

Avskrivninger i petroleumsbeskatningen

- særlig om § 3b og grensen mot andre driftsmidler

Enkelte betraktninger etter innføring av «kontantstrømmodellen» med et historisk tilbakeblikk og gjennomgang av to aktuelle og relevante dommer

Magnus Grøn Strømstad

Oversikt over foredraget

- Fra avskrivningsforbud til kontantstrømskatt
 - veien frem til dagens system for avskrivninger
 - forsøk på oversikt over dagens system
- Gjennomgang av to aktuelle dommer om avskrivninger/aktivering
 - Shell (*Knarr FPSO*) – rettskraftig lagmannsrettsdom
 - Kufpec (*Vette FEED-kostnader*) –påanket tingrettsdom

Avskrivninger i historisk perspektiv

- Rt. 1894 s. 753 (*Det Søndenfeldske Dampskibsselskab*)
 - «den Forringelse, som Tidens Tand øver paa Skibets Skrog, og som ikke kan undgaaes gennem Vedligeholdelse»
 - ikke en «virkelig Udgift (...) iatfald ikke forinden Skibet er blevet saa gammelt, at det maa erstattes med et nyt.»
- Rt. 1902 s. 684 (*Hunsfos Fabriker*)
 - Åpent prejudikatsfravik
 - Avskrivningenes gjennombrudd i norsk skatterett
 - → skatteloven 1999 § 6-10

Avskrivninger i historisk perspektiv

- Inntektsperiodenes problem
 - Fordele en opprinnelig kostpris (med justeringer) over driftsmiddelets levetid
 - Avskrivninger som uttrykk for forbruket av driftsmiddelet over tid
 - Operasjonalisering av *skatteevneprinsippet*
- Konjunktursvingningenes problem
 - Inflasjon m.m.
- «Når vi ser på utviklingen i Norge og i en del andre land, fremstår innføring av avskrivningsfradraget som et ledd i den nødvendige forfinelse av nettoinntektsbegrepet.» (understreket her)
 - Ole Gjems-Onstads doktoravhandling *Avskrivninger* (1984) s. 22

Petroleumsskatten – 1965-loven

- Overordnet en incentivpreget lov
 - men avskrivningsregler basert på alminnelige regler
 - *åpningsavskrivninger* og *tilleggsavskrivninger*
 - lineære avskrivninger i de alminnelige skattesystemet
 - Mangeårig diskusjon om overgang til saldosaldo-systemet
 - ledet til lovreformene 1981/1984 (alminnelig skattelov)

Petroleumsskatten – 1965-loven

- Bindende maksimalsatser av Riksskattestyret med lovhjemmel i § 3 a
 - Detaljerte grupper for avskrivninger (Utv. 1972 s. 158)
 - For eksempel «lektere av tre 10-20 %» og «lektere med metallskrog 8-10 %»
 - Mange grupper i intervallet 7-10 %
 - Ad hoc-vedtak for avskrivning av rørledninger fra Ekofisk
 - avskrivninger i takt med transportert petroleum
 - såkalt *produksjonshetsmetode* (St.meld. 25 (1973-1974) s. 11)

Petroleumsskatten – 1975-loven

- Petroleuminntektsutvalgets innstilling – *foreløpig* utredning 2. november 1974
 - Avskrivninger drøftes, men få konkrete anbefalinger
 - Loven ikke lenger incentivpreget, men avskrivningsreglene (§ 3b) var det:
 - «På bakgrunn av de store investeringer, de spesielle finansieringsformer og den store risiko som er knyttet til petroleumsutvinning i Nordsjøen, finner departementet det rimelig at bedriftene får adgang til raskere avskrivninger enn reglene om ordinære avskrivninger etter de alminnelige skattelover skulle tilsi. Bl. a. av praktiske grunner foreslår departementet likevel at reglene om åpnings- eller tilleggsavskrivninger ikke kommer til anvendelse, men at en i stedet får raske lineære avskrivninger. Departementet foreslår at anlegg som er knyttet til utvinning og rørledningstransport kan avskrives lineært over 6 år fra det år anlegget blir tatt i ordinær bruk.» (understreket her)
- (Ot.prp. nr. 26 (1974-1975) punkt 5.2.2)

Petroleumsskatten – 1975-loven

- Inngjerdingshensyn («ring fence»)
 - Skattelegging av hvert felt for seg?
 - Nei, men begrunnet regel om at avskrivningene først kunne påbegynnes når driftsmiddel er tatt i ordinær bruk
 - forsinket avskrivningsstart
 - petroleumsskatteforskriften 1976 § 5
- Behandling av andre driftsmidler?
 - lovgiver opptatt av avgrensning mot annen virksomhet
 - Se også merknadene til petroleumsskatteforskriften 1976
 - ellers lite innslag av åpne drøftelser i lovforarbeidene

Petroleumsskatten – 1975-loven

- De opprinnelige lovforarbeidene relativt knappe både om formål og lovtolkningsdetaljer både om avskrivninger generelt og § 3 b spesielt
 - Ofte lite tolkningsstøtte for praktiske avgrensninger
 - Utfylt av petroleumsskatteforskriften 1976 og FINs merknader (Utv. 1976 s. 449)
 - Senere petroleumsskatteforskriften 1993
 - Forarbeider til endringslover
 - Nå omfattende materiale fra praksis, først og fremst nemnds- og forvaltningspraksis
 - Lite rettspraksis om § 3b

Petroleumsskatten – 1975-loven

- Driftsmidler som ikke omfattes av § 3b
 - Dagens § 3 b første punktum:
 - «Det gis ikke fradrag etter reglene i skatteloven §§ 14-30 til 14-48.»
 - pedagogisk sett ikke helt heldig
 - rettsregelen likevel klar nok
 - Støtte i den alminnelige skatteretten, jf. §§ 2 og 8
 - Forutsetter tilknytning til særskattepliktig virksomhet, jf. § 5
 - Som hovedregel fradrag både i særskattegrunnlaget og grunnlaget for alminnelig inntekt
 - Modifikasjon for læren om stedbunden beskatning for faste anlegg på land
 - alminnelige avskrivningsregler som utgangspunkt

Petroleumsskatten og avskrivninger

- Friinntektsregelens nære sammenheng med § 3 b
 - (nesten) uadskillelig fra § 3 b
 - (ofte) vanskelige å isolere begrunnelsene for reglene (og regelendringene) fra hverandre
 - generelle betraktninger om måling av grunnrenten (skjerme normalavkastning) og *total government take*, sikre progressivt element i modellen
 - se også Jan Syversens doktoravhandling *Skatt på petroleumsutvinning* (1991) s. 503
 - særlig tydelig i moderne proposisjonsspråk:
 - «kompensere for ulempen ved utsatte fradrag i særskatten» (Prop. 88 LS (2021-2022))
 - Petroleumsskatteforskriften 1976 kap IV
 - Friinntektspause 1987-1991; produksjonsgodtgjørelse
 - Senere petroleumsskatteloven § 5 (4) frem til lov 17. juni 2022 nr. 47
 - Så uadskillelig at det ble friinntekt også i «oljeskattepakken 2020» (?)
 - Farvel friinntekt i permanente regler fra 2022
 - men lever videre i § 11, overgangsregler m.v.
 - Avskrivningsreglene løsrevet – mer rendyrket som tidfestingsregel uten friinntektsvirkning

Petroleumsskatten og avskrivninger

- Petroleumsskatteloven 1975 – behov for justeringer
 - Tilbakevendende diskusjon om nøytralitetsegenskaper avveid mot andre hensyn
 - For investeringsvennlig skatteregime?
 - Eller leder systemet til underinvesteringer?
 - Øien-gruppen, Bjerkedalsutvalget, Scheelutvalget m.fl.
 - Nåverdien av investeringsfradrag
 - Gjentatt og etter hvert fastlåst diskusjon
 - Hvilket avkastningskrav skal benyttes for å beregne verdien av fremtidige fradrag?
 - Preget avisspaltene også i november 2022
 - Mer dempet diskusjon om driftsmidlenes levetid og avskrivningsperiode
 - *Skatteutgifter* årlig beregnet i budsjettdokumentene (Prop. 1 LS (2022-2023) vedlegg 1)
 - «petroleumsskatt – raske avskrivninger i ordinær skatt» 2021: 1 820 mill., 2022: 490 mill.

