

Oljeregnskapsforeningen

Kristiansand 7 juni, 2004

1. Internprising – med fokus på administrative/tekniske tjenester
2. Kostnader ved salg av Petroleum – ”handling/service fee

1. Internprising – med fokus på administrative/tekniske tjenester

Generelt om internprising

- Økende fokus
- Svært begrenset regelverk
 - Sktl. § 13-1

”Det kan foretas fastsettelse ved skjønn hvis skatteytters formue eller inntekt er redusert på grunn av direkte eller indirekte interessefellesskap...

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- OECD retningslinjer for internprising svært generell i formen

- Retningslinjene oversatt til norsk av FIN (Odin.no)
- Retningslinjene presiserer sktl. 13-1

- Armlengdeprinsippet er i OECD mønsteravtale uttrykt som følger:

*”Dersom det i slike tilfelle mellom de to nærstående foretak blir avtalt eller pålagt vilkår i deres kommersielle eller finansielle samkvem som **avviker fra dem som ville vært avtalt mellom uavhengige foretak**, kan enhver inntekt,*

som uten disse vilkår ville ha tilfalt et av foretakene, men i kraft av disse vilkår ikke har tilfalt dette, medregnes i og skattelegges sammen med dette foretaks inntekt.”

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Forskjellige metoder for å finne armlengdepris angitt av OECD:
 - SUP (CUP)
 - Videresalgsprismetoden
 - Kost +
 - Andre metoder (overskuddsdeling og transaksjonsbasert netto margin)

- Indirekte og direkte fordeling
 - OECD aksepterer begge metoder
 - ”Any indirect charge method should be sensitive to the commercial features of the individual case (e.g. the allocation keys makes sense under the circumstances), contains safeguard against manipulation and follow sound accounting principles, and be capable of producing charges or allocation of costs that are commensurate with the actual or reasonably expected benefits to the recipient of the service.”* (OECD – intangible services)
 - En viss preferanse for en direkte metode
 - 3 M dommen aksepterer en indirekte fordeling

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Retningslinjene forutsetter en viss prioritert rekkefølge
 - SUP/CUP er den foretrukne metode
 - Tradisjonelle metoder foran andre (transaksjonsbaserte) metoder
 - En viss utvikling i retning av å finne den best egnede metode
 - Høyesteretts dom i Agip saken (Rt. 2001 side 1265)

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Målet/hensikten med alle metodene er å finne en ”riktig” armlengdepris. Som et utgangspunkt/hovedregel bør de forskjellige metoder følgelig føre til et *noenlunde* samsvarende resultat.
- Å finne en ”riktig” armlengdepris er ingen eksakt vitenskap!

Internprising og oljeskatt

- Internprisingsspørsmål har vært sterkt i fokus innenfor oljebeskatningen
spesifikk