



ORS 11. Desember 2003

Torstein Fløystad

**Del II:**

**Klassifikasjon av inntekter og kostnader**



### 💧 Bakgrunn:

- Ett av formålene med endringene i petroleumsskatte-  
lovgivningen fra og med 2002 var å bringe inn nye aktører -  
man fokuserte bl.a på mindre felt og haleproduksjon (ett av  
tiltakene var å fjerne såkalte inngangsbarrierer).
- ➡ Det vil normalt være vanskeligere for mindre aktører å skaffe  
kapital
- ➡ Man måtte derfor forvente mer utradisjonelle ordninger for å  
skaffe kapital
- ➡ Man måtte dessuten forvente at de ulike ordninger - for å  
være attraktive - ville reise grensedragnings spørsmål ift om  
finansieringen må likestilles med deltakelse.



### Bindende forhåndsuttalelse - finansieringsordning:

- ☐ Utgangspunktet var et selskap som skulle finansiere et program for økt utvinning ved haleproduksjon
- ☐ Långiver skulle godtgjøres med en fast tariff pr produsert fat
- ☐ Tilbakebetalingen var begrenset oppad til det dobbelte av pålydende
- ☐ Kort løpetid
- ⇒ Tilbakebetalingen vil utelukkende være avhengig av produksjonen
- ⇒ Innebærer lete- og produksjons-/volumrisiko for långiver
- ⇒ Selskapet: "er låneformen hensiktsmessig fordi långiver, innenfor begrensede rammer, er med på å bære en del av risikoen knyttet til [prosjektet]"



- 💧 Selskapet ønsket uttalelse om at "låneforholdet ikke etablerer skatteplikt til Norge for långiver" (!!)
- ? Den vesentligste årsak til at man ønsket bindende forhåndsuttalelse var altså skattespørsmål knyttet til en annen skattyter - nemnda måtte derfor ta stilling til om man kunne gi slik slik uttalelse
- ⇒ Nemnda valgte å avgi uttalelse - reglene gir nemnda anledning til ikke å begrunne valget.



### Vurderingen:

- ⇒ Hovedspørsmålet: statuerer kontraktsforholdet skatteplikt til Norge og i så fall (Oljeskattenemndas oppgave): foreligger det særskatteplikt etter petrsktl. § 5 første ledd
- ⇒ To mulige grunnlag:
  - 1) Stille selskapsforhold etter vanlige selskaps- og skatterettslige prinsipper (som også gjelder ift særskattepliktig virksomhet) ⇒ jf petrsktl. §8 sammenholdt med § 5 første ledd
  - 2) Bestemmelsen i petrsktl § 5 første ledd annet punktum: "Vederlag som ytes som andel av produksjon eller resultat regnes like med inntekt..."



### Stille deltakelse?

- ⇒ Et ansvarlig låneforhold eller innskudd i et stille deltakerforhold: avgjøres vanligvis etter en samlet vurdering. Et viktig moment er om innskyteren har et reelt økonomisk ansvar for virksomheten, eller kun anses for å ha en lavere prioritet enn andre kreditorer.
- ⇒ Nemnda: de reelle økonomiske forholdene i saken er samsvarende med et deltakerforhold ⇒ viste til Rt. 1989 s. 296 (Platou Investment). At potensielt ansvar og fortjenestemulighet er begrenset, anses ikke å være avgjørende.



### 💧 **Platou Investment-dommen:**

- ⇒ Norske investorer hadde skutt inn tilleggs kapital i Singapore-registrert selskap.
- ⇒ Spørsmål om innskuddet var ansvarlig lånekapital eller eierinnskudd ved stille deltakelse ved såkalt indre selskap (lignende en kommandittists innskudd i kommandittselskap)
- ⇒ Investorenes rett til andel av overskuddet: skulle beregnes med 5% av kapitalinnskuddet pr år.
- ⇒ Høyesterett:
  - ⇒ deltakere selv om tapsmuligheten var begrenset til kapitalinnskuddet. [Dette ga rett til tapsfradrag og eventuelle avskrivninger for de som hadde krevet det]



### Nemnda tilføyet dessuten:

”Nemnda legger vekt på at tilbakebetaling og avkastning er knyttet til utvunnede fat på en slik måte at innskyter har et direkte økonomisk ansvar for utbygging og utvinning innenfor rammen av innskuddet. Videre bemerkes størrelsen på den totale tilbakebetaling og avkastning sett i forhold til innskuddets størrelse og løpetid.”



### Andel av produksjon eller resultat?

”Nemnda vil tillegge at spørsmålet om forholdet blir rammet av petrsktl § 5 første ledd annet punktum, synes å være mer tvilsomt. Hensynet til faren for skatteflukt som følge av atypiske kontraktsforhold kan tale for en streng fortolkning. Det er imidlertid spørsmål om hvor langt ordlyden rekker. Ut fra ovenstående trenger nemnda ikke ta endelig stilling til dette spørsmål”



## 🔹 Utgangspunkt:

- ☐ Teknologi utviklet over en periode på 4-5 år ble solgt
- ☐ Selskapet hadde fortsatt rett til videreutvikling av teknologien til egen bruk
- ☐ Selskapet hadde selv benyttet teknologien i utvinningsnæringen og hatt betydelige gevinster, bl.a. i form av tidsbesparelser
- ☐ Selskapet opplyste at teknologien var generell - hadde hatt andre anvendelsesområder i selskapet
- ☐ Kostnadene knyttet til utviklingen var i sin helhet trukket fra i sokkel
- ☐ Salgsgevinsten var imidlertid i selskapets selvangivelse i sin helhet henført til land



