

Kristiansand Symposium 2002





Torstein Fløystad:

AKTUELT FRA OLJESKATTEKONTORET:

Om terminskatt, tilleggsskatt, ligningsbehandling, endringssaker, klagekjennelser, petrsktl §10 og fjerningstilskuddsloven.



Terminskatt - fastsettelse og endring

-  Reglene for terminskattesystemet finner man i petrsktl. §7 og forskrift av 05.09. 1980 nr. 4 (terminskatteforskriften)
-  Det er **Oljeskattekontoret** som skriver ut terminskatten (forskriftens § 1 nr.1)
-  "Utskrevet terminskatt kan endres frem til forfallstid for 2. termin" → senest 1. april i året etter inntektsåret
-  Etter petrsktl § 7 nr. 4 kan skattyter ved hvert forfall innbetale **tillegg** til utskrevet terminskatt ("når denne antas utilstrekkelig til å dekke den skatt som ventes utlignet")



Terminskatt - (forts.)

- ➔ Det er bare Oljeskattekontoret som kan **nedsette** utskrevet terminskatt og nedsettelse må skje før forfall 2. termin
- ☺ Nedsettelse vil som den alt overveiende regel bli innvilget
- ! Det har forekommet tilfeller der selskap oppfatter retten til å innbetale mer enn utskrevet som en rett til også å innbetale **mindre** enn utskrevet.
- ➔ Dette vil innebære at selskapet må betale **forsinkelsesrenter** (forskriftens § 9 – for tiden 12 % p.a.)



Prosjektet System for Ligning av Næringsdrivende (SLN)

Hovedelementer:

- 🕒 Nytt dataverktøy for elektronisk ligningsbehandling der formålet er at kontroller mellom ulike oppgaver og internt i oppgavene skal gjøres av systemet slik at likningsfunksjonæren mer kan konsentrere seg mer om oppgaver som krever fagkunnskap, regelforståelse, metodekunnskap og vurderingsevne.
- 🕒 System for elektronisk (over internett) levering av ligningsoppgaver



SLN (forts.)

Trinnvis innføring:

- ☑ Inntektsåret 2001 – utprøving ved utvalgte likningskontorer
- ☑ Landsdekkende drift for inntektsåret 2003 (arbeidsåret 2004) – også SfS
- ☑ Tidspunkt for innføring ennå ikke avklart for Oljeskattekontoret



SLN (forts.)




Elektronisk innlevering:

- 📄 En forutsetning for SLN er at alle næringsdrivende kan innlevere likningsoppgavene elektronisk
- 📄 Denne muligheten var "på plass" for inntektsåret 2001
- 📄 *Også skattytere som lignes ved Oljeskattekontoret kunne ha levert elektronisk: ingen benyttet seg av muligheten*
- 📄 Elektronisk levering krever programmet **Avgiver 02**
- 😊 **Programmet bestilles på: www.avgiver.no**



SLN (forts.)

Elektronisk innlevering (forts):

-  Sikkerheten ivaretas ved kryptering, mulighet for bruk av smartkort for signering og kvittering ved tilbakesending av kontrolloppgaver via alminnelig post (som bekreftes via telefon eller internett)
-  En rekke av leverandørene for årsoppgjørsprogrammer har tilpasset sine fagsystemer til dette innleveringssystemet
-  Målsettingen var 10% innlevering i 2002. Pr. 31.5 hadde 57.000 levert, det er forventet at endelig tall vil ligge et sted mellom 60 og 70 tusen dvs. ca **15 %**



SLN (forts.)

Midlertidig program: OPS (Oppgaver På Skjerm)

- ◆ For de likningskontor (*herunder Oljeskattekontoret*) som ikke benytter SLN, benyttes et midlertidig program (OPS)
- ◆ Programmet foretar kun visning av likningsoppgavene ➡ det kan ikke foretas likning i OPS



Årssyklus for ligning av næringsdrivende

- ➔ Det er nedsatt en arbeidsgruppe som skal vurdere mulige endringer i årssyklus for ligning av næringsdrivende
- ➔ Eventuelle endringer kan tidligst iverksettes ved ligningsarbeidet i 2004 (inntektsåret 2003)

Gruppen vurderer bl.a. disse to modellene:

- 🕒 "Svensk" modell: ligner på den nåværende norske, men med noe senere innleveringsfrist (1.5) og tilsvarende senere utleggelse (1.12)
- 🕒 "Dansk" modell: en syklus med innleveringsfrist for eksempel 1.6. eller 1.7, så et foreløpig skatteoppgjør, mye basert på påstand, nokså snart etter innlevering, gjerne forløpende, og for eksempel senest 1.10, og så en fortsatt periode med ordinær ligning helt frem til neste innleveringsfrist, for eksempel 1.7.



Årssyklus (forts.)

Oljeskattekontoret:

- ↓ Foretrekker en "svensk" modell: bl.a. fordi ligningskontrollen er gjennomgående og ikke bygger utvalgskontroll
- ↓ Det kan være aktuelt med en egen ordning for ligning av utvinnings- og rørledningsselskap.



TILLEGGSSKATT

Tre plenumssaker for Høyesterett – alle avgjort 3. mai 2002

- ↓ Forbudet mot gjentatt straffeforfølgning i *EMK Protokoll 7 artikkel 4*:
 - 🕒 Kjæremål: Straffesak må avvises når tiltalte allerede er ilagt forhøyet (mer enn 30%) tilleggsskatt (dissens 8-5)
 - 🕒 Dom: Det kan ikke ilegges forhøyet tilleggsskatt når det foreligger endelig straffedom for skattesvik (enstemmig)
- ↓ Retten til rettferdig rettergang *EMK artikkel 6*:
 - 📄 Kjæremål: Ordinær tilleggsskatt faller inn under virkeområdet til EMK artikkel 6 nr.1 og omfattes av begrepet straffesiktelse/straffeskulding ("criminal charge") (Dissens 9-4)



TILLEGGSSKATT (forts.)

- ↓ dette gir (bl.a.) utvidet rett til bevisføring ift tilleggsskatten ved domstolsbehandlingen
- ↓ tilleggsskatt kan likevel ilegges administrativt så lenge det er anledning til å få avgjørelsen prøvet for domstolene
- ↓ endringsligning omfattes ikke av EMK art. 6 nr. 1 ➡ etablert praksis vedr. bevisavskjæring gjelder fortsatt (en skattyter kan ikke komme med nye bevis for domstolen som han hadde særskilt oppfordring til å komme med under likningsbehandlingen).



TILLEGGSSKATT (forts.)

↓ **Konsekvenser** (for ligningen av oljeselskapene):

- ⌚ "Dobbeltstraff": avgjørelsene får neppe noen vesentlig betydning innenfor petroleumsbeskatningen. Spørsmål om alminnelig straffeforfølgelse (foretaksstraff) har aldri vært oppe og vil forhåpentligvis heller ikke komme opp i fremtiden
- ⌚ "Rettferdig rettergang":
 - ⚡ Det skal ikke bli lett for domstolene å legge forskjellig faktum til grunn ved behandling av det materielle spørsmål og ved behandling av tilleggsskattespørsmålet
 - ⚡ Det vil kunne reises spørsmål om "utvidede rettigheter" i forhold til etablert praksis ved den forvaltningsmessige behandlingen av tilleggsskattespørsmålet



TILLEGGSSKATT (forts.)

Tilleggsskatteutvalget

- Skal vurdere hele systemet
- Innstilling skal avgis innen utgangen av oktober
- Behovet for en samlet gjennomgang var "overmodent", bl.a. pga
 - uklarheter knyttet til krav om subjektiv "skyld"
 - hvordan man beregner tilleggsskatten når en feil har effekt for fremtidige år



TILLEGGSSKATT (forts.)