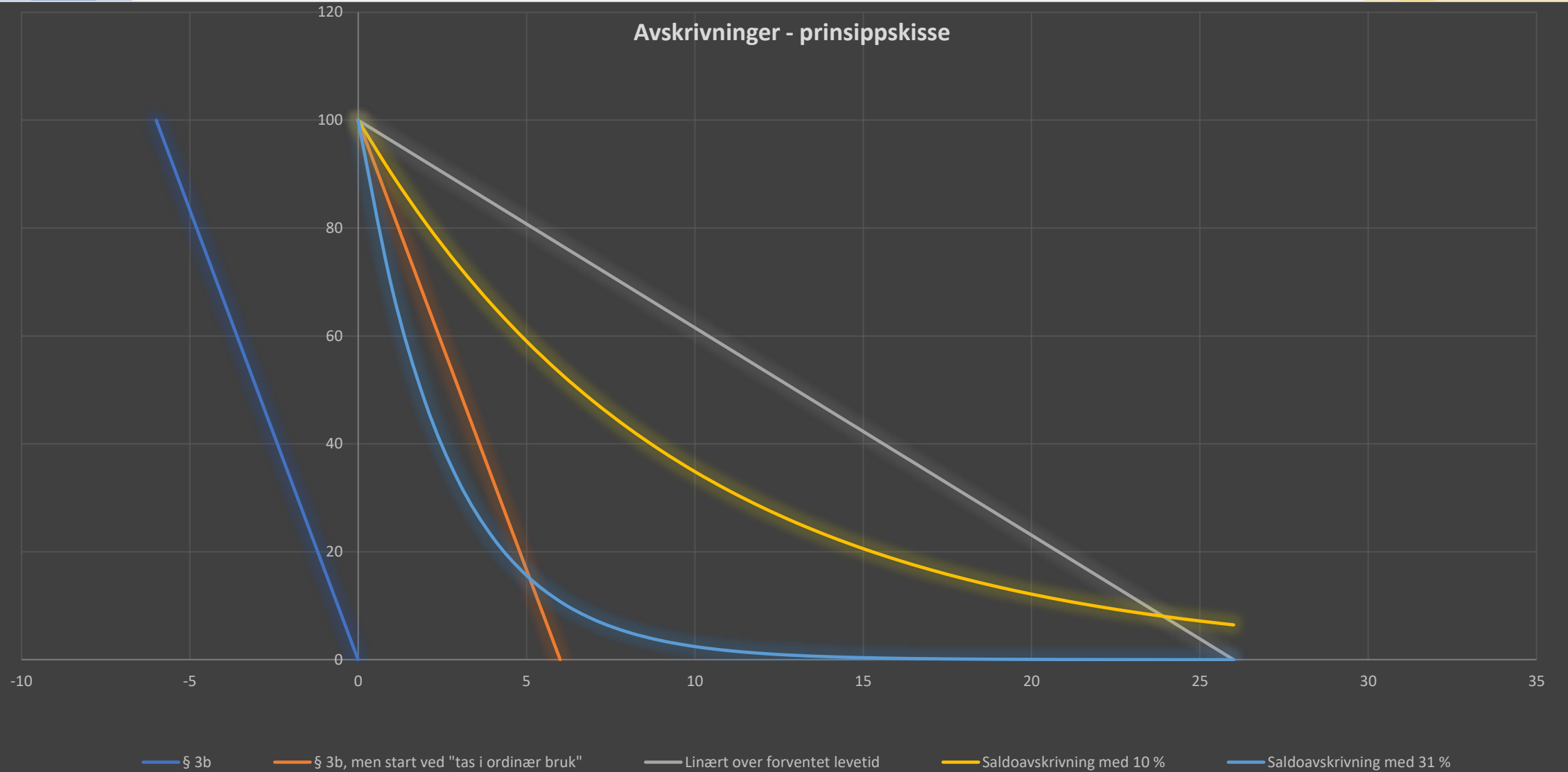
Petroleumsskatten og avskrivninger

- Petroleumsskatteloven 1975 – justeringer
 - Friinntekten (sats og periode) justert flere ganger (1980, 1986, 1992, 2005, 2013 m.fl.)
 - Skattesatsene justert flere ganger (1980, 1987, 1992, 2014, m.fl.)

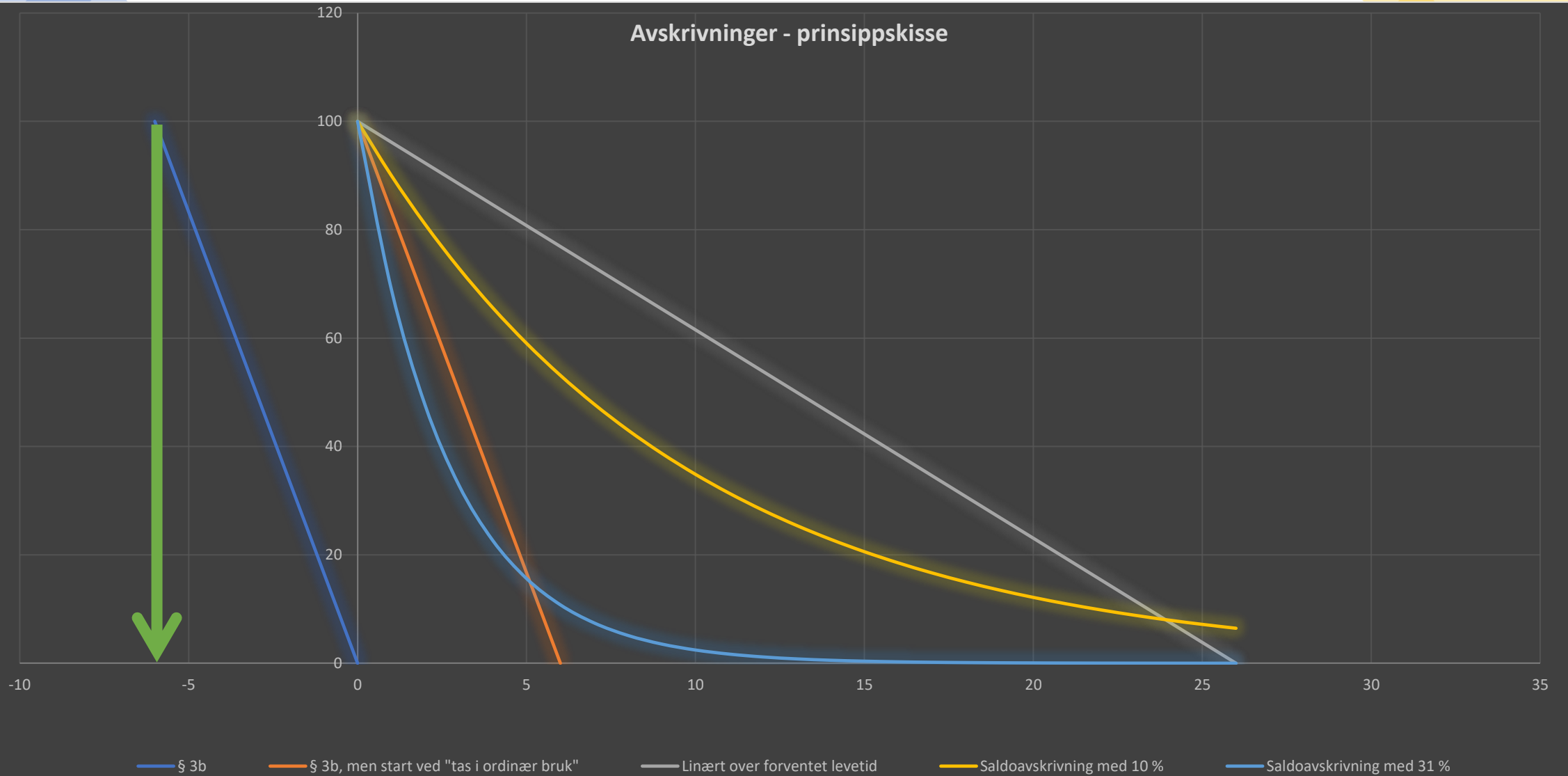
Petroleumsskatten og avskrivninger

- Petroleumsskatteloven 1975 – justeringer
 - Avskrivningsreglene også justert flere ganger
 - Særregler for vanninjeksjonsanlegg på Ekofisk (lov 23. desember 1983 nr. 76)
 - terminologi: «kan i sin helhet avskrive»
 - *Forskuddsavskrivningenes* inntog (lov 19. desember 1986 nr. 73)
 - Stimulansetiltak som respons på oljeprisfall, utbygging av Troll
 - «det år utgiftene er pådratt» ≠ «tas i ordinær bruk» ≠ «ervervet» ≠ «ferdig»
 - Eie/leie-forskriften (lov 27. mars 1998 nr. 18)
 - fingerte § 3b-virkninger i visse leieforhold (forskriften § 4)
 - Snøhvitutbyggingen med egen regel om avskrivninger over tre år (lov 21. desember 2001 nr. 111)
 - Oljeskattepakken under covid-19 (lov 19. juni 2020 nr. 75)
 - direkte fradragføring – knytning til § 3 b (§ 11 første og annet ledd)
 - skille mellom særskatt og ordinær skatt
 - Kontantstrømmodellen (lov 17. juni 2022 nr. 47)

Avskrivninger - prinsippskisse



Avskrivninger - prinsippskisse



Ikke en helt generell kontantstrømskatt

- Begrenset til særskattegrunnlaget
 - «I alminnelig inntekt bør utgangspunktet være at avskrivninger for driftsmidler følger det økonomiske verdifallet. På den måten likebehandles investeringer i ulike næringer skattemessig» (Prop. 88 LS 2021-2022 s. 35)
- Begrenset til § 3 b – ikke andre driftsmidler

«De skattemessige verdiene av slike driftsmidler utgjorde i 2019 kun om lag 2 pst. av de samlede skattemessige verdiene av driftsmidlene på sokkelen. *Skatteetaten* har uttalt at når utgangspunktet for lovendringen er et ønske om å innføre en nøytral kontantstrømskatt, burde dette i utgangspunktet også gjelde for andre driftsmidler. Den avvikende tidfestingen bidrar til at regelverket blir mer komplisert. Imidlertid er den skattemessige verdien av disse driftsmidlene begrenset, slik at den avvikende tidfestingen i praksis vil få liten betydning for skattesystemets nøytralitetsegenskaper. Departementet foreslår ikke endringer på dette punktet nå.» (Prop. 88 LS 2021-2022 s. 18-19)

Tabell 1 Saldosats som gir ekvivalent nåverdi av avskrivningene som med lineære avskrivninger over levetiden L, for ulike kombinasjoner av levetid og diskonteringsrente. Prosent

