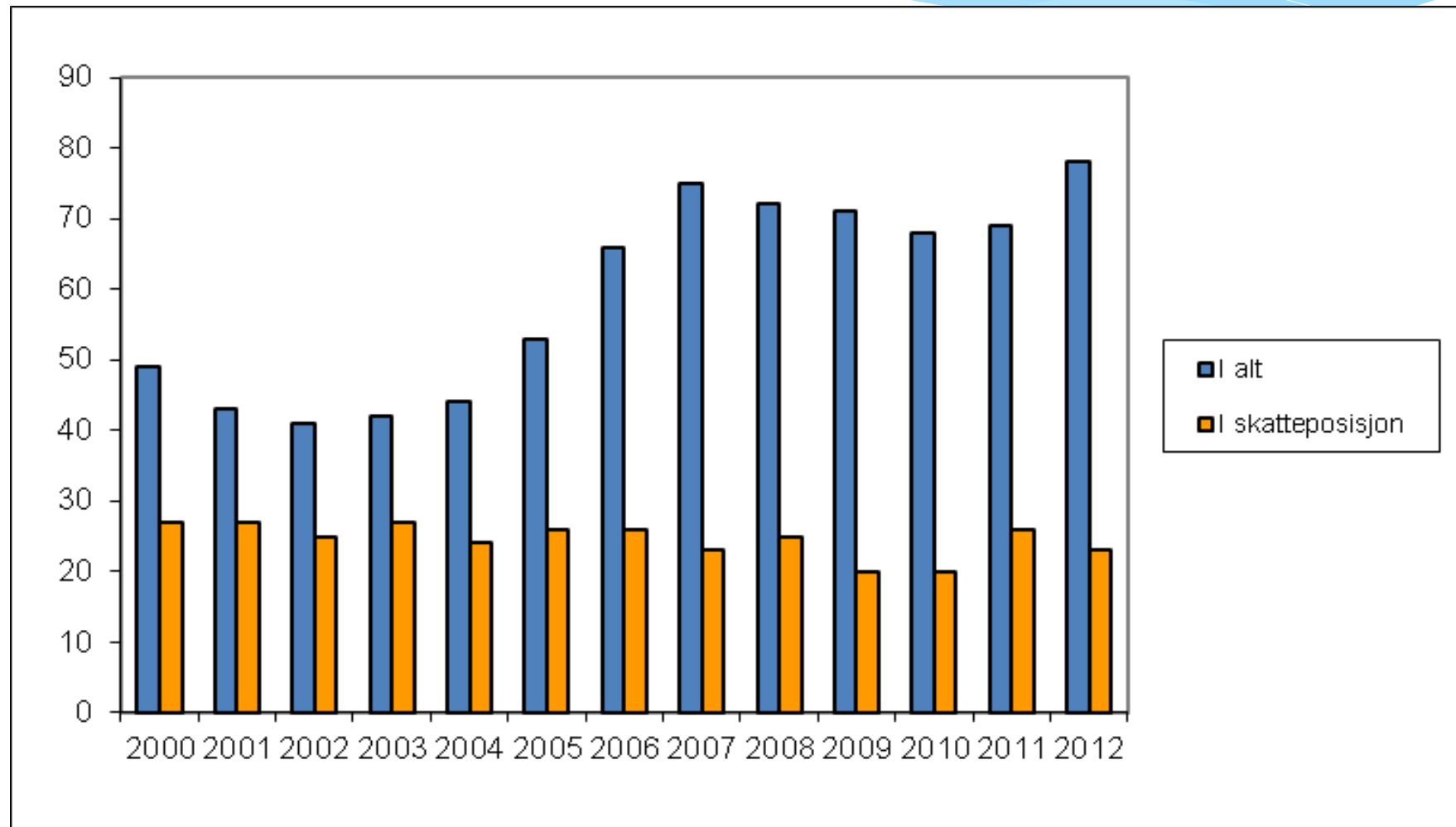
## Del VII: Avsluttende bemerkninger

- 💧 Rapport fra skattefaglige oppgaver
- 💧 Petroleumsbeskatningens økonomiske betydning