Hvordan oljeskattemyndighetene beregner tilleggsskatt når en feil har effekt over flere år

To hovedproblem:

- 1) Feil som gir for lav skatt i år 0, men for høy skatt i ett eller flere senere år ("periodiseringsfeil" – feilen reverseres)
- 2) Feil som gir for lav skatt i år 0, og også for lav skatt i ett eller flere senere år



TILLEGGSSKATT (forts.)

Problem 1:

- ⌞ Tapet for staten ligger i at fradraget kommer for tidlig, dvs. at statens skatteinntekt kommer for sent.
- ⌞ Tilleggsskattegrunnlaget - dersom dette skal tilsvare statens tap - må derfor være ***et slags renteelement*** for etterfølgende periode.

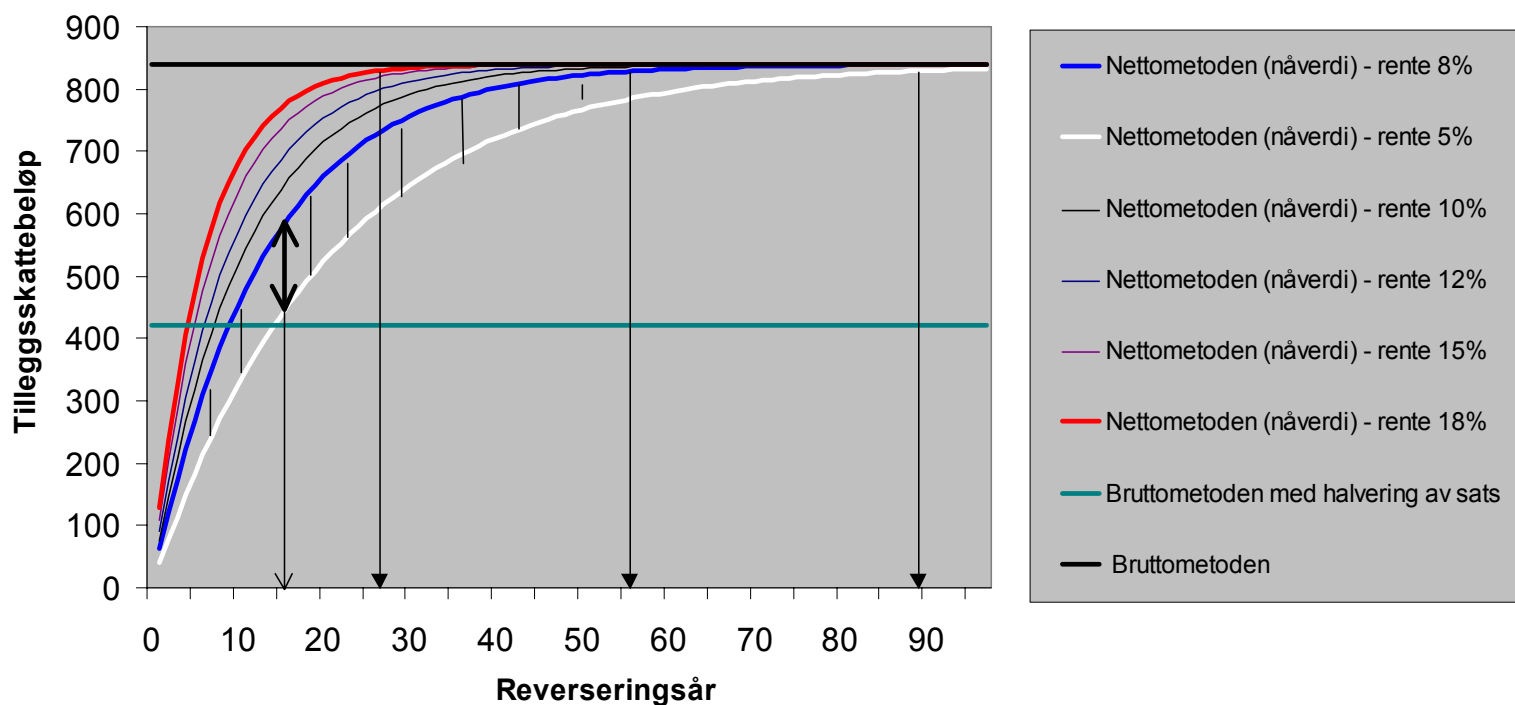
For lav skatt i år 0

- Nåverdien i år 0 av for høy skatt i etterfølgende år
- = Statens skattetap



Betydningen av reverseringstidspunkt og diskonteringsrente

Eksempel med enkel periodiseringsfeil



Diskonteringsrate

- **Hva ligger til grunn for valget av diskonteringsrate?**
 - Statens tap?
 - Skattyterens fordel?
- **Oljeskattemyndighetene bygger på statens tap:**
 - Statens realavkastningskrav = 7%
 - Forventet prisstigning = 1,5%
 - Totalt 8,5%



Problem 2

- ♣ Feilen ville ikke fått (full) effekt i år 0 - den vil mao gi redusert skatt også i fremtidige år.
- ♣ Mulige årsaker:
 - ♣ Selskapet er i underskuddsposisjon
 - ♣ Feilens art, regler om tidfesting



Problem 2 (forts.)

- ◆ **Lang praksis for "fremføring" av tilleggsskatt ved underskuddsposisjon.**
 - ◆ Vedtak om tilleggsskatt i år 0.
 - ◆ Ileggelse/effektivering skjer når selskapet kommer i overskudds-/særskatteposisjon.
- ◆ **Iflg. SKD skal tilsvarende skje når det er feilens art som er årsaken.**



Problem 2, forts.

- ◆ **Eksempel: En ikke fradragsberettiget utgift 10 000 er ført på saldo.**
- ◆ Effekten i år 0 er den utgiftsførte saldoavskrivningen.
- ◆ Hvis det forutsettes at saldoavskrivning ville skjedd også senere år, ville inntekten blitt redusert også disse årene.



Problem 2 - forts.