Diskonteringsrente	Levetid (L) i år									
	5	10	15	20	25	30	35	40	45	50
0 pst.	40,0	20,0	13,3	10,0	8,0	6,7	5,7	5,0	4,4	4,0
2 »	39,3	19,4	12,7	9,4	7,4	6,1	5,1	4,4	3,9	3,4
4 »	38,7	18,8	12,1	8,8	6,9	5,6	4,7	4,0	3,5	3,0
6 »	38,1	18,2	11,6	8,4	6,4	5,2	4,3	3,7	3,2	2,8
8 »	37,5	17,7	11,2	8,0	6,1	4,9	4,0	3,4	3,0	2,6
10 »	36,9	17,2	10,7	7,6	5,8	4,6	3,8	3,3	2,8	2,5
12 »	36,4	16,7	10,4	7,3	5,6	4,4	3,7	3,1	2,7	2,4
14 »	35,9	16,3	10,0	7,1	5,4	4,3	3,6	3,0	2,6	2,3
16 »	35,3	15,9	9,8	6,8	5,2	4,2	3,5	3,0	2,6	2,3
18 »	34,8	15,6	9,5	6,7	5,1	4,1	3,4	2,9	2,5	2,2
20 »	34,4	15,2	9,3	6,5	5,0	4,0	3,3	2,9	2,5	2,2
22 »	33,9	14,9	9,1	6,4	4,9	3,9	3,3	2,8	2,5	2,2
24 »	33,5	14,6	8,9	6,3	4,8	3,9	3,2	2,8	2,4	2,2
26 »	33,0	14,4	8,7	6,1	4,7	3,8	3,2	2,8	2,4	2,2
28 »	32,6	14,1	8,6	6,1	4,7	3,8	3,2	2,7	2,4	2,2
30 »	32,2	13,9	8,4	6,0	4,6	3,7	3,2	2,7	2,4	2,1

viser saldosatser som gir ekvivalent nåverdi av avskrivningene som med lineære avskrivninger over levetiden L, for ulike kombinasjoner av levetid og diskonteringsrente.

Systemet etter lov 17. juni 2022 nr. 47

- Nye regler
 - Alminnelig inntekt i sokkeldistriktet
 - § 3b gjelder som før
 - Avskrivninger over 6 år
 - Avskrivninger over 3 år
 - Andre avskrivningsregler gjelder fortsatt
 - Eie-/leieforskriften opphevet
 - Særskattegrunnlaget
 - § 3b fradragføres direkte
 - Andre avskrivningsregler gjelder fortsatt
 - Eie-/leieforskriften opphevet
- Midlertidige regler
- Overgangsregler, utfasing av gamle regler

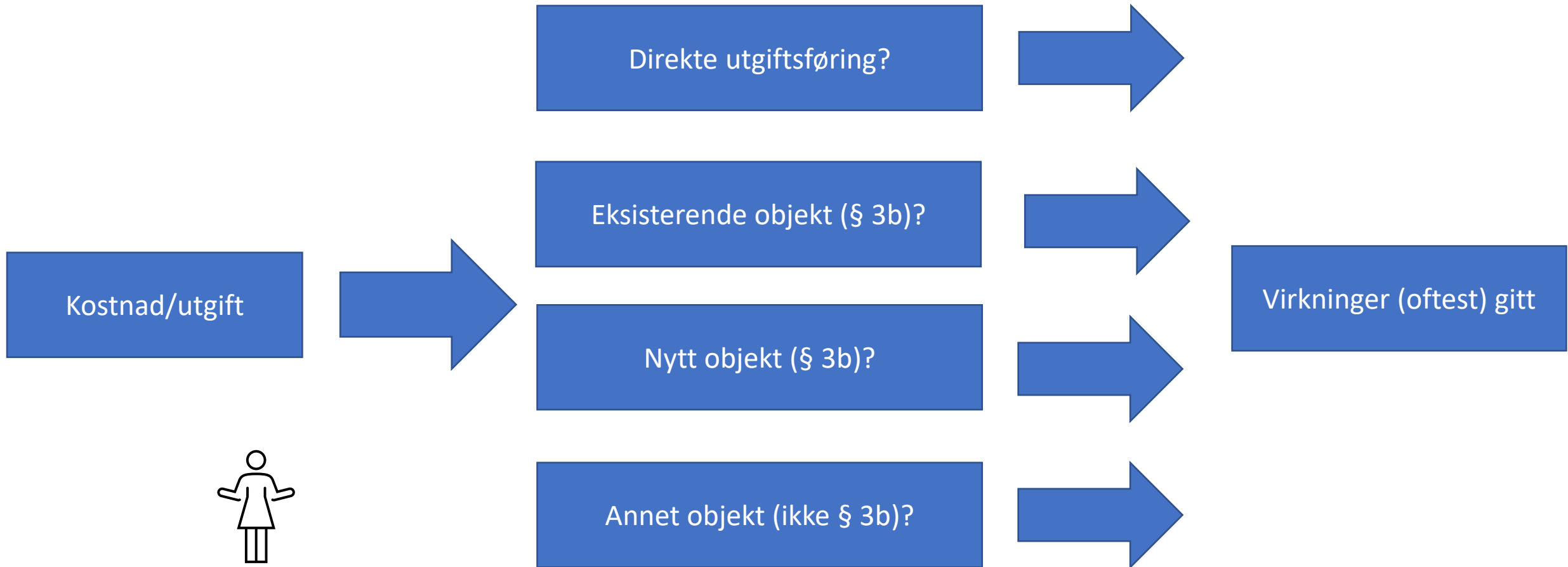
Utviklingen fra 1894 til 2022

- Rt. 1894 s. 753 (*Det Søndenfjeldske Dampskibsselskab*)
 - avskrivningsforbud
- Petroleumsskatteloven § 5 tredje ledd
 - «Utgifter til erverv av rørledning og produksjonsinnretning (...) fradras i det året utgiftene pådras.»
 - ≠ «kan kreves avskrevet med inntil 16 2/3 pst. pr. år» (§ 3 b annet punktum)

Enkelte problemstillinger etter § 3b

- Ervervsvilkåret
 - Skattemessig eierskap osv.
- Objektavgrensning
 - «rørledning og produksjonsinnretning med de installasjoner som er en del av eller tilknyttet slik innretning»
 - Fysiske objekter
 - Krav til tilknytning til særskattepliktig virksomhet
 - Krav til fast posisjon (innenfor det geografiske virkeområdet)
 - Kravet til tilknytning mellom installasjon og produksjonsinnretningen
 - Identifisering av hva som utgjør egne enheter innenfor § 3 b
 - Grensen mot andre avskrivningsenheter
 - Spesielle problemstillinger om rørledninger
- Aktiveringsplikts rekkevidde
 - grensen mellom vedlikehold og påkostning
 - fordeling av felleskostnader m.v.
 - særlig om betydningen av petroleumsskatteforskriften § 2 og 3
 - Utbyggingskostnader
 - Aktivering av renter
 - Avgrensningen mot undersøkelsesutgifter m.v.

Avskrivninger og aktivering i praksis



Petroleumsskatten og avskrivninger

Petroleumsregnskapsforskriften (FOR-1976-12-17-8) §§ 9 og 10

- krav til detaljerte opplysninger om driftsmidler
 - krav til detaljerte opplysninger om friinntektsgrunnlag
-
- Hold orden på Deres driftsmidler!

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) - oversikt

- Tematisk:
 - Vilkåret «erverv» i § 3 b
- Avskrivningsrett etter § 3b (med tilhørende friinntekt) for investeringer leietaker Shell hadde foretatt på et innleid produksjonsskip?
- Eller avskrivninger etter skattelovens alminnelige regler?



Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – faktum i nøtteskall

- Avtale om utleie og drift av Knarr FPSO fra Teekay til Knarr-lisensen
- Lagt til grunn i BFU (og senere) at leien anses som operasjonell leie regnskapsmessig og skattemessig
- Under byggingen av Knarr FPSO ble det klart at det måtte gjennomføres en del endringsarbeider på innretningen
 - Metanoltank og forankringsbord
- Teekay privatrettslig eier av metanoltanken og forankringsbordet
- Knarr-lisensen besluttet å betale kostnadene for endringsarbeidet med en engangsbetaling i en sum i stedet for en nedbetaling over det totale leiebeløpet for FPSO'en, ettersom sistnevnte betalingsmåte ville føre til økte kostnader
- Noe strid om antatt restverdi, samt om graden av integrasjon
 - Leieavtale på 6 år med mulighet for forlengelse inntil 20 år
 - Hvor tett var integreringen med resten av innretningen?

Sak 1: Shell - metanoltanken



30.11.2022



Oljeskattekvelden

26

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – tidlig saksgang

- Shell (opprinnelig BG) krevde – etter litt om og men – å få kostnadene til endringsordrene med metanoltank og forankringsbordet behandlet som § 3 b-investeringer
- Oljeskattekontoret, Klagenemnda (PSK-2019-4):
 - Nei. Vilkåret om «erverv» i § 3 b er ikke oppfylt.
 - Kostnadene må avskrives lineært over leieperioden uten friinntektsvirkning
- Oslo tingrett enig med OSK (UTV-2020-1065)
 - Men: «Saken har bydd på en del utfordrende problemstillinger med skjønnsmessige vurderinger, og retten har forståelse for at saken ble prøvd.»