# Del I

## Innledning

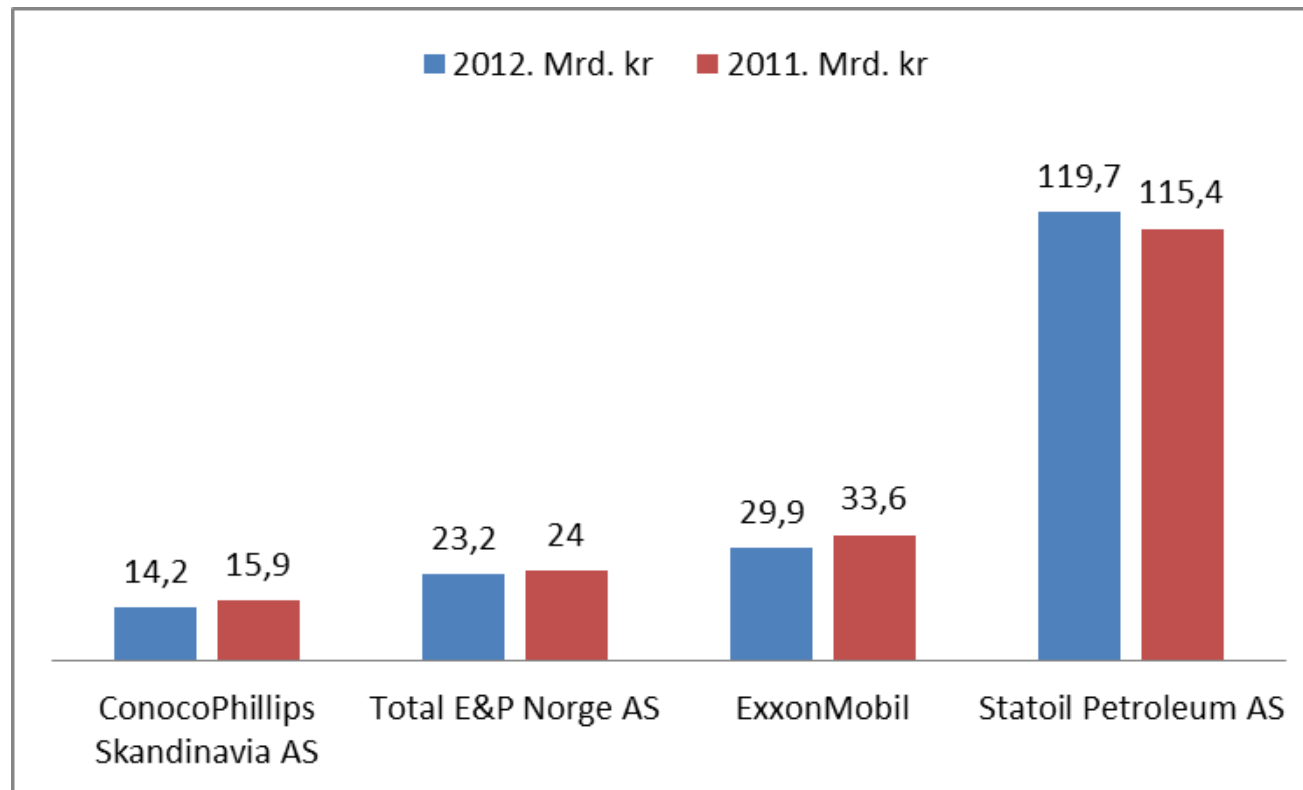
## Antall skattytere



## Utlignet skatt

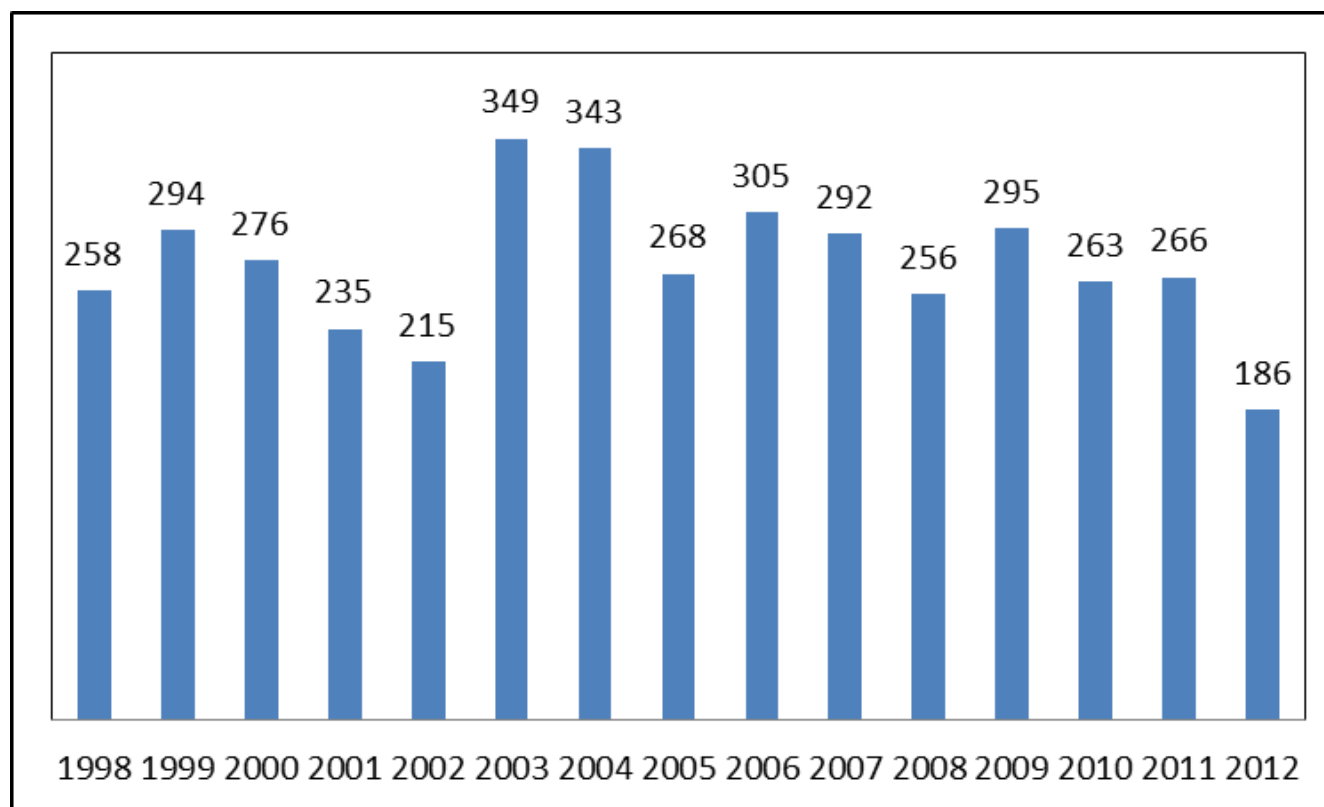
2011: 235,9 milliarder kr