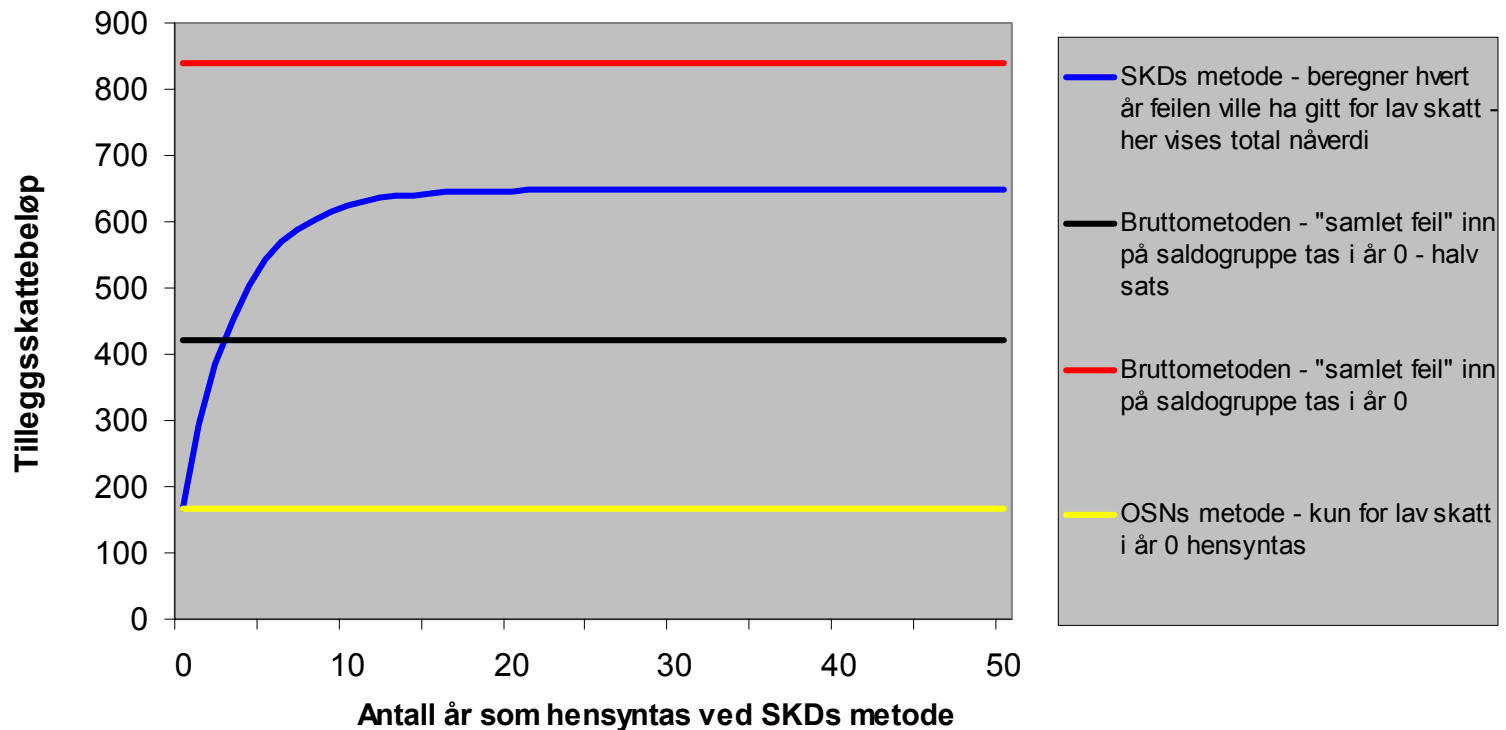
💧 Alternativer for ileggelse av tilleggsskatt:

- 1) Ilegges i år 0 for hele beløpet på 10 000.
- 2) Vedtas i år 0, men ilegges løpende for beregnet avskrivning det enkelte år.
- 3) Ilegges fullt ut i år 0, men med neddiskontert verdi av avskrivningseffekten for de fremtidige årene.
- 4) Ilegges i år 0, og bare for effekten feilen ville hatt dette året.



Eksempel, forts.

Eks. ikke fradragsberettiget kostnad inn på saldo



KLAGE- OG ENDRINGSSAKER:

- ⌞ I **2001** er det avsagt:
 - 38 klagekjennelser
 - 30 endringsvedtak
- ⌞ Omfanget av klager har vært stabilt de senere år: ca 20 selskaper og mellom 75 til 110 påklagede forhold (hvor svært mange er felles for flere selskap)
- ⌞ For inntektsåret 2000: 17 selskaper og 93 klagepunkter



KLAGE- OG ENDRINGSSAKER (forts)

↖ Restanser: *sakte men sikker nedbygging:*

- ↓ ideell målsetting: klager skal være avgjort innen ett år etter klagefristens utløp
- ↓ vil aldri kunne nås fullt ut
- ↓ mål for 2002: alle klager over ligningene tom inntektsåret 2000 skal være forberedt for behandling i Klagenemnda innen utgangen av året



KLAGE- OG ENDRINGSSAKER (forts)

- ↖ Oljeskattekontoret tar sikte på årlige publikasjoner (i samarbeid med ORS) med redegjørelser om klagekjennelser f.o.m. kjennelser avsagt i 2001-ansvarlig: Brit Thu Gundersen
- ↖ Ordningen med publisering av anonymiserte kjennelser på lovdata fungerer ikke (avtale mellom OLF og Finansdepartementet er gått ut)



Klassifisering av kapitalinnskudd i norsk filial av inskutt preferanseaksjekapital i selskapets hjemland

- ⌞ Spørsmålet i saken var om selskapet – som drev sin virksomhet gjennom en filial av et utenlandsk selskap – hadde rett til fradrag for finansutgifter knyttet til en påstått gjeld til morselskapet.
- Morselskapets fordring hadde form av preferanseaksjekapital.
 - En "subscription agreement" regulerte samtlige kapitalinnskudd fra morselskapet (både preferanseaksjekapital og en mindre del som det var utstedt ordinære aksjer for).
 - I selskapets og morselskapets hjemland var avkastningen på kapitalen behandlet som aksjeutbytte



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

Selskapet:

- ↓ selv om kapitalinstrumentet i hjemlandet var betegnet som preferanseaksjer, måtte fradragsretten for filialen i Norge bedømmes etter norsk intern rett
- ↓ klassifiseringen i hjemlandet uten betydning; det ble vist til:
 - ↓ alminnelige norske rettsgrunnsetninger
 - ↓ skatteavtalens ikke-diskrimineringsbestemmelser
 - ↓ petroleumsskatteloven § 5 a.



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

- ↓ norsk skatterett bygger på prinsippet om at realitet går foran formalitet ↑ avtalens reelle vilkår – bl.a. hva som var fastsatt om avkastning, forfallsdato, oppsigelse, innflytelse og risiko – tilsa at forholdet måtte betraktes som et lån.
- ↓ selskapet fremla to [professor]betenkninger som begge konkluderte med at den innskutte kapital ikke tilfredsstillte den norske aksjelovs krav til aksjekapital.
- ↓ selskapet påberopte seg også at det i forbindelse med § 10-behandling hadde opplyst å ville være finansiert med 80 pst. gjeld.



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

Klagenemnda:

- ↓ Ikke-diskrimineringsbestemmelsen: Bestemmelsen innebærer bare at identiske forhold skal utløse lik skattemessig behandling. En konkret vurdering av hvordan kapitalinnskuddet skattemessig skal behandles, ville også måtte foretas i et norskregistrert selskap.
- ↓ Petrsklt. § 5a, tredje ledd, første punktum: "For selskap som nevnt skal skattepliktig inntekt settes til det den ville utgjort om virksomheten i Norge var drevet av norsk aksjeselskap eller allmennaksjeselskap."



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

- ↓ forarbeider og forhistorie (likestillingsproblematikken): ingen holdepunkter for at § 5a må forstås som en regel om at en filials faktiske handlinger i alle sammenhenger skal bedømmes i relasjon til norsk aksjelovgivning
- ↓ skal (bl.a.) forhindre at utenlandske filialer favoriseres
- ↓ skal sikre minimum egenkapitalbinding
- ↓ Petroleums-skatteforskriftenes § 15 viser at petrsktl. § 5a har vært ment som en beregningsregel for manglende egenkapital - ikke som en regel hvor man for skatteformål må vurdere om det dreier seg om gjeld eller egenkapital.



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

- ↓ Realiteten skal legges til grunn: Klagenemnda enig
- ↓ Betenkningene: vurderingstemaet er ikke hvorvidt kapitalinnskuddet er gjeld eller aksjekapital, men hvorvidt det er gjeld eller egenkapital
- ↓ Rettspraksis: SAFE Drilling (Rt. 1989 s. 296) og Kreditkassen/DnB (Rt. 2001 s. 851): Begge sakene er avgjort etter en samlet vurdering av avtaleforholdene, der det sentrale spørsmålet er hvorvidt kapitaltilførselen har mest til felles med egenkapital eller med gjeld.