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – Shells syn

- Shells hovedargumenter i lagmannsretten:
 - Må anses som skattemessig eier etter den alminnelige skattemessige lære
 - Metanoltanken og forankringsbordet oppfyller kravene i § 3b
 - «del av (...) slik innretning»
 - Ikke noen forventet restverdi etter utløp av leieperioden
 - Den reelle økonomiske interessen i investeringene ligger hos Shell
 - Uansett foreligger en egen bindende praksis innen petroleumsskatteregimet
 - Vesentlig vekt på gjennomgang av tidligere avgjørelser
 - den part som har dekket investeringene og betalt for driftsutgiftene, skal anses å ha en så sterk økonomisk interesse i investeringene at det kvalifiserer for § 3 b
- Nøytralitetsbetraktninger
 - Tilsier lik økonomisk behandling av inntekter, driftsutgifter og investeringer
 - Tilfeldig fordel for staten hvis det ikke blir § 3b og friinntekt

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) - lagmannsretten

- Borgarting lagmannsrett (UTV-2022-28)
 - Floskelen «grundig, god og riktig dom»
- Struktur:
 - Skattemessig eierskap – den alminnelig lære gjelder
 - Rettskildene gjennomgås og drøftes
 - Gjennomgang av de ulike momentene (subsumsjon) og konklusjon
 - Gjennomgang av praksis fra petroleumsskatteregimet
 - Gjennomgang av enkeltsaker
 - konklusjon om at det ikke eksisterer en egen praksis utover «tie-in»-tilfellene
 - Egen drøftelse av såkalte «tie-in»-tilfeller
 - Konklusjon om at praksisen ikke kommer til anvendelse i denne saken
 - Avsluttende om reelle hensyn og saksbehandlingsfeil

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – LR om skattemessig eierskap - rettssetning

- «Erverv» - ordlyd tilsier privatrettslig eierskap
- Ot.prp.nr.36 (1997–1998) punkt 2.2.2
- Rettspraksis
 - Rt-2005-394 (Gloppen) – eierskap til tre vannkraftverk
 - Rt-2009-441 (Nordkraft) – eier av andel i uttaksrett i et vannkraftverk
 - HR-2017-1231-A (Saudefaldene) – eier av nytt vannkraftverk
- *Skatte-ABC*
- Eie/leie-forskriften
- «På denne bakgrunn legger lagmannsretten til grunn at spørsmålet om Shell skal anses som «erverver av» metanoltanken og forankringsbordet, beror på en skatterettslig helhetsvurdering av hvem som anses å ha den reelle økonomiske interessen i investeringen(e), hvor det blant annet skal legges vekt på hvem som har de vesentligste eierbeføyelser, det vesentlige av den økonomiske risikoen, om leietaker har rett til fornyelse ved leieforholdets avslutning og leieavtalens varighet sett i sammenheng med restverdien på utløpstidspunktet.»

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – LRs konkrete vurdering av skattemessig eierskap

- LRs egen oppsummering av vurderingen av skattemessig eierskap:
«Teekay er den **privatretslige eier** av metanoltanken og forankringsbordet. Lagmannsretten finner etter en skatterettslig helhetsvurdering at Teekay også må anses å ha den **reelle økonomiske interessen i investeringene** knyttet til forankringsbordet og metanoltanken. Det er Teekay som etter leieavtalen har **de vesentligste eierbeføyelsene**, herunder ansvaret for vedlikehold, reparasjon mv. Forankringsbord og metanoltank er **tett integrert i fartøyet**. Det er **Teekay selv som anvender fartøyet** med de aktuelle innretningene for å oppfylle sin tjenesteleveranse til Shell. Videre er det Teekay som har **den vesentligste av den økonomiske risikoen**. På bakgrunn av leieavtalens karakter og innhold er det ikke av avgjørende betydning om innretningene har en **restverdi** ved leieforholdets utløp, og uansett må det legges til grunn at Teekay har den økonomiske og kommersielle risikoen for dette.»

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – LR om særpraksis

- Shells anførsel om særskilt praksis:
 - Denne praksisen tilsier at den part som dekker investeringene og betaler for driftsutgiftene skal anses å ha en så sterk økonomisk interesse i investeringene at parten kan kreve avskrivninger (og friinntekt). Gjelder også der løsningen er provenynøytral for staten. De aktuelle sakene er svært lik vår sak.
- Rettens gjennomgang av fire konkrete avgjørelser
 - To BFUer (begge om investeringer på tredjeparts eie i utlandet)
 - To klagenemndsavgjørelser (målestasjonen Brigitta, KUP-saken)

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – LR om særpraksis

- «Lagmannsretten kan etter dette ikke se at det eksisterer en praksis innenfor petroleumsskatteretten som tilsier en annen og mer lempeligere vurdering enn den som følger av den alminnelige læren om skattemessig eierskap. (...) Det er i noen av uttalelsene/avgjørelsene slik at vurderingstemaet synes begrenset til kun å gjelde et spørsmål om hvem som har dekket investeringene, hvem som dekker utgiftene til drift mv. og om det foreligger eksklusiv bruksrett. Lagmannsretten kan imidlertid ikke se at en slik rettslig tilnærming er korrekt i den helhetsvurderingen som skal foretas etter den alminnelige læren om skattemessig eierskap, og de få uttalelser/avgjørelser som indikerer et snevrere vurderingstema utgjør uansett etter lagmannsrettens syn ikke en tilstrekkelig fast og varig praksis for å fravike den alminnelige læren om skattemessig eierskap og den helhetsvurdering som skal foretas. Lagmannsretten viser her til også at det i ingen av eksemplene gis uttrykk for at det gjelder noen «egen» avskrivningspraksis på petroleumsskatterettens område – utover de nevnte «tie-in»-tilfellene.»

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – LR om «tie-in»

- 1. Eksisterer en tie-in praksis?
- «Lagmannsretten finner at det ikke kan være tvil om at det avtegner seg en praksis som går ut på at skattemyndighetene ikke griper inn der det er gjort investeringer i tredjepartsinnretninger og den som eier innretningen og den som påkoster innretningen befinner seg innenfor samme skatteregime. Det vil da være provenynøytralt for staten om det er det ene eller det andre selskapet som får avskrivninger og friinntekt etter petroleumsskattelovens regler. Lagmannsretten bemerker at det er en praksis som har karakter av «aksept» fra statens side i tilfeller hvor det er provenynøytralt, og lagmannsretten kan ikke se at det er underbygget at «tie in-praksisen» har et videre omfang enn dette.»

Sak 1: Shell (*Knarr FPSO*) – LR om «tie-in»

- 2. Omfattes Knarrsaken i tilfelle av denne praksisen?

«Sammenfatningsvis konkluderer lagmannsretten derfor med at den foreliggende praksis knyttet til «tie-in»-tilfelle ikke kommer til anvendelse i denne saken. Det er ikke tale om et provenynøytralt tilfelle og den aktuelle praksisen anses uansett ikke å omfatte investeringer på en innleid flyttbar innretning.»

Sak 1: Shell (Knarr FPSO) - Reelle hensyn - nøytralitetsprinsippet

- Shell mente at avskrivninger over leieperioden uten friinntekt medfører at selskapet tar en større del av kostnadene (mer enn 78 %) enn forutsatt i petroleumsskattesystemet.
- Shell viste også til at skattereglene kan påvirke hvorvidt selskapet velger å gjøre endringer på leide driftsmidler, eller om selskapet velger å gjøre endringer på andre driftsmidler, f.eks. lettere stigerør (ikke en del av FPSO'en) i stedet for kraftigere forankringsbord.
- *Etter lagmannsrettens vurdering kan dette ikke være avgjørende.*
 - LR viser til lovgivers særlige avveininger mellom kjøp og leie i sokkelskatteregimet (eie/leieforskriften)
 - Et bevisst valg fra lovgiver, og uttrykkelig sagt at leietakers påkostninger skal vurderes etter læren om skattemessig eierskap

Sak 1: Shell (Knarr *FPSO*) – enden på visa

- LR enig med alle tidligere instanser:
 - Avskrivninger over leieperioden uten friinntekt
 - Medhold til staten v/Oljeskattekontoret
- Motpartens anke til HR
- HR-2022-749-U
 - Ankeutvalget finner enstemmig at det ikke er tilstrekkelig grunn til at saken blir fremmet for Høyesterett, jf. tvisteloven § 30-4
- Utvilsomt riktig
 - ikke ansett av OSK som noe grensetilfelle

Sak 2: Kufpec (*Vette* FEED-kostnader) - oversikt

- Tematisk:
 - sammenhengen mellom petroleumsskatteforskriften 2 og vilkåret «erverv» § 3 b
- Avskrivningsrett etter § 3b (med tilhørende friinntekt) for forberedelseskostnader i starten av utbyggingsfasen der det er aktuelt å leie en produksjonsinnretning?
- Eller avskrivninger etter skattelovens alminnelige regler (uten friinntekt)?