### 💧 Rettslig utgangspunkt:

- ☐ **Særskattepliktig virksomhet:** et noe snevrere virksomhetsbegrep enn det alminnelige
- ☐ **Årsak:** den særlig tyngende beskatningen og bakgrunnen for at denne ble innført (ressursrenten)
- ☐ **Kortversjonen særskatteplikt:**
  - direkte inntekter ved salg av produkter/tjenester
  - direkte avledede inntekter knyttet til innsatsfaktorene i virksomhetsutøvelsen (typisk driftsmidler)
  - inntekter med særlig og nær tilknytning (det er her de vanskeligste avgrensningsproblemene normalt oppstår)



## Salg av teknologi (3)

- ◆ **Direkte avledede inntekter knyttet til driftsmidler ⇒ jf petrsktl. §3 bokstav f (gevinst og tap ved realisasjon av driftsmidler):**  
bestemmelsen er en presisering av virksomhetsregelen i §5 første ledd og er generell (omfatter alle driftsmidler i næringen)
- ⇒ Ved utviklingen av teknologien har selskapet skaffet seg en immateriell eiendel (driftsmiddel)
- ⇒ Selskapet har valgt å utvikle teknologien innenfor utvinningsnæringen og må være bundet av det
- ⇒ Skal man tillate "reversering" av beslutningen? ⇒ Omligning ved at sokkelinntekt økes med tidligere fradragsføringer og landinntekts reduseres tilsvarende ⇒ Direkte lønnsomt om gevinsten > kostnadene
- ➡ **NEI: ville gi selskapet en risikofordel - mislykkes teknologiutviklingen ville man ikke bedt om reversering.**



## Salg av teknologi (4)

Betydningen av at man befinner seg "innenfor" sokkelnæringen kommer tydelig til uttrykk i de særskilte uttaksreglene som gjelder for denne næringen:

- ✓ Uttak: §3, bokstav f, fjerde ledd: hadde den immaterielle eiendelen blitt overført til selskapets øvrige virksomhet for alminnelig kommersiell utnyttelse ville man måtte beregne en gevinst tilsvarende forskjellen mellom kostnadene og markedsverdien av eiendelen.



# Opphør

- ◆ **Utgangspunkt - sktl. § 14-6 annet ledd: "Retten til fradrag for underskudd i virksomhet i tidligere år faller bort når skattyter legger ned eller på annen måte opphører med virksomheten, herunder når virksomheten overdras til andre."**
- ◆ **Gjelder også for sokkelvirksomhet, jf petrsktl. §8 - alminnelige regler gjelder når man ikke har særskilt regulering (i den utstrekning ikke annet følger av petroleumsskatteloven).**



## Opphør (2)

### 💧 Praksis - klagekjennelse fra 1995:

- ☐ 6-7 år siden siste lisens ble oppgitt (overdradd)
- ☐ Selskapet hadde ikke aktiva, kontor eller ansatte i Norge
- ☐ Små årlige utgifter
- ☐ Selskapet hadde ikke søkt nye lisenser
- ☐ Det forelå ikke aktiviteter med sikte på å få i gang ny aktivitet, eller opplysninger om fremtidige konkrete aktiviteter



## Opphør (3)

### 💧 Ligningen 2002:

- ☐ Stort sett likt med tilfellet i klagekjennelse, men:
- ☐ Selskapet hadde et (relativt sett) mindre bankinnskudd
- ☐ Selskapet hevdet at årsaken til at ny aktivitet ikke var vurdert eller igangsatt var en pågående klagesak ift det lokale ligningskontor som hadde bedømt virksomheten for opphørt tre år tidligere
- ☐ Da lisens ble overdratt for 6-7 år siden var dette med det vilkår at fremtidig PUD ville utløse en (mindre) skattefri utbetaling (§10)
- ☐ De nye reglene for underskuddsfremføring fra og med 2002 (ubegrenset i tid) måtte også få betydning for opphørsspørsmålet



## Opphør (4)

### ● Ligningen 2002 - betydningen av §10vedtak og fremtidig utbetaling - tidligere praksis:

- ☐ gjaldt en (sær)skattepliktig inntektspost beregnet på grunnlag av produksjon ved eventuell utbygging
- ☐ uttrykkelig inntatt i vedtaket at tidligere underskudd som følge av letekostnader skulle kunne fradras mot de (eventuelle) fremtidige inntektene
- ➔ egentlig fulgte derfor resultatet (ikke opphør) av §10-vedtaket



## Opphør (5)

### 💧 Avventet klagekjennelse:

- ☐ avgjørelsen av lokalt ligningskontor avskar bare føring av underskudd mot renteinntekter. Oljeskattemyndighetene hadde ikke ansett virksomheten opphørt dette året (på grunnlag av egen praksis) - [antakelig hadde det lokale ligningskontor gått ut over sin kompetanse]
- ☐ uansett neppe relevant

### 💧 Ot.prp. nr 86 (2000-2001) s. 37-38:

- ☐ "Forslaget innebærer imidlertid ingen endring i gjeldende regler vedrørende bortfall av adgangen til å fremføre underskudd ved opphør.."
- ☐ "Imidlertid vil en ordning som tillater at underskudd kan overføres til overtakende selskap...sikre.. at et selskap..kan få utnyttet underskuddet ...før selskapet...opphører.."