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

- ↓ **Behandlingen mellom avtalepartene:**
 - ↓ avtalen ikke betegnet som låneavtale
 - ↓ kapitalinnskuddet konsekvent omtalt som "Preferred Shares"
 - ↓ avkastningen refereres til som "dividends"
 - ↓ det er utstedt nummererte aksjebrev
 - ➔ kapitalinnskuddet ikke bare formelt, men faktisk og reelt behandlet som egenkapital av avtalepartene



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

↓ Helhetsvurderingen: har kapitaltilførselen mest til felles med egenkapital eller gjeld?

↓ Fast avkastning 8% p.a.: typisk for lån, men

- ⊗ beløpet forfaller ikke med jevne mellomrom, utbetales "from time to time" når det bestemmes av styret. Det vil kunne ligge inntil 10 års avkastning i selskapet ⊗ Større risiko
- ⊗ tidspunktet for utbetalingen av utbyttet er også avhengig av debitors samtykke (Board of Directors)
- ⊗ også (i følge avtalen) underlagt hjemlandets selskapslov som regulerer når utbytte kan utbetales (bl.a kan ikke utbytte utbetales dersom det er rimelig grunn til å anta at selskapet ved dette vil bli ute av stand til å dekke sine forpliktelser)



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

- ↓ Fiksert forfallstid: typisk for lån, men selskapet er etter avtalen underlagt hjemlandets selskapslov som innebærer visse begrensninger i tilbakebetalingsretten
- ↓ Kreditors rett til innsyn, kontroll og innflytelse:
 - ⊗ ikke stemme- eller møterett: men ikke uvanlig at preferanseaksjer har innskrenkede rettigheter, jf også Rt. 2001 s. 851 (ikke stemmerett)
 - ⊗ etter hjemlandet lov: utvidede rettigheter dersom det treffes beslutninger som forringer denne aksjeklassens rettigheter – bl.a har alle aksjeklasser stemmerett hva gjelder spørsmål som påvirker rettighetene til aksjeklassen
 - ⊗ krav på informasjon ifbm årsmøte
 - ⊗ innskudd fra mor: reduserer betydningen av rettigheter vedr. innsyn m.v.



Klassifisering av kapitalinnskudd (forts.)

- ↓ Konsekvensen av at ordinær egenkapital går tapt: preferanseaksjonærene står igjen som eiere
- ↓ Ingen bestemmelser om mislighold i innskuddsavtalen
- ↓ §10-vedtaket: Selskapet står fritt til å velge den finansieringsform selskapet finner hensiktsmessig, selv om dette innebærer en høyere egenkapitalandel enn minimumskravet på 20 %.
- ↓ **Konklusjon: kapitalinnskuddet har mest til felles med egenkapital**



Fortolkning av minimumsbruk-klausul i fraktavtale med datterselskap – endringsvedtak

Bakgrunn/faktum:

- ✚ Oljeselskap etablerte fraktselskap for å ivareta behovet for transport av produksjonen fra to felt
- ✚ I Oljeselskapets regnskap forekom en belastning i henhold til en klausul om minimumsbruk av transporttjenester (Minimum Usage) i fraktavtalen mellom partene (Contract of Affreightment, CoA)
- ✚ Belastningen for de ”manglende” dagene utgjorde 75% av ordinær fraktrate



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

- ⌞ Selskapet opplyste at belastningen skyldes forsinket produksjonsstart på de to feltene
- ⌞ Det var allerede ved inngåelsen av kontrakten klart at produksjonsstart ville bli forsinket. Det ble også brakt på det rene at fraktselskapet hadde hatt inntekter ved utleie av skipene til et annet selskap i perioden. Disse forholdene ble også vurdert, og kunne i seg selv gi grunnlag for korreksjoner, men
- ⌞ Oljeskattenemnda avgjorde saken utelukkende på en tolkning av vilkåret om minimumsbruk



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Fraktavtalen – kontorets forståelse:

- ⌞ Forpliktelsen til minimumsbruk ihht. avtalen gjaldt for *kontraktsår*, med en uttrykkelig definisjon av kontraktsår nemlig som en 12 måneders periode fra et gitt starttidspunkt.
- ⌞ Minimumsantall dager var derimot angitt pr kalenderår.
- ⌞ Etter kontorets oppfatning måtte avtalen da fortolkes slik at minimumsantall transportdager skulle fordeles forholdsmessig på de aktuelle kontraktsårene.



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

↖ Eksempel:

Kontraktsår: 1.7.x1 (oppstart) -30.6.x2

Minimumsbruk år x1: 300

Minimumsbruk år x2: 800

➔ Minimumsbruk kontraktsår: $300 + 800 \cdot 1/2$

➔ Altså ingen avkortning av avtalt minimumsbruk (hadde ikke kontrakten løpt etter 1.7.x2 måtte 800 tas med i sin helhet). Dette gir kjøper en mulighet til å utligne manglende bruk pr. kalenderår ved merbruk i den del av kontraktsåret som faller på år x2.



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Selskapet:

- ⌞ avgjørende i enhver avtalefortolkning må være å komme frem til hva som i realiteten har vært avtalt mellom partene, dvs. hva som har vært partenes hensikt.
- ⌞ Denne hensikten var at selskapet skal betale for et visst minimumsantall transportdager pr kalenderår.
- ⌞ Dette kan dokumenteres blant annet gjennom forberedende kontraktsarbeid:
 - Som mal for avtalen mellom partene ble det anvendt et avtaletilbud mottatt fra et annet oljeselskap som benytter kalenderår dette synes å være vanlige markedsvilkår.
 - To utkast som viste til "år" som må forstås som kalenderår.



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Selskapet:

- ↖ Bruk av begrepet kontraktsår i den endelige avtalen en ren skrive-/redigeringsfeil i den avsluttende kontraktsutarbeidelsen: er bl.a. ikke godt forenlig med angivelsen av minimumsantall transportdager i fraktavtalen
- ↖ Etterfølgende opptreden: selskapet har betalt uten innvendinger
- ↖ Mellom uavhengige parter ville den dokumenterbare enigheten i forkant medført at formuleringsfeilen ikke ville blitt påberopt.



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Oljeskattenemnda:

Utgangspunkt:

- ⌞ Er å finne frem til den "objektivt sett rimelige og fornuftige meningen med kontraktens bestemmelser", jf. Selmer i Knoph
- ⌞ Som hovedregel er ordlyden i en avtale ikke bare relevant, men avgjørende. Bare dersom avtaleteksten i seg selv gir rom for tvil, er det derfor nødvendig å se hen til andre fortolkningsmomenter
- ⌞ Sentral tolkningsregel (praksis): "det skrevne går foran det trykte" når kontrakten inneholder motstridende bestemmelser ↯ en formodning om at partene har tenkt grundigere gjennom de bestemmelsene de har utformet selv enn de som er hentet fra en standardkontrakt.