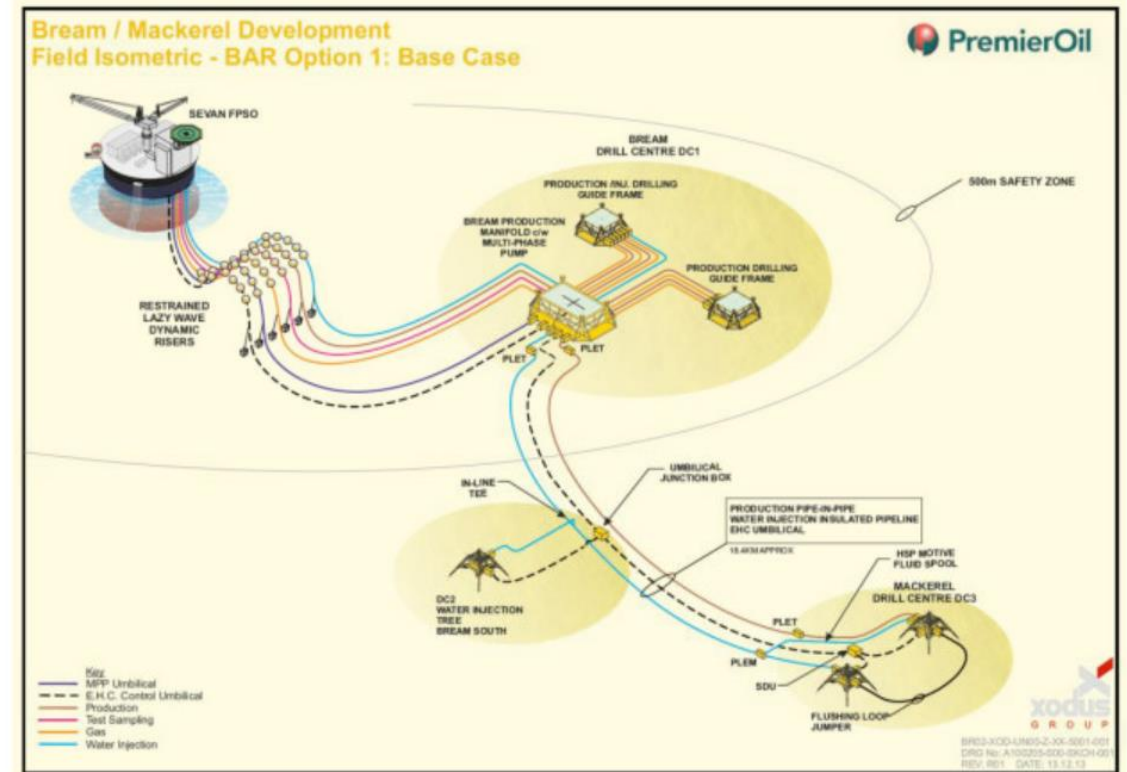
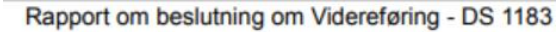


Sak 2: Kufpec (Vette FEED-kostnader)

- Ikke rettskraftig avgjort
 - Flere tvistepunkter
 - Enkelte kompliserende detaljer
 - forliksavtale, endring av konsept, lisensoverdragelse m.m.
 - PSK-2021-1
 - Sør-Rogaland tingrett 16. august 2022
 - Medhold til staten v/Oljeskattekontoret
 - Anke fra motparten
- Summarisk gjennomgang her
 - Illustrasjon, ikke forhåndsprosedyre
 - Grundigere når rettskraftig avgjørelse foreligger

Sak 2: Kufpec (*Vette* FEED-kostnader) – kort om faktum

- FEED = Front End Engineering Design
- Planlegging av ombygging av produksjonsinnretning
 - Ombygging viste seg å bli for dyrt
- FEED-arbeidet benyttet til planlegging av ny FPSO
 - Skulle også leies
- Det ble aldri noen leieavtale
 - Lisen senere også tilbakelevert
- Strid om formålet med kostnaden
 - Anskaffe leierett?
 - Avklare utbyggingskonsept?
 - Betydningen av lisensoverdragelsen

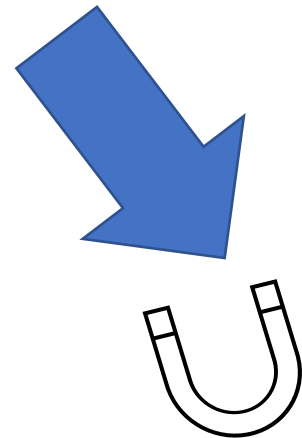
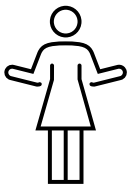


Sak 2: Kufpec (*Vette* FEED-kostnader) – Kufpecs syn

- Kufpec har anført at vilkårene i § 3b er oppfylt fordi kostnadene var knyttet til utbyggingen av Vette-feltet som sådan. Selskapet har vist til petroleumsskatteforskriften § 2, som angir at
 - «Til kostprisen for driftsmidler som nevnt i petroleumsskatteloven § 3 bokstav b, regnes alle kostnader som påløper i forbindelse med utbygging av petroleumsfelt og rørledningsanlegg.»
- Ifølge selskapet innebærer forskriftsbestemmelsen at det ikke kan stilles noe krav om at FEED-kostnadene kan knyttes til et spesifisert driftsmiddel som erverves, men at det korrekte vurderingstemaet er hvorvidt det var kostnader som påløp i forbindelse med utbygging av petroleumsfelt.
 - Uansett vente til leieavtale faktisk er inngått?

Aktivering i utbyggingsfasen – enkel skisse

kostnader som påløper i forbindelse med utbygging av petroleumsfelt og rørledningsanlegg



direkte utgiftsføring?

planlagt leid objekt (ikke § 3b)?

planlagt eide objekter (§ 3b)?

Generell tom § 3b-boks???

Magneteffekt av petroleumsskatteforskriften § 2 også på kostnader som ellers ikke omfattes av § 3 b?

Sak 2: Kufpec (*Vette* FEED-kostnader) – hovedpunkter fra tingrettens dom

«Retten viser til at forskriftsbestemmelsen etter sin ordlyd kun angir hvilke kostnader som skal regnes med til driftsmidlets kostpris. Bestemmelsen kan etter rettens oppfatning ikke forstås dithen at den utvider området for pskl §3 b til også å omfatte leieforhold.»

«Retten kan etter dette ikke se at den etterfølgende utvikling medførte at FEED-kostnadene allikevel omfattes av pskl §3 b. Kostnadenes formål synes hele tiden å ha vært leie og FEED-studien synes å ha hatt verdi for lisensen i det videre arbeid med Sevan-konseptet.»

Sak 2: Kufpec (*Vette* FEED-kostnader) – hovedpunkter fra tingrettens dom

«Slik retten ser det, kan det ikke på generelt grunnlag avgjøres om en type kostnader – herunder kostnader til FEED-studier – omfattes av pskl §3 b eller ikke. Det sentrale må være om den konkrete kostnad har tilstrekkelig sammenheng med driftsmidlet, jf psklf §2 «påløper i forbindelse med utbygging». Avgjørelsen treffes ved en konkret vurdering, hvor bl a formåls- og årsaksbetraktninger vil komme inn.»

Sak 2: Kufpec (*Vette* FEED-kostnader) – hovedpunkter fra tingrettens dom

«Retten har forståelse for at saksøker mener å ha kommet uheldig ut i saken. Så langt retten kan se følger imidlertid løsningen av petroleumsskatteloven og petroleumsskattelovgivningens system. Etter rettens oppfatning må en eventuell endring være en lovgiveroppgave.»

- Omkamp i Gulating lagmannsrett april 2023

Sluttstrek i Fortissaken

- med litt oppfølging av fjorårets innlegg om «leterefusjon m.v.»

Magnus Grøn Strømstad

Foredrag II - agenda

- Fortissaken
 - Oppdatering: Nå rettskraftig avgjort
 - Noen kommentarer om betydningen videre i den nye modellen med kontantstrømskatt

16 | **Finans** | FREDAG 5. AUGUST 2022

LETREFUSJONSORDNINGEN I RETTEN

Oljeselskap må betale 150 millioner til staten



Beskyldes for å ha drevet skattekarusell

JUS: Staten har fått endelig medhold i at Fortis Petroleum har misbrukt leterefusjonsordningen.

STINE GRHAMMAR
stine.grhammar@finn.no

Seismikkseleket PGS var én av eierne da oljeselskapet Fortis Petroleum Norge ble etablert i 2010. I dag har selskapet solgt ut alle sine eiendeler på norsk sokkel.

Selskapet har hatt igjen én oppgave – kjempe mot kravet fra oljeskatteskjoldet som ligger godt over 150 millioner, inkludert straffeskatt på 60 prosent og renter.

Men nå er alt håp ute for selskapet. Etter tap i både Oslo tingrett og Borgarting lagmannsrett, har anketutvalget endelig besluttet at saken ikke tillates fremmet for Høyesterett.

«Skattekarusell»
Bakgrunnen for saken er at Fortis Petroleum i perioden 2009 til 2011 kjøpte seismikk fra PGS for over 100 millioner kroner.

Selskapet kom da inn under den såkalte leterefusjonsordningen, som i sin tid ble innført for å gjøre det lettere å starte opp på norsk sokkel. Oljeselskaper som går med underskudd kan her få ubetalt skatteverdien av sine leterekostnader umiddelbart. I stedet for

å måtte vente til de får inntekter å trekke kostnadene av mot.

Skattessatsen for oljeutvinning er 78 prosent.

Fortis Petroleum fikk innvilget et rammelån fra morselskapet på 95 millioner kroner som kunne trekkes på for å kjøpe seismikk. Morselskapet var finansiert gjennom et konvertibelt lån fra PGS, med en fast rente på 4 prosent. Dette interesseløse lånet gjorde det ifølge staten mulig for Fortis Petroleum å få tilgang til krav på leterefusjon. I et endringsvedtak fra 2018 ble selskapet pålagt tilgang til leterefusjonsordningen – og det ble lagt til leggeskatt.