2012: 242,6 milliarder kr



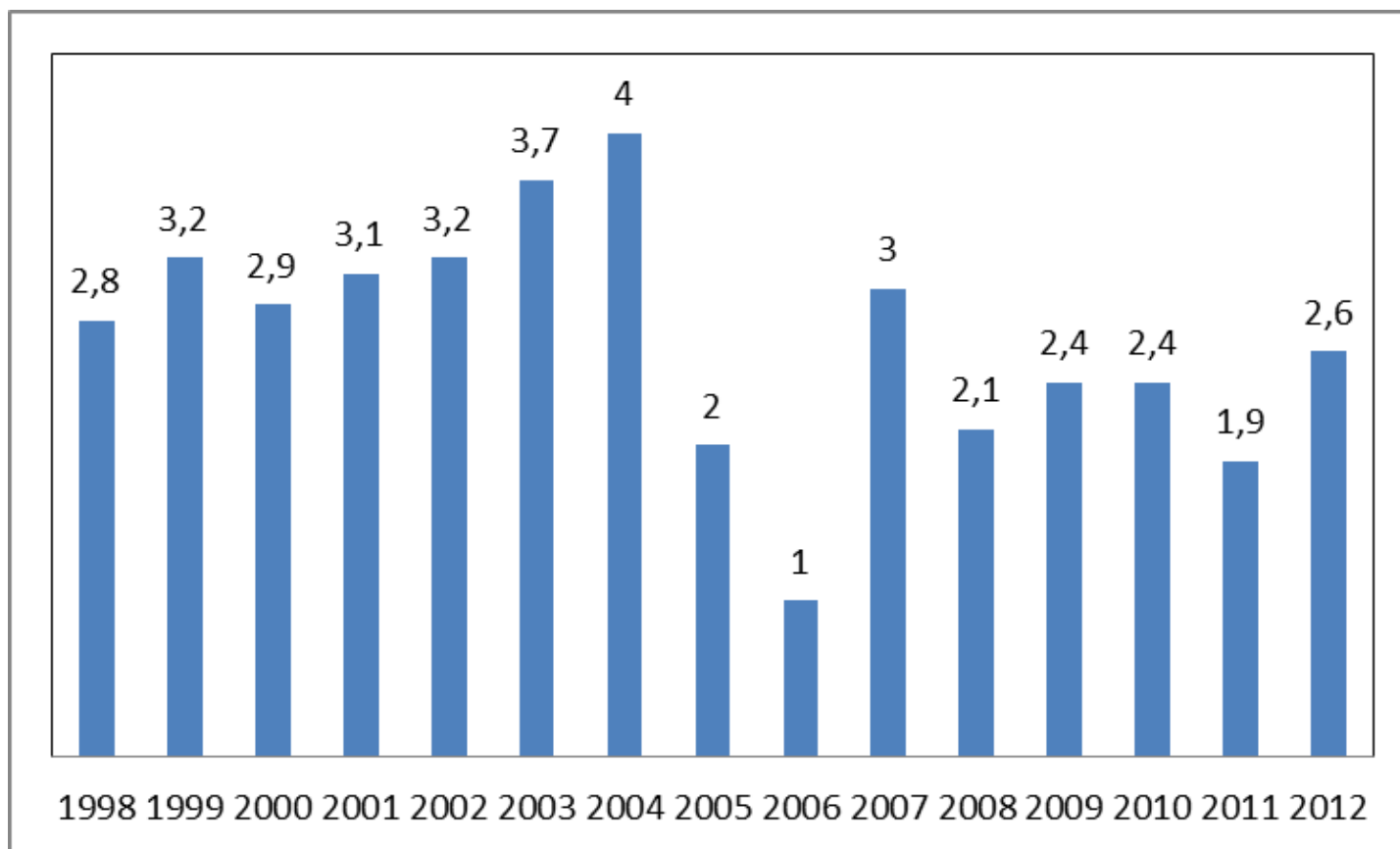


## Antall fravikelser 1998-2012

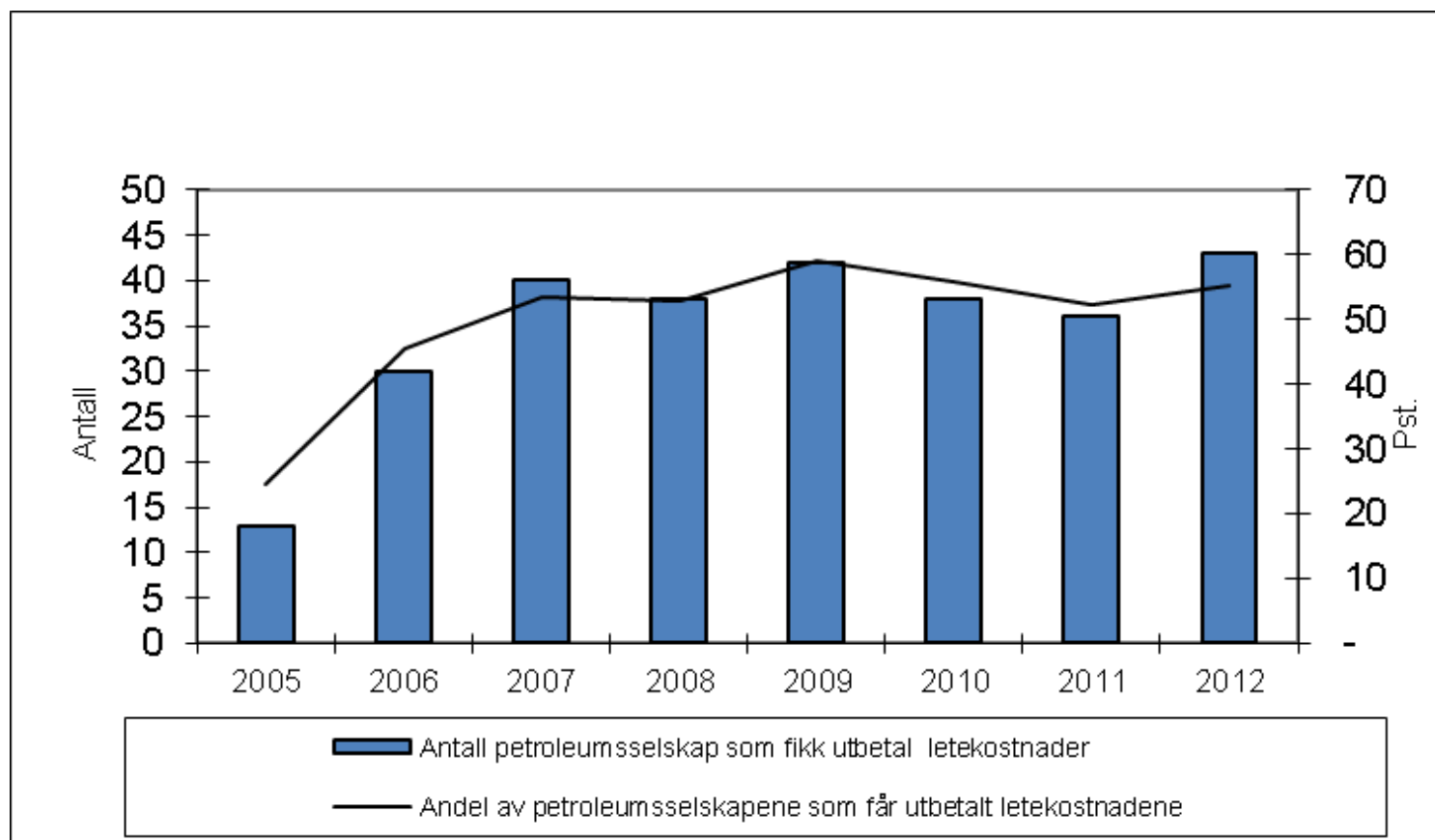