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Spesielt for kontrakter inngått mellom beslektede parter:

- ↖ ikke uten videre gitt at man fullt ut kan anvende fortolkningsprinsipper som er utviklet med tanke på parter med motstridende interesser
- ↖ den felles forståelse av avtaleforholdet som beslektede parter hevdes å ha, må kunne påvises på en verifiserbar måte. Dette er lagt til grunn også i rettspraksis, jf Høyesteretts dom av 2.11.2000 (Mo/PreFinans)



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Om avtalens ordlyd:

- ⌞ i avtalens angivelse av tidsperioder er det helt konsekvent referert til kontraktsår, og begrepet er uttrykkelig definert
- ⌞ to mulige tolkningsalternativer:
 - 🕒 Oljeskattekontorets:
 - måten å fordele minimumsantall transportdager fremgår ikke direkte av avtalen
 - det kan imidlertid vanskelig anføres at en fordeling er *i strid* med avtalens ordlyd eller at resultatet gir dårlig sammenheng med andre bestemmelser i avtalen
 - 🕒 Selskapets: krever at man ser bort fra avtalens ordlyd, som uttrykkelig viser til kontraktsår både i bestemmelsen om beregningsperiode og i bestemmelsen om økonomisk oppgjør for ikke-bruk



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Om forarbeidene:

- ⌞ Kontraktstilbudet fra det uavhengige selskapet bygger på kalenderår – brukt som mal
- ⌞ Utkastene:
 - begge inneholder definisjon av kontraktsår, noe som ikke forekommer i malen
 - klausulene om minimumsbruk: beregningsperiode "Year" og "Year of the CoA" ▲ må naturlig forstås å referere til avtalens definisjon av kontraktsår
 - underbygges av at det i det siste utkastet er fastsatt at vederlag for dager med ikke-bruk forfaller 15 dager etter utløpet av kontraktsåret



Fortolkning av minimumsbruk-klausul (forts)

Andre momenter:

- ⌞ Ingen grunn til å fravike fra "malen": også andre punkter fraveket
- ⌞ Risikoen for forsinket produksjonsstart skulle ligge hos leietaker: beregningsmetoden medfører ikke avkortning
- ⌞ Partenes etterfølgende opptreden: der interessefellesskapet mellom partene er grunnlaget for at det for skatteformål skjer en vurdering av avtaleforholdet, er dette et argument som vanskelig kan påberopes.

Konklusjon: avtalens ordlyd legges til grunn. Fradrag ble nektet.



(BP) Amoco-saken

- ⌞ Skattemessig fradrag for forsikringspremie betalt til konserncaptive.
- ⌞ Fradrag nektet for ca 180 mill samlet for inntektsårene 1992, 1993, 1994 og 1995.



(BP) Amoco-saken (forts)

3 skattespørsmål (anførsler fremmet av saksøker):

- ⌚ Kan fradrag nektes på det grunnlag at captivet ikke er tilstrekkelig finansielt solid, og er dette captivet i så fall ikke solid nok ➡ Egenregningsprosent større enn, eller noe rundt 100.
- ⌚ Har det noen betydning for skattespørsmålet om forsikring først tegnes i et såkalt frontingselskap som er uavhengig og solid nok, og som deretter reassurerer 100% i konsernets captive.
- ⌚ Dersom captivets soliditet skal tillegges betydning ved beskatningen, og man ser bort fra frontingselskapet:
Skal den skattemessige virkningen da være at fradrag nektes fullstendig, eventuelt at man reduserer prisen (premien) tilsvarende/forholdsmessig



(BP) Amoco-saken (forts)

- ⤵ Behandlet av byrett og lagmannsrett, staten vant i begge instanser med saksomkostninger.
- ⤵ Lagmannsretten la i dom 12.6.01 vekt på:



(BP) Amoco-saken (forts)

Spørsmålet om frontingsselskapets betydning:

- ⌞ Man må se hele konstruksjonen under ett og vurdere om frontingsselskapene skal ha noen egentlig forsikringsfunksjon. (Realitet)
- ⌞ avgitte morselskapserklæringer: rettslig bindende erklæringer om at frontingsselskapene ville bli holdt skadesløse av morselskapet ➡ frontingsselskapene ville ikke deltatt i opplegget uten disse.
- ➔ Må derfor se bort fra frontingen ved vurdering av om captivet er tilstrekkelig solid.



(BP) Amoco-saken (forts)

Captivets soliditet:

- ↖ Rt 1995 s 124 (Schlumberger) "selskapet frir seg fra den risiko som forsikres og overfører denne til forsikringsselskapet" ➡ Eksponeringsprosent egnet til å si noe om forsikringsselskapers soliditet.
- ↖ Captivets samlede egenregning avgjørende, ikke bare norske risiki.



(BP) Amoco-saken (forts)

- ↖ Solvenskapitalen, dvs. egenkapital samt forsikringstekniske avsetninger.
 - ▣ IBNR-avsetninger bør medtas i dette tilfellet, fordi de reelt sett var i behold
 - ▣ Solvenskap. pr poliseårets begynnelse avgjørende, uten å regne med uopptjent premie.
- ➔ LMR: egenregningsprosenten fra 188% i 1992 til 85% i 1995. Uansett for mye, og følgelig forsikringsmessig uforsvarlig.



(BP) Amoco-saken (forts)

Spørsmålet om delvis fradrag:

- ➔ Det er ikke åpning for en slik "mellomløsning": Enten forsikring, eller avsetning til selvforsikring
 - ⌞ Påanket.
 - ⌞ Berammet 18. september 2002 i HR (6 dager).



FINA-SAKEN

Status:

- ↖ Etter ligning og klagebehandling fikk Fina tilbakeført kr 298 mill av betalte forsikringspremier for fysisk skade og avbrudd vedrørende årene 1983-89.
- ↖ Oslo byrett med fagkyndige dommere avsa den 3.12.99 dom i saken. Ligningen opprettholdt.
- ↖ Påanket. Saken kommer opp for lagmannsretten i november 02. Det er avsatt 22 rettsdager.



FINA-SAKEN (forts)

Bakgrunn:

- ↖ Selskapet hadde forsikret seg via et frontingselskap som reassurerte seg 100% i konsernets captive, Brittany.
- ↖ Frontingselskapet fikk et honorar for frontingtjenestene. Fra 1985 hadde Storebrand en 5% co-assurance.
- ↖ Captivet forsikret mange konserninterne selskaper og hadde også tredjemannsforsikring i form av kvotereassurance.



FINA-SAKEN (forts)

En prisingssak – forholdet til Agipdommen

- ⌞ Høyesterettsdom av 11.10.01 (Norsk Agip): gjaldt også prising – denne dommen klargjorde (og tilbakeviste) en rekke av selskapets anførsler i Fina-saken
- ⌞ *Spørsmålsstillingen:*
 - ↑ Selskapet: Hva Fina ville ha måttet betale om selskapet hadde plassert en tilsvarende polise i direktemarkedet (alternativ transaksjon (?))
 - ↑ Klagenemnda og Byretten: den eneste faktiske omstendighet som skal endres er at man tenker seg at interessefellesskapet (mellom Fina og Brittany) ikke er til stede ∄ transaksjonen skal tenkes gjennomført på de samme betingelser og med det samme innhold som i den uavhengige transaksjon