Ifølge staten har Fortis Petroleum hverken hatt finansiell erne eller vilje til å gjøre opp for de fakturerte beløpene, men har sammen med PGS brukt leterefusjonsordningen til å drive en såkalt «skattekarusell» for å få ubetalt store beløp fra fellesskapet.

Staten fikk nedsliderisikoen
Det vises til at ved hjelp av fakturane fra PGS har Fortis Petroleum fått ubetalt betydelige beløp, som har gitt selskapet likviditet til å drive videre. Samtidig har PGS gitt Fortis Petroleum selgerkredit

ditt, som aldri ble fullt ut gjort opp. For PGS, som kun solgte allerede innhentet seismikk til Fortis Petroleum, var det tilsvarende ingen kostnad å overføre seismikken.

Ifølge staten ble denne øvelsen gjort flere ganger, slik at Fortis Petroleum ikke trengte å satse egne midler på den risikofylte letereaktiviteten. Staten har vist til at skattyter skal bære 22 prosent av risiko, men i dette tilfellet ble hele nedsliderisikoen skjøvet over på staten.

Fortis Petroleum har derimot forsøkt å bevise at leterekostnadene var rettsmessig, men har ikke fått gehør i retten.

– Ingen rasjonell forklaring
I Borgarting lagmannsretts dom fra mars, som delvis er usatt til offentlighet, konkluderes det med at Fortis Petroleum og PGS «utøver enhver rimelig tvil» inngikk et profittarrangement, det vil si at partene var enige om at den fakturerte kjøpssummen for seismikken ikke skulle gjøres opp. Til slutt konverterte PGS selgerkreditten til en forhåndsavtalt kurs på 167 kroner. Denne kursen sto etter lagmannsrettens syn i et forhold til verdien av seismikken PGS hadde solgt, og konkluderes med at kursen ikke var fastsatt for rettsmessig.

«Det finnes etter lagmannsrettens syn ingen annen rasjonell forklaring på denne kursen enn at den var nøyte tilpasset finansieringen gjennom 78 prosent av leterefusjonen. Aksjeverdien på konverteringsdato var med mot null».

– Staten er fornøyd
I dommen vises det til at oppfølgerevilkåret i skatteloven – at pengene må ha blitt brukt – må oppfylles for at selskapet skal kunne få et skattetrengsinn fradrag.

«Det er altså lagmannsrettens syn at det var en felles forståelse mellom avtalepartene om at det reelle forholdet innad var et annet enn det som ble skillett til skattemyndighetene om oppfølgelse og som ga grunnlaget for fradraget», konkluderes det.

Lagmannsretten har også funnet det bevist at Fortis Petroleum forsøkt å uriktige eller utfyllende opplysninger til skattemyndighetene ved at selgerhåndshavende opplyst om undertegete avtaler, og fast derfor at det var grunnlag for skattepet tilleggssett med forhøyet sats.

– Staten er fornøyd med at tingretten, i likhet med vedtakene fra Oljeskattekommissjonen nå er rettskraftig, sier statens advokat, Henrik Wæver ved Regjeringsadvokaten.

Straffesak ikke avgjørende
I dommen omtales Christian Sel-

met som en sentral aktør i Fortis Petroleum. Selmer ble i 2020 frikjent for grovt skattevik i Høyesterett, etter det Økokrim mente var misbruk av leterefusjonsordningen gjennom selskapet E&P Holding. I denne saken var det TGS som var hovedleverandøren av seismikk.

Selv om saken berører flere av de samme personene, mener Borgarting lagmannsrett at den ikke har avgjørende betydning for Fortis Petroleum sak, og venter blant annet til at det ikke skjedde noen konvertering av gjeld i TGS-saken. Der ble det derimot gjort opp et beløp på 134 millioner kroner.

«Lagmannsretten mener dette kan ha hatt innflytelse på vurderingen av hva som var avtalt mellom aktørene i TGS», heter det.

Finansavisen har forsett å nå Fortis Petroleum advokat, Amund Ness, uten hell.

EN AV EIERNE: Seismikkseleket PGS, her med skipt Ranforn Høyeste.

Fortissaken - oversikt

- Gyldigheten av to endringsvedtak
 - Erverv av seismiske data/tjenester mv. («den store Fortissaken»)
 - Bruk av ordinær og skjerpet tilleggsskatt
 - Erverv av administrative tjenester («den lille Fortissaken»)
- ≠ Skeiesaken – beslektet, men ingen tvilling
 - Begge stemplet av OSK som «misbruk av leterefusjonsordningen»
- Ressurskrevende over lang tid for OSK
 - ikke til enhver tid utpreget gemyttlig stemning med motparten

Fortis - offensive i pressen

Falt 80 prosent: Lavere oljepris, kostnadsutt, flere selskaper i skatteposisjon og færre letelån fra bankene har gjort at utbetalte leterefusjoner har falt kraftig de siste årene.

Utbetalt under leterefusjonsordningen

År	Skatteverdien av letetekostnader omregnet til 2017-kroner (i mrd. kr)	Antall selskaper som har fått leterefusjon
2005	0,5	13
2006	2,0	30
2007	6,7	40
2008	7,6	38
2009	10,5	42
2010	11,6	38
	11,0	36
	13,2	43
	11,3	38
	14,5	40
	14,1	39
	7,9	38
	3,3	28
	114	

messig og strategisk beslutning som domstolene skal holde seg unna, sier Tidemann, og legger til:

– Men i begge disse sakene, straffesaken i Oslo tingrett og i erstatningssaken i Gulatings lagmannsrett, så har domstolene nettopp gjort det. De griper inn og mener selskapet ikke hadde bruk for denne seismikken. Vi mener det er første gang domstolene foretar en så eksplisitt overprøving av et selskaps forretningskjønn, sier han.

I to andre, offentlig kjente, tilfeller der Oljeskattekontoret krever tilbake tidligere utbetalt leterefusjon, handler det ikke om straffesaker mot personer eller selskaper. Men konsekvensene for selskapene er uansett store.

Må legge ned

– Vi ble nødt til å legge ned på grunn av kravet til Oljeskattekontoret om tilbakebetaling av tidligere utbetalt leterefusjon. Det ble ikke mulig for oss lenger å skaffe finansiering til selskapet. Bankene ville ikke gi oss letelån-finansiering, og investorene kunne ikke finansiere selskapet 100 prosent med egenkapital heller, sier Torgeir Dagsleth i Fortis Petroleum.

Det var et bankkonsortium bestående av DNB og Danske Bank som sa nei til å gi Fortis nye letelån.

Skattemyndighetene har krevd tilbake 150 millioner kroner inkludert pålagt straffeskatt på 60 prosent av Fortis 95 millioner kroner av dette ble i for motregnet mot letetekostnader på totalt 103 millioner kroner som Fortis pådro seg i 2017.

Gikk glipp av storfunn

– Vi solgte ut lisensene våre i 1. kvartal 2017. Det er en trist historie, og på helt feilaktig grunnlag, vil både vi og våre advokater hevde. Oljeskattekontoret har misset fullstendig, og de har i praksis lagt ned et selskap som har gjort det bra i alle tildelingsrundene vi deltok i, sier Dagsleth.

– Vi ble nødt til å legge ned på grunn av kravet til Oljeskattekontoret om tilbakebetaling av tidligere utbetalt leterefusjon.

Torgeir Dagsleth
Fortis Petroleum

Fortis Petroleum vil gå til sak mot skattemyndighetene for å kjempe mot det store skattekravet. Men løpet er uansett kjørt for selskapet i Nord-sjøen.

– Hadde vi fått lov til å sitte på lisensene, så hadde vi vært en del av Aker BPs funn nå i januar, da de fant 153 millioner fat på lisens 869 som vi hadde 20 prosents eierandel i. Så det har gått tapt for oss,

6

Nyheter

Fredag 10. august 2018 | Dagens Næringsliv

Oljeskattekontoret vil ha tilbake 150 millioner kroner fra oljeselskapet Fortis fordi selskapet angivelig skal ha misbrukt den omdiskuterte leterefusjonsordningen.

OLJE

Jostein Løvås
Oslo

Det norske oljeselskapet Fortis er ikke akkurat blitt penge-maskinen seismikk-selskapet PGS og de øvrige eierne håpet på da man stablet sammen virksomheten for et tiår siden. Fjor-

Fortis Petroleum Corporation

Årsresultat

Millioner kroner	2017	2016	Endring
Driftsinntekter	6,3	2,8	125%
Driftsresultat	-147	-136,6	
Resultat før skatt	-155,1	-149,5	

året ble gjort opp med 155 millioner kroner i underskudd og egenkapitalen utradert.

Fortsettelsen kan bli enda

verre. For Oljeskattekontoret vil ha tilbakebetalt 82 millioner kroner Fortis har fått i såkalt kontantrefusjon for oljeleting i perioden 2009-2012. Med renter og straffeskatt skal det utgjøre rundt 150 millioner kroner.

Fortis har ikke gjort noen avsetning for kravet, fremgår det av årsregnskapet, der det også fremgår at oljeselskapet vil kjempe innbitt mot skattemyndighetene.

Sitter alene

Kravet fra skattemyndighetene



Torgeir Dagsleth er eneste ansatte i oljeselskapet Fortis Petroleum Corporation.

ble først meldt i fjor sommer, men har ført til at selskapet nå har solgt unna alle sine eiendeler på norsk sokkel og avsluttet letelånsavtalen med DNB. Tilbake sitter kun én eierrepresentant, Torgeir Dagsleth. Han har fått finansiell garanti fra hovedeieren for å kunne forsvare selskapets interesser.

– Vi er sterkt uenig i Oljeskattekontorets vurdering, sier Dagsleth.