## Inntektstillegg særskatt 1998-2012

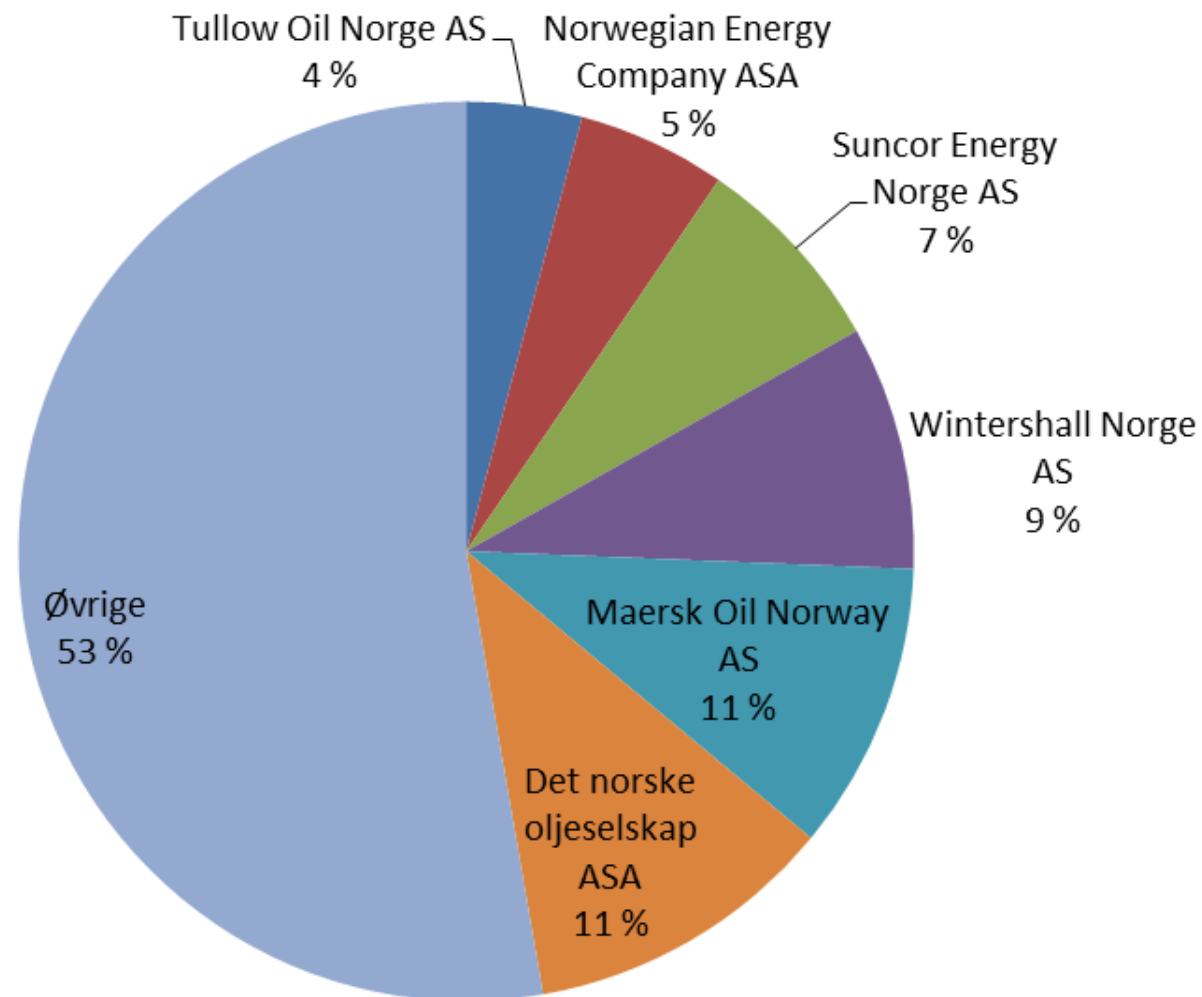
Milliarder kr



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



## Refusjon skatteverdien leteunderskudd 2012



## Terminskatt 2013

Terminskatt for 2013 er utskrevet med: 187,7 milliarder kroner

Bygger på selskapenes egne opplysninger:

- Faktisk realiserte priser første halvår
- Selskapenes anslag 2. halvår:

☒ Oljepris	105 USD
------------	---------

☒ Dollarkurs	5,7 NOK/USD
--------------	-------------

- Medio november var snittpris 2. halvår:

☒ Oljepris	109,5 USD
------------	-----------

☒ Dollarkurs	6,0 NOK/USD
--------------	-------------

## Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

Med virkning fra og med inntektsåret 2008 fikk skattelovens § 13-1 følgende fjerde ledd:

Når det foreligger interessefellesskap mellom foretak hjemmehørende i Norge og utlandet, og deres kommersielle eller finansielle samkvem er underlagt armlengdebetingelser nedfelt i skatteavtale mellom de respektive stater, skal det ved avgjørelsen av om formue eller inntekt er redusert etter første ledd og ved skjønnsmessig fastsettelse av formue eller inntekt etter tredje ledd, **tas hensyn til retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter som er vedtatt av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD)**. Disse retningslinjer bør, så langt de passer, tas tilsvarende hensyn til i andre tilfeller enn foran nevnt. Det foranstående gjelder bare i den utstrekning Norge har sluttet seg til retningslinjene og så fremt departementet ikke har bestemt noe annet. (uthevet her)

## Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

- 💧 «ta hensyn til» innebærer utvilsomt, og som utgangspunkt, en begrensning
- 💧 Spørsmålet er imidlertid hvilken betydning dette får til «syvende og sist»
- 💧 Særlig i de tilfellene hvor fakta/virkeligheten gjør at bevisvurderingen for inntektsreduksjon bare kan *forankres* i retningslinjenes generelle betraktninger (og prinsippet som § 13-1 gir uttrykk for)
  - 💧 Bl.a. i de tilfellene hvor transaksjonen er typisk konsernintern og ikke vil kunne gjenfinnes mellom uavhengige parter
- 💧 Er det slik at manglende mulighet til en (stringent) anvendelse av retningslinjenes *metoder* langt på vei avskjærer andre typer bevisvurderinger?
  - 💧 Flere tilfeller der selskapene må forstås slik

## Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

### Eksempel:

- 💧 I forbindelse med en rettssak (prising) ba kontoret om at opplysninger om den konserninterne kjøperens videresalg ble fremlagt.
- 💧 Selskapet hadde mange «innvendinger» mot dette. Her bare om det metodiske:
  - 💧 Utgangspunkt: «fastholder at bevis som skal tjene til anvendelse av den såkalte videresalgsmetoden ikke har betydning for saken»
  - 💧 «skyldes blant annet at [kjøper] er et *tradingselskap* som i det stor og hele opererer på samme markedsnivå som [selskapet]»
  - 💧 «[kjøpers] virksomhet skiller seg derfor fra den typiske videreselger»
  - 💧 «Staten har ikke kunnet gi noen begrunnelse for hvorfor videresalgsmetoden skulle være anvendelig i vår sak»



## Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

- 💧 Metodiske «innvendinger»:
  - 💧 Selskapet «provoserer fremlagt en begrunnelse og sannsynliggjøring for hvorfor videresalgsmetoden er anvendelig»
    - 💧 Metoden «forutsetter ... at skattemyndighetene fastsetter en armlengdes *fortjenestemargin* for tradingselskaper»
    - 💧 «er det nødvendig å ha en database over marginer som oppnås av uavhengige tradingselskaper som er sammenlignbare med [kjøper]»
    - 💧 Selskapet «provoserer på denne bakgrunn opplyst om staten har til hensikt å benytte offentlig tilgjengelige data som grunnlag for å fastsette fortjenestemargin, og i tilfelle hvor opplysningene om disse transaksjonene er å finne»
- ⇒ Riktig fremstilling av videresalgsmetoden,
- ⇒ Men uten å kommentere videresalgsopplysningenes bevisverdi på selvstendig grunnlag

## Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

Av forarbeidene (Ot.prp nr. 62 (2006-2007)) fremgår det bl.a. at:

- 💧 Henvisningen til OECDs retningslinjer gjelder den del av retningslinjene som inneholder materiell veiledning om selve armlengdeprinsippet og metodene for anvendelse av armlengdeprinsippet
- 💧 «Det er imidlertid grunn til å understreke at OECD-retningslinjene er ment å være veiledende, og at det ikke dreier seg om bindende regler. Dette endrer seg ikke ved at skatteloven § 13-1 henviser til dem. En virkning av forslaget vil formodentlig være at innholdet i OECD-retningslinjene blir bedre kjent blant en bredere gruppe brukere.»
- 💧 «Det er også grunn til å understreke at OECD-retningslinjene må anvendes med rimelig grad av skjønn og fleksibilitet, under hensyn til de faktiske forhold og omstendigheter som omgir partene og transaksjonen. Det kan innebære at det i enkeltsaker vil være grunnlag for å tillempe retningslinjene og de krav som der stilles i situasjoner hvor retningslinjene ikke kan anvendes fullt ut.»

# Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

## Konklusjon:

- Begrensningen ligger først og fremst i ikke å benytte seg av «muligheten» (når den foreligger, konkret vurdering)
- Eller at man ikke kan forankre den metodiske tilnærmingen til de generelle prinsippene

## Mer presist:

- Ikke krav om stringent (OECD) metodeanvendelse
- OECD-metodene kan kombineres
- Og kombineres med andre tilnærmingsmåter/metoder (så lenge det kan forankres i de generelle prinsippene)
- Først og fremst vil en mer «fri» tilnærming skyldes at transaksjonen er gjennomført i et interessefellesskap
  - Som kan gi prisingsformler som er forankret i interessefellesskapets kunnskap
  - Transaksjonsstrukturer som bare forekommer i interessefellesskap
  - ⇒ Slike tilfeller krever ofte elementer av rene teoretiske vurderinger, først og fremst økonomiske, men det er også eksempler på at man må ta utgangspunkt i fysiske prosesser

# Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

## Eksemplifisering:

### • Prisformel:

- Selskapet har f.eks. tatt utgangspunkt i kontrakter som konsernet/selskapet har i markedet og justert disse med elementer tilpasset avtalens avvikende vilkår
- Det vil da normalt ikke finnes noe marked for disse særskilte elementene
- Men det vil samtidig være klart at de har en verdi (pluss/minus i prisformelen)
- Ofte vil man da stå i en situasjon der man må simulere en faktisk virkelighet som gir samme faktiske *effekt* som vilkåret (uten altså å tilsvare vilkåret som sådant)
- Og tilordne det simulerte faktum en verdi. I slike tilfeller har vi eksempel på at:
  - Man må ta utgangspunkt i fysiske prosesser
  - Finne kostnadene knyttet til prosessene (helst marked)
  - Men også måtte justere fordi simuleringen ikke samsvarer helt med vilkåret

### • Konserninterne transaksjonsstrukturer som ikke finnes (direkte sammenlignbare) mellom uavhengige

- Samordningsfordel (forsikring, cash pool)
- Gjensidig tjenesteyting mellom konsernselskaper styrt av sentral enhet (omtales senere)

## Skattelovens § 13-1 fjerde ledd som en «begrensende» faktor i bevisvurderingen for om det foreligger inntektsreduksjon

- «Til syvende og sist» blir dette en vurdering av hvilken tilnærmingstype/metode som fremstår som kvalitativt «best» ved bevisvurderingen
  - Forutsetningen er uansett at vurderingen må være forankret i armlengdeprinsippet
- Bullen/Anfinsen – Skatterett 2/2013:
  - «Som det fremgår av analysene ovenfor lar sktl. § 13-1 fjerde ledd det stå noe åpent hvilken vekt retningslinjene skal tillegges
  - Riktignok ville det neppe la seg gjøre å spesifisere retningslinjenes vekt i stor detalj.
  - Forarbeidene kunne imidlertid ha avklart problemstillingen i noe større grad enn de faktisk gjør, for eksempel ved [å] skissere retningslinjenes relative vekt i forhold til enkelte andre rettskilder.»
- Vil forslaget ha realitetsvirkning?
  - Jf retningslinjenes eget innhold
  - Og omtalen i forarbeidene