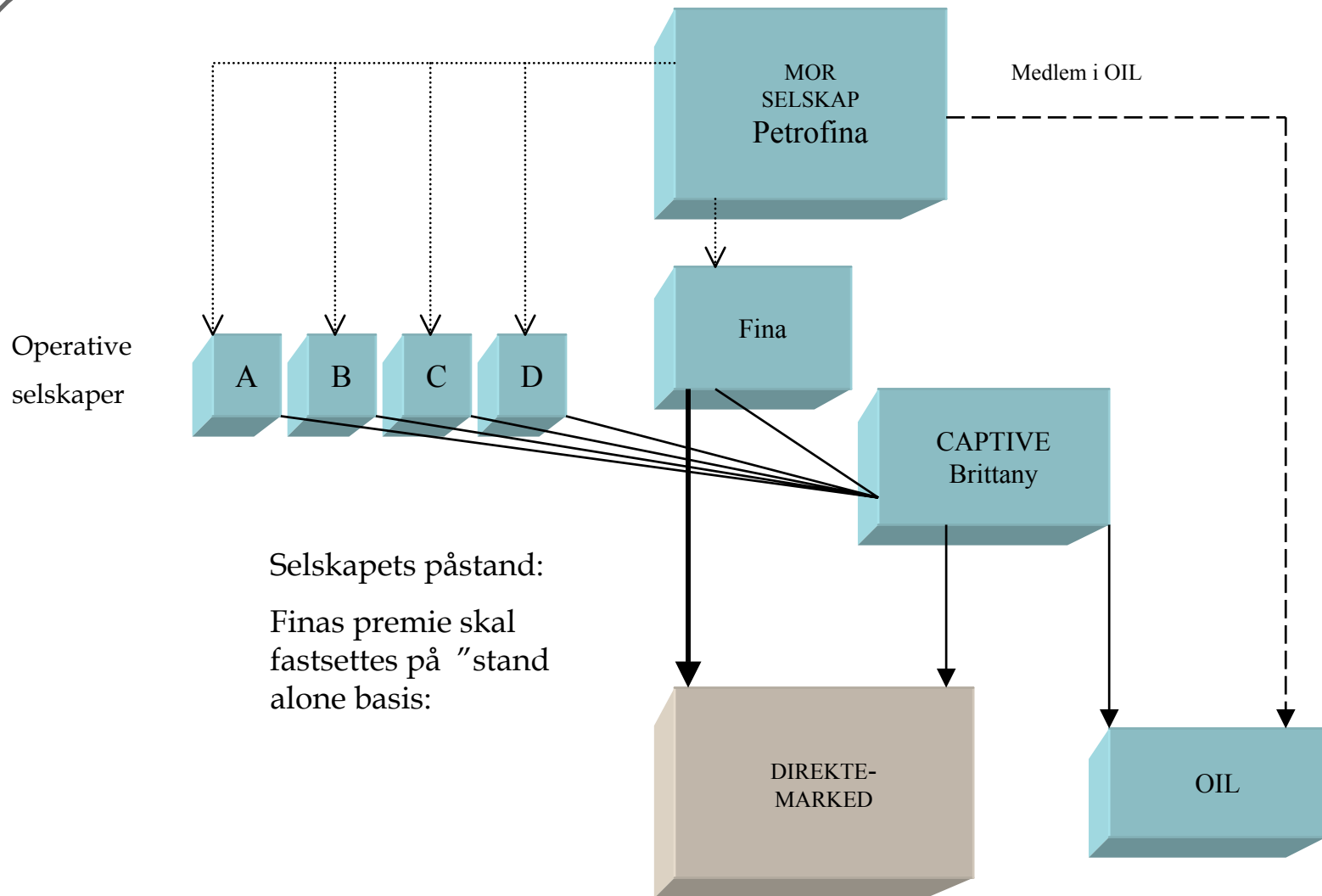


FINA-SAKEN (forts)

- ↑ Sktl.(1911) § 54 første ledd, siste pkt.: ”..inntekten settes til det den antas å ville ha vært om interessefellesskapet ikke hadde foreligget.”
- ↑ Sktl. (1999) § 13-1 (3) ”..inntekten fastsettes som om interessefellesskap ikke hadde foreligget.”
- ↑ Agip-dommen: problemstillingen ikke på samme måte fremme, men HR's formuleringer er i samsvar med byrettens forståelse (for eksempel: ”..omstendigheter ...som har betydning for prisen”)



Fina-saken



FINA-SAKEN (forts)

↖ *Metodespørsmål – forholdet til OECD's retningslinjer:*

- ↑ Klagenemnda valgte å kombinere flere metoder. En av forutsetningene for at CUP-metoden skal foretrekkes, er at man kan foreta akseptable justeringer for å eliminere forskjeller mellom transaksjonene som sammenlignes. Byretten fant at denne forutsetningen her ikke var oppfylt i tilstrekkelig grad.
- ↑ Retten mente at Klagenemndas kombinerte metodebruk i saken var korrekt og i tråd med OECD's retningslinjer.
- ↑ Agip-dommen bekrefter dette syn: HR må forstås slik at det er den konkrete situasjon som styrer metodeanvendelsen – ikke omvendt: metodene representerer ingen begrensning i seg selv. Det sentrale spørsmål er hvorvidt man kan sannsynliggjøre en inntektsreduksjon.



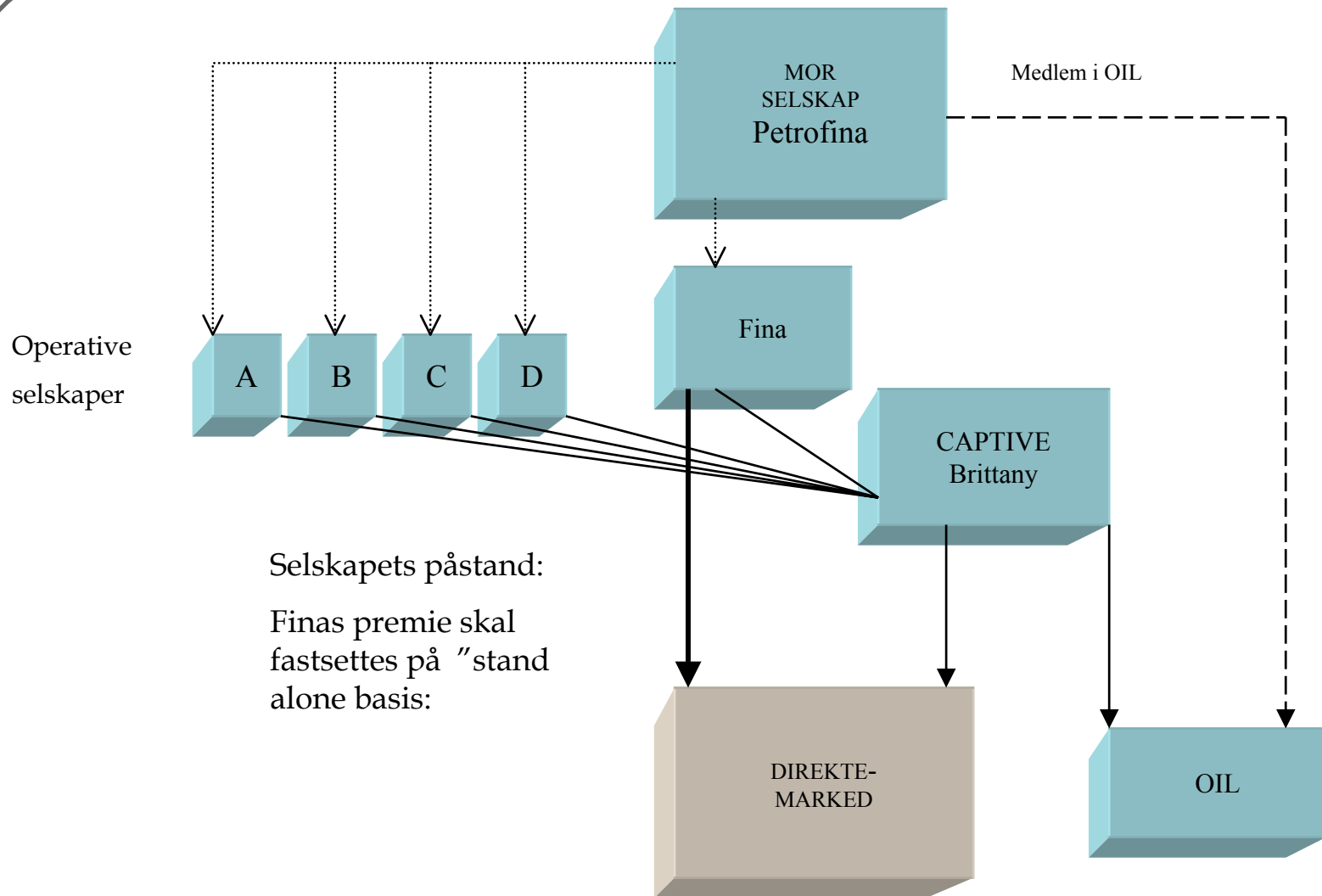
FINA-SAKEN (forts)