Han mener skattekravet i praksis har ødelagt selskapet.

– Absolutt, absolutt. Vi er nødt til å avvike det, for det er ikke mulig å finansiere. Ingen banker vil gi letelån med den usikkerheten som er, sier Dagsleth.

Det er selskapets kjøp av store

mengder seismikkdata skattemyndighetene reagerer på.

– Det beror på en misforståelse om hva oljevirkksomhet handler om, og hvor mye som trengs i investeringer for å lete etter olje, sier Dagsleth.

Fortis har kjøpt mye av seismikken fra nettopp PGS. Seismikk-selskapet er fortsatt inne på eiersiden i Fortis, nå via Azimuth Ltd, et internasjonalt holdingselskap kontrollert av Bermuda-fondet Seacrest. PGS eier 32 prosent av Azimuth.

– Er det grunn til å stille spørsmål ved ryddigheten av seismikkjøpene sett opp mot eierskapet PGS historisk har hatt i Fortis?

– Vi og våre advokater og revisorer mener det absolutt ikke er det. Våre advokater har lagt frem beviser på det motsatt. Det er derfor det ikke har kommet noe vedtak fra Oljeskattekontoret. Vi

mess. Åde tidligere daglig leder for n i seismikk-selskapet TGS under om hvorvidt seismikk fra finansieringsbehov eller i tillegg idømt en foretaks- f har godtatt en tilsvarende ar nær en milliard i negativ nger. Så den innrømmelsen som helst utlegg til statskas-

ligere finansdirektør og tid- nar anket tingrettsdommen, dige.

Tidemann som representerer ristian Selmer i strafferetts- er opp for lagmannsretten ttemyndighetene går altfor forretningsmessige vurde- med hensyn til innkjøp av kostnader. Og at dette igjen re leteselskaper, og svekke attraktivitet.

ere ganger sagt at man ikke s forretningskjønn. Hvis et mener de kan tjene penger ra TGS for å satse på leting i avt, så er det en forretnings-

Fortissaken

- Faktumtung sak med taushetsbelagt informasjon
 - = summarisk, fragmentarisk og overordnet gjengivelse her
- FPN (Fortis Petroleum Norway AS) kjøp av seismiske data m.v. fra PGS
 - FPN med svak finansiell stilling
 - Kjøp på omtrent 95 mill. fordelt over to år (2010 og 2011)
 - Finansieringsordning som involverte morselskapet FPC og PGS
 - Frittstående tegningsretter i FPC med en forhåndsfastsatt tegningskurs
 - PGS endte opp med aksjer i FPC som vederlag (motregning mot lånet) i 2012
 - Leterefusjon og letelån brukt til å finansiere driften

Fortissaken – seismikkvedtakets mange selvstendige bein

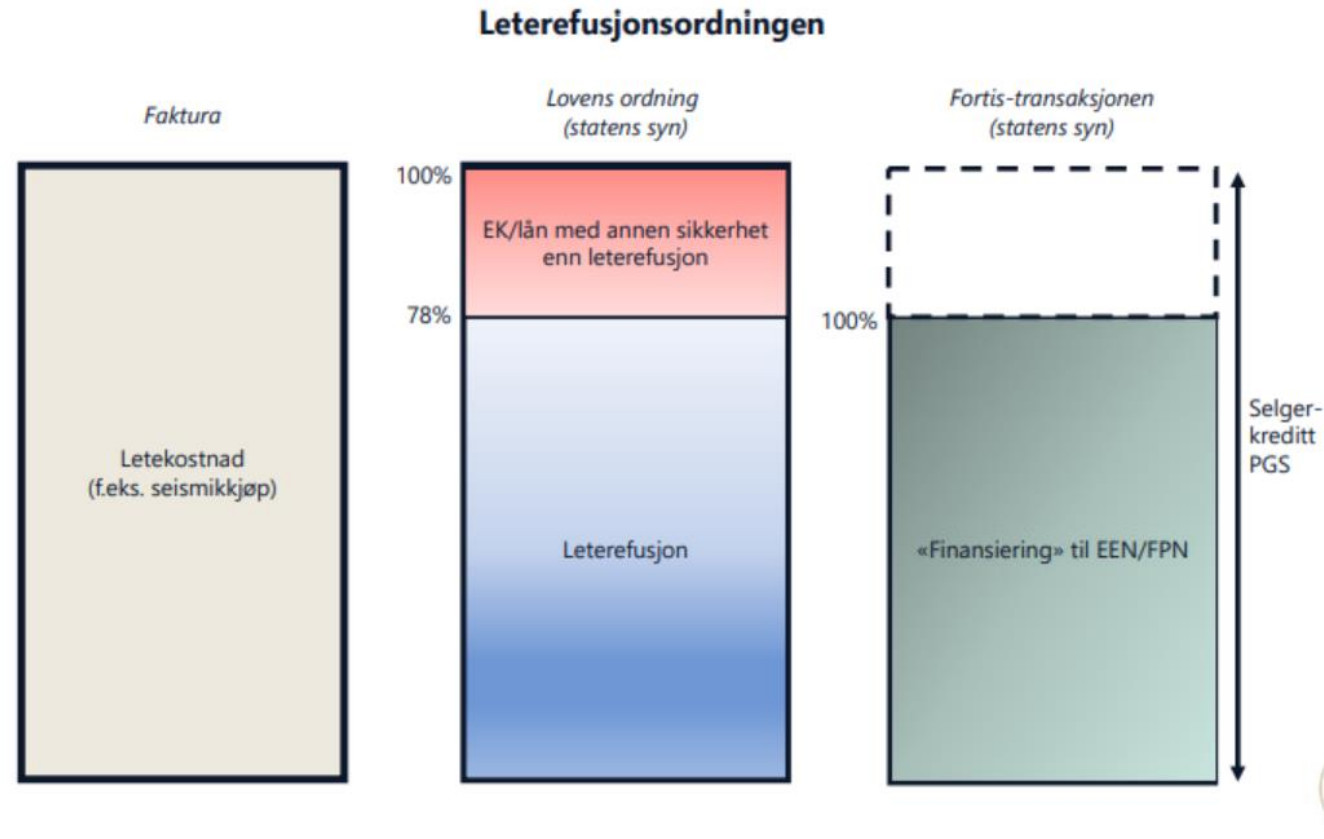
- Fradrag for kjøp av seismiske data fra beslektet selskap (PGS) 2010 og 2011
 - Endringsadgang
 - Tolkning av formulering i varsel for 2011
 - Skjerpet tilleggsskatt
 - Også avgjørende for endringsadgang for 2010 (og eventuelt 2011 hvis nei første punkt)
 - Materiell skatterett
 - Skatteloven § 13-1 (interessefellesskap ikke bestridt)
 - Manglende finansiell evne
 - Manglende kommersiell rasjonalitet
 - Kostnadsbegrepet og betydningen av risikofordelingen i petroleumsskattesystemet (prinsippene om oppofrelse sammenholdt med gjennomskjæringsbetraktninger)
 - Skattyter har ikke tatt tilstrekkelig økonomisk risiko
 - Manglende betaling
 - Gjelden ikke reell (konverteringskurs, reell verdi av aksjene etc)

Fortis – domstolenes løsning

- Tingretten (UTV-2020-1298):
 - § 13-1, manglende finansiell kapasitet
- Lagmannsretten (UTV-2022-825):

«Lagmannsrettens konklusjon bygger på at kravet i skatteloven § 6-1 om at skatteyder må ha hatt en oppofrelse for å komme i posisjon til å kreve fradrag ikke er oppfylt, som følge av et proforma arrangement. Skatteloven § 13-1, som også er påberopt av staten, vil på denne bakgrunn ikke bli behandlet i dommen. Det er også kun proforma-grunnlaget som drøftes under skatteloven § 6-1, idet drøftelse av de øvrige anførte grunnlag er overflødige for resultatet.»

Fortis – kjernen i saken slik den ble løst i domstolene- hjelpedokumentet



Fortis – høydepunkter fra lagmannsretten

«3.7.3 Særlige hensyn ved petroleumsskatteregimet

Petroleumsskatteregimet er et eget skatteregime med andre formål og hensyn enn i det vanlige skatteregimet. Det kjennetegnes ved en rekke særtrekk i skattyters favør. Lagmannsretten er enig med staten i at disse særtrekkene og særlige hensyn må tas i betraktning ved tolkningen av de alminnelige skattebestemmelser, herunder ved tolkningen av oppofrelsesvilkåret i skatteloven § 6-1. Petroleumsskatteloven §§ 2 og 8 står ikke i veien for det. Det er etter lagmannsrettens syn tale om å anvende alminnelige lovtolkningsprinsipper.»