↖ "OIL-fordelen"

- ↑ Oil Insurance Limited (OIL). Dette selskapet er et gjensidig forsikringsselskap med de største oljeselskap som medlemmer. Forutsetning for å bli medlem er at selskapet driver virksomhet innen petroleumssektoren
- ↑ Captivet var utpekt av konsernet til å bruke denne forsikringsdekningen som captivets reassuranse.
- ↑ Byretten: en faktor som det måtte justeres for når CUP metoden ble vurdert. Denne dekningen medførte reduserte forsikringskostnader for konsernet, deriblant Fina ⚡ hvis markedskreftene hadde virket også i forholdet mellom Fina og Brittany ville fordelene ved rimelig dekning i OIL virket inn på premiens størrelse også i direkteforsikringen
- ↑ Dette spørsmålet er ikke vurdert av HR



Fina-saken



FINA-SAKEN (forts)

↖ **Samordningsfordelen**

↓ Søsterselskapene har separate poliser. Byretten fant det bevist at Petrofinakonsernet hadde opptrådt koordinert og samlet og at konsernets datterselskaper, deriblant Fina, var styrt av morselskapet i forbindelse med sine forsikringsopplegg. Retten mente at det ikke var i strid med § 54, første ledd å henføre deler av samordningsfordelen til Fina



FINA-SAKEN (forts)

- ↓ HR i tilknytning til vurderingen av skjønnet i Agip-saken: Videre har Klagenemnda tatt hensyn til at Agip hadde krav på en andel i en samordningsrabatt som ENI-konsernet oppnådde ved at samtlige forsikringer for selskaper utenfor Italia ble plassert hos Finas. Klagenemnda har også vist til at Agip kunne ha oppnådd spesielle rabatter. Endelig har Klagenemnda vist til Finas gode resultater, med de muligheter for å utbetale "profit commission" som forelå. Jeg kan ikke se at fremgangsmåten er beheftet med feil som kan lede til opphevelse



FINA-SAKEN (forts)

↓ Spørsmålsstillingen er prinsipielt den samme ift vilkårsdelen og skjønnsdelen. Man kan vanskelig tenke seg at det er riktig å ta hensyn til en prisfaktor ved skjønnnet (fastsette markedsprisen) som det ikke er riktig å ta hensyn til ved prøvingen av om inntekten er redusert (fraviker fra markedsprisen).

↖ *Underliggende realiteter som ikke gjenfinnes i den formelle forsikringsavtalen:* en langsiktig binding til captivet som forsikringsselger.

↖ *Co-assuransen:* kunne etter byrettens mening ikke tillegges vekt.



STATPIPE-SAKEN:

Status:

- ⌞ Saken gjelder Klagenemndas kjennelse for inntektsårene 1993 og 1994.
- ⌞ Saken er behandlet i byrett og lagmannsrett, staten vant i begge instanser med saksomkostninger.
- ⌞ Selskapene har påanket til Høyesterett. Saken er henvist, men foreløpig ikke berammet.



STATPIPE-SAKEN (forts.):

Problemstilling – lagmannsrettens dom:

- ⌞ Saken gjelder fordeling av inntekt mellom sokkel og land i tilknytning til transport og fraksjonering av våtgassprodukter på Kårstø.
- ⌞ Hovedspørsmål: hvorvidt den betalte tariff for fraksjonering i sone 3 på land, som selskapene fører til fradrag i sokkelinntekten, også må legges til grunn ved beskatning av eierdeltakerne for den del av bruken av Statpipe som gjøres av eierne selv innenfor egen eierandel.
- ⌞ Statpipe organisert som et interessentskap som ikke er eget skattesubjekt ☒ de enkelte deltakerne kan ikke anses som separate, uavhengige kontraktsparter i forhold til Statpipe.

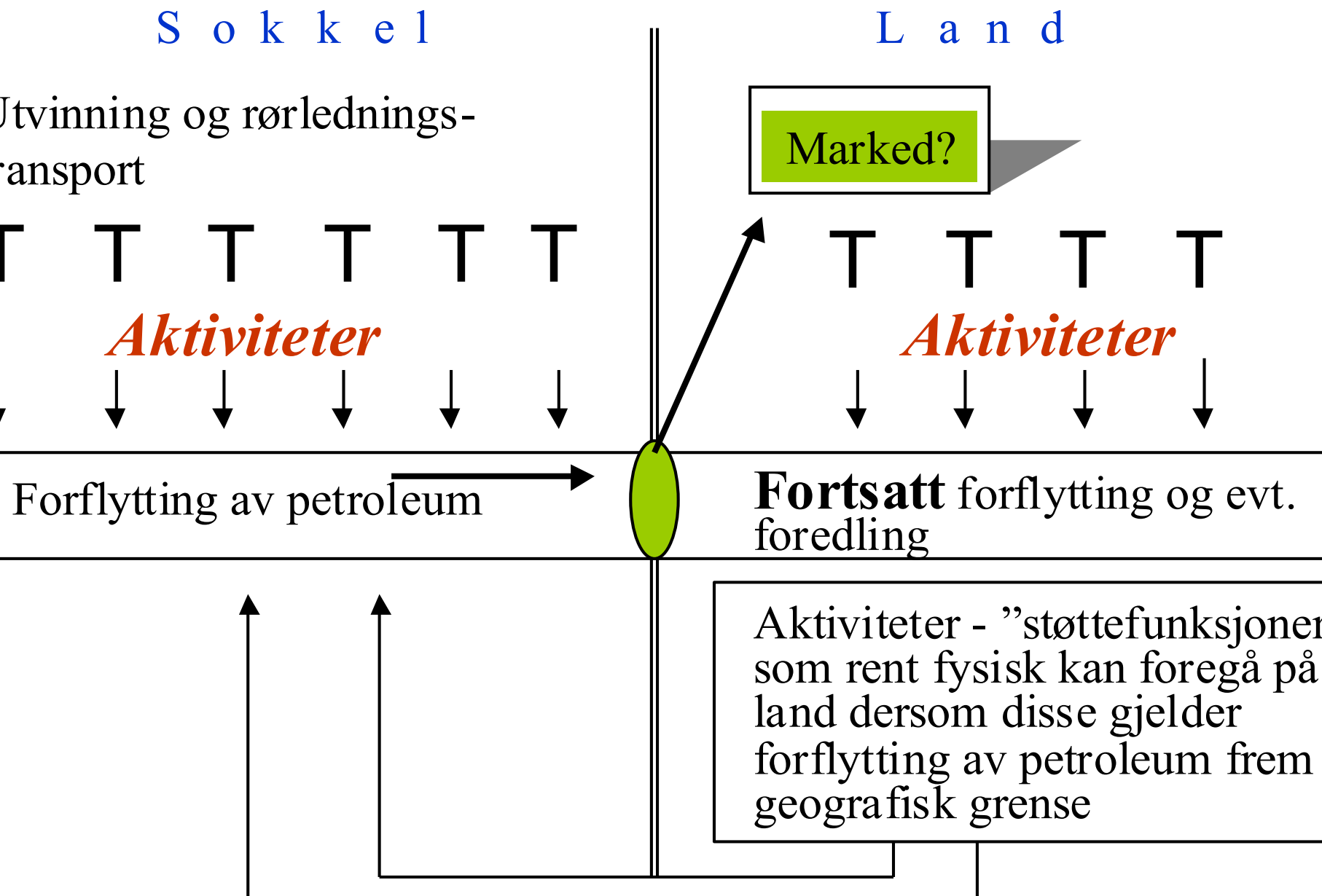


STATPIPE-SAKEN (forts.):

- ⌞ Skattelovens § 54 første ledd ikke direkte anvendelig i saken, men det armlengdeprinsipp som bestemmelsen fastslår er et generelt skatterettslig prinsipp og må likevel anvendes.
- ⌞ Tariffen armlengdepris? Nei.
- ⌞ Ligningsmyndighetene kunne fastsette inntekten ved skjønn i medhold ligningslovens § 8-1
- ⌞ Skjønnsstemaet var å finne verdien av gassen ved overgang til sone 3.



Betydningen av hvor aktiviteten rent fysisk foregår



STATPIPE-SAKEN (forts.):

- ↖ Bundet av tariffen for beskatningsformål som følge av:
 - ↑ OED's tariffgodkjennelse?
 - ↑ Ligningspraksis samt eventuell medvirkning under planlegging og oppstart av systemet?
 - ↑ Retten: nei
- ↖ Ikke grunnlag for å sette skjønnets til side.



NEDSTENGNING

- ↖ En rekke selskaper har tatt ut stevning mot staten som følge av at Klagenemnda har nektet fradrag for avsetning til fremtidig nedstengning jf sktl. § 50 femte ledd (§ 14-4 tredje ledd).
- ↖ Ett av søksmålene gjelder også avsetning til fremtidig fjerning av anlegg på midtlinjefelt som ikke omfattes av fjerningstilskuddsloven (britisk operatør), som er nektet pga. regelen i petrsktl. § 3g.



NEDSTENGNING (forts.)

- ⌞ Det er besluttet at en av sakene skal kjøres som "pilotsak", og de øvrige saker er midlertidig stanset i Oslo Tingrett. Pilotsaken er berammet til 10. september 2002 (satt av tre dager).
- ⌞ I tillegg til de 7 selskaper som har gått til sak for 1995-96, har det innkommet en rekke klager som er stilt i bero, og noen selskaper har unnlatt å kreve fradrag i selvangivelsen med uttrykkelig forbehold om utfallet av rettssaken.
- ⌞ Totalt er det tilbakeført ca 5 milliarder i fradrag i disse sakene ved ligningene for inntektsårene 1995-2000.



§10-vedtak - kontorets arbeid i 2002

◆ SDØE-overdragelser

- overdragelser av en rekke andeler til 9 ulike selskaper
- totalt vederlag til SDØE 8,4 mrd NOK
- ferdigbehandlet i løpet av april/ primo mai
- standardisert behandling og forenklet nøytralisering

◆ 7 saker under behandling, søknader mottatt i 2002

- noe lengre saksbehandlingstid pga løpende vurdering mot OLFs forslag til forenklinger av §10-behandlingen



§ 10 - OLFs forslag til forenklinger

◆ Endringer i psktl muliggjør forenklinger:

→ § 3d, 7. ledd, underskuddsfremføring med rente, signaler fra FIN i Ot.prp. 86 om at ulik sokkel/landfordeling ikke skal hensyntas

◆ Utgangspunkt OLF:

→ §§ 3h og 3d, 7.1. nøytraliserer for ulik kapitalstruktur
→ ingen nøytralisering av ulik skatteposisjon etter 2002, kun nøytralisering av underskudd/friinntekt til fremføring pr 1.1.2002)
→ ulik land/sokkel-fordeling av finansnetto hensyntas ikke



Nøytraliseringsforslag OLF

- ◆ **Nøytralisering av økt lånekapasitet som følge av overdragelsen**
 - regnskapsmessige merverdier holdes utenfor EK/TK i relasjon til §§ 3h og 3d, 7.1.
 - i enkelte tilfeller beregning og nøytralisering av denne effekten (kapitalstruktur basert på 20/80 EK/gjeld)
 - legge til grunn lik lånerente kjøper/selger
- ◆ **Nøytralitetsberegninger ved evt underskudd/ friinntekt til fremføring pr 1.1.2002)**



Oljeskattekontorets vurderinger

- ♣ Forenklinger ønskelig også fra vår side
- ♣ Nye regler åpner for dette
- ♣ Fortsatt behov for visse vurderinger fra sak til sak
- ♣ Vurderer også alternativer til OLFs forslag



Oljeskattekontorets vurderinger

♦ Regnskapsmessig merverdi holdes utenfor balansen iht §§ 3h og 3d, 7. ledd

→unødvendig mye oppfølgingsarbeid dersom dette skal gjøres for en 7 års periode for *alle* saker

→kontoret vurderer svært forenklede og skjematiske beregninger som kan være et alternativ til å holde utenfor beløp for mindre saker



§10-forenklinger - videre behandling

- ◆ **Kontoret har lagt sitt syn frem for Finansdepartementet og bruker saker under behandling til å ytterligere belyse og eksemplifisere fordeler og ulemper ved alternative fremgangsmåter**

→ løpende kontakt mellom kontoret og
Finansdepartementet

→ kontoret antar at det etter hvert vil være aktuelt å
bringe inn OLF



Start og slutt

Tilskuddsordningen gjelder "de samlede utgifter ved fjerningen" - men ikke utgifter som er pådratt før det er truffet vedtak om fjerning i medhold av petroleumsloven.

- ❖ Kan bestemmelsen om utgifter før fjerningsvedtak fortolkes innskrenkende?
- ❖ Er fjerning avsluttet når installasjonen er tatt inn til kysten og er overlatt til et annet selskap?



Grunnlaget

Tilskuddsandelen fastsettes for hvert selskap, og tilsvarer "endelig utlignede skatter" i brukstiden, dividert med inntekten i perioden.

- **Hvor endelige skal de utlignede skattene være?**
 - Sluttstrek når OED begynner utbetaling?
 - Sluttstrek når OED foretar siste utbetaling?
 - Ingen sluttstrek?



Tilskuddssubjekt og kostnadsandel

Med tilskuddssubjekt menes ... eier eller rettighetshaver som endelig bærer utgifter ved fjerningen. Kostnadsandel betyr den andel av de samlede fjerningsutgiftene som tilskuddssubjektet endelig bærer.

- **Avtale mellom partene om annen fordeling enn eierfordelingen?**
- **Avtale om at bruker skal dekke en andel av fjerningsutgiftene.**



Fjerningsenheten

Loven bestemmer hva som skal anses å utgjøre separate fjerningsenheter, for eksempel rørledningssystem med innretninger for pumping mv.

- ❖ Frakoblede innretninger som er gjenstand for egne fjerningsvedtak, anses som separate fjerningsenheter.**



Overdragelser og brukstid

Etter erverv ved overdragelse skal brukstiden beregnes for ny eier. FIN kan avvike fra lovens hovedregler vedr. brukstid og kostnadsandeler, og kan også ta hensyn til tidligere eiers inntekts- og skatteforhold.

- ◆ **FINs vedtaksfullmakt forutsettes brukt dersom overdragelsen for en stor del er tilskuddsmotivert, eller dersom det foreligger disinsentiv til overdragelse.**
- ◆ **Ved fusjon etter produksjonsavslutning legger FIN til grunn at vedtak ikke er nødvendig.**



Rutinebehov

- ❖ Rutinebehov mellom OED og FIN/OSK kan også komme til å berøre selskapene.
- ❖ Bekreftelse fra OSK om at det ikke er krevet skattemessig fradrag for fjerningsutgiftene?