Fortis – høydepunkter fra lagmannsretten

«Utbetalingen av leterefusjon er etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav c) femte ledd begrenset oppad til skatteverdien av skattyters underskudd. Det innebærer at staten i forbindelse med den årlige skattefastsettelsen utbetaler 78 prosent av undersøkelsesutgiftene. Dersom selskapet senere ikke skulle oppnå inntekter som kostnadene kan fradragføres mot, vil forskuddet være en kontantutbetaling som staten ikke får tilbake. De resterende 22 prosentene må imidlertid dekkes på annen måte av selskapet selv. Systemet innebærer at staten deler risikoen med oljeselskapet.» (sitater fra dommen med mine understrekninger)

Fortis – høydepunkter fra lagmannsretten

- Faktum:

- «Lagmannsretten har kommet til at vedtaket om å nekte fradrag var gyldig, som følge av at avtalen om nedbetaling av hele lånet var proforma.»
- «Basert på sakens omfattende bevisførsel, og da særlig de tidsnære bevis, har lagmannsretten funnet at det forelå en felles subjektiv forståelse mellom FPN og PGS, både på planleggingsstadiet, under avtaleinngåelsen, ved gjennomføring av seismikkjøpene og i den etterfølgende prosess, om at oppgjøret av selgerkreditten skulle skje ved konvertering til en tegningskurs som ikke var markedsmessig. Seismikken ville følgelig ikke bli gjort opp med reelle verdier. Dette var muliggjort gjennom interessefellesskapet. (...) Lagmannsretten har hørt vitneforklaringer fra ledelsen i PGS og FPN, men kan ikke se at disse medfører noe annet syn på spørsmålet om hva som var avtalt»

Fortis – høydepunkter fra lagmannsretten

- Virkningene av at deler av fakturaen gjøres opp med reelle verdier?
 - Fortis: Fradrag for en andel
 - Leterefusjonen irrelevant
 - Staten: Begrepet *negativ oppofrelse*
 - Skattyters oppofrelse må ses i sammenheng med utbetalt leterefusjon
 - Lagmannsretten: «hele transaksjonen rammes»

Fortis – høydepunkter fra lagmannsretten

- Rettslige punkter:
 - Petroleumsskattesystemets særegenheter har gjennomslag
 - Alminnelig skatterett kan ikke uten videre tolkes og anvendes frigjort fra konteksten
 - Reglenes iboende formål og systembetragtninger helt vesentlig
 - «bransjespesifikk tolkning» lite treffende karakteristikk
 - klassisk god juridisk metode

Fortis – veien videre

Betydningen i den nye kontantstrømmodellen

Prop. 88 LS (2021-2022) s. 28

«Departementet peker på at et grunnleggende trekk ved det norske petroleumsskattesystemet er at staten og den enkelte skattyteren deler den betydelige opp- og nedsiderisikoen knyttet til særskattepliktig virksomhet. Med forslaget til omlegging til kontantstrømskatt vil staten gjennom særskatten ta en betydelig del av eventuelle overskudd, men samtidig dekke en like stor del av eventuelle underskudd.»

Fortis – veien videre

Betydningen i den nye kontantstrømmodellen

Prop. 88 LS (2021-2022) s. 28

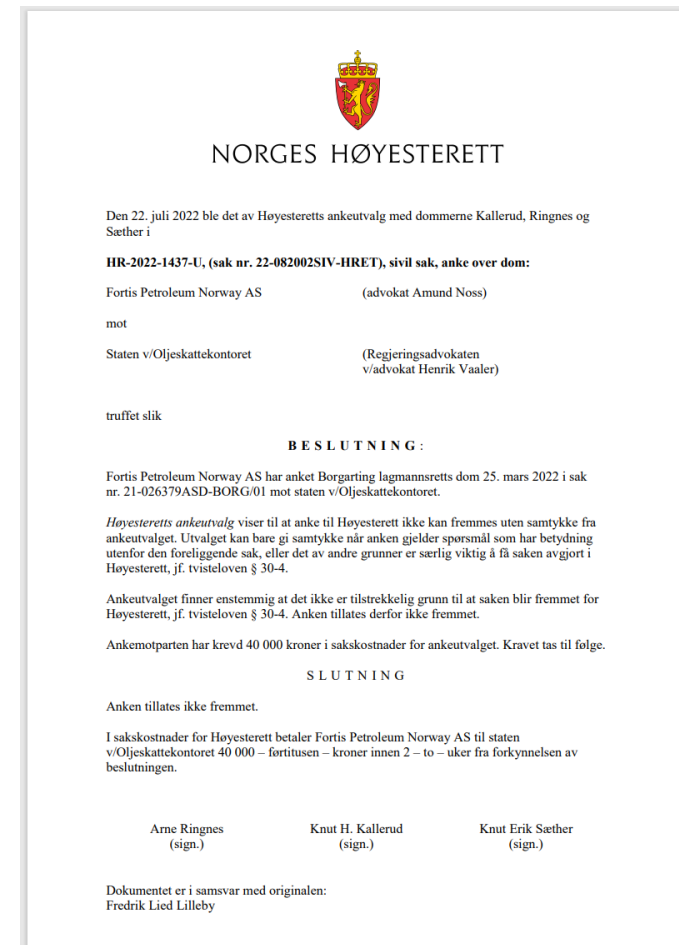
«Motstykket til at staten dekker en andel av kostnadene gjennom skattesystemet, er at også skattyterne selv må bære sin del av risikoen gjennom å gjøre opp for de forpliktelsene som danner grunnlag for refusjon med reelle verdier. Disse grunnleggende formålsbetraktningene inngår som sentrale faktorer ved tolkning og anvendelse av de ulike materielle skattebestemmelsene for særskattepliktige selskaper, blant annet når det gjelder vurderingen av om det foreligger en «kostnad» etter skatteloven § 6-1.»

Fortis – veien videre

- Bergo: «Oljeskattesystemet er et dårlig «joint venture» for staten.»
 - (Lov og Rett 8/2022 og kronikk på Juridika)
 - Fortis: Vesentlige hensyn bare «designkonsept hos lovgiver»
 - Nei: Operativ betydning i lovtolkningen
 - Petroleumsskattesystemet en del av statens styring av petroleumsressursene
- Moralen fra Fortissaken er klar:
 - Ingen grunn til å forsøke seg på å gjøre oljeskattesystemet til et dårligere «joint venture» for staten enn det er.
 - Kreative metoder for å manipulere systemet og skyve systemfremmed regning/risiko over på staten vil bli avslørt (hvis bevilgende myndighet gir OSK tilstrekkelig bemanning)
 - Bransjekunnskapen hos OSK ikke så svak som Fortis ville ha det til

Fortis – ubesvarte spørsmål

- Spesielt og omfattende faktum
 - lite egnet for behandling i Høyesterett
 - HR-2022-1437-U
 - Opplagt riktig ikke å slippe inn anken
- § 13-1-varianter
 - substansunntaket
 - rasjonalitetsunntaket
 - Tynn kapitaliseringsvinkling
 - lite fruktbar tilnærming i et samlet arrangement som her
 - fremsto som oppkonstruert
- Tingsinnskuddsvinkling
 - kontrafaktisk tilnærming



Opplysningsplikt - Fortissaken

- «Lagmannsretten mener videre at det er hevet over enhver tvil at opplysningene som ble gitt, dannet et feilaktig og fortegnet bilde av den reelle situasjonen. Opplysningene var videre klart egnet til å gi FPN skattemessige fordeler ved at selskapet kom i skattemessig posisjon til å kreve skattefradrag for 100 prosent av seismikkutgiftene uten å ta noen nedside. (...) Ledelsen forsto at opplysningene var egnet til å villedde skattemyndighetene, herunder om selskapet hadde hatt en reell oppofrelse på 22 prosent. Lagmannsretten mener at selskapet opptrådte forsettlig.»
 - Skjerpet tilleggsskatt med høyeste sats opprettholdt

Opplysningsplikt – veien videre

- Uttalelsene i Prop. 88 LS (2021-2022) s. 28
«Opplysningsplikten i skatteforvaltningsloven § 8-1 er alminnelig og gjelder også for petroleumsvirksomhet. (...) Disse bestemmelsene oppstiller i utgangspunktet en vid opplysningsplikt, som etter departementets syn dekker skattemyndighetenes behov for opplysninger. Departementet viser også til skatteforvaltningsloven § 8-1, som oppstiller krav om at den som skal levere skattemelding, skal «opptre aktsomt og lojalt».

Oppplysningsplikt – veien videre

- Uttalelsene i Prop. 88 LS (2021-2022) s. 28
«Det fremgår av Prop. 1 L (2009–2010) punkt 5.9.2 og 5.9.5 at «[a]ktsomhets- og lojalitetsstandarden som rettslig norm er streng» og at «spørsmålet om skattyter har opptrådt lojalt og aktsomt må avgjøres konkret i det enkelte tilfellet». I dette ligger etter departementets forståelse at det stilles særlig strenge krav til for eksempel profesjonelle og ressurssterke parter. For særskattepliktige etter petroleumsskatteloven gjelder det derfor etter departementets oppfatning allerede en særlig streng opplysningsplikt.»

Consemavedtaket – «den lille Fortissaken»

- Prising av administrative tjenester
 - Metodevalg
 - CUP eller kostnadsbasert TNMM
 - «tjenestene har vært klart overpriset»
 - Fortjenestemarginer på 85,6 % og 94,5 %
 - en uavhengig tjenesteleverandør av tilsvarende tjenester (Accepta) i snitt 4,3 %
 - Skjønnsfastsettelse basert justerte faktiske tall fra Consema med marginalt påslag stadfestet

Consemavedtaket – «den lille Fortissaken»

- Tilsidesettelse av termineringsgebyr
 - Fradrag for termineringsgebyr ved førtidig avslutning av rammeavtale
 - Feil 1: Uriktig skattesubjekt
 - Morselskapet FPC formelt forpliktet, ikke FPN som krevde fradraget
 - Ingen avtale om viderebelastning eller andre bevis
 - Feil 2: § 13-1 og rasjonalitetsunntaket
 - «Lagmannsretten er enig med staten i at uavhengige parter ikke ville forpliktet seg til en treårig avtale under de aktuelle omstendigheter, da det ikke fantes noe kommersielt rasjonelt grunnlag for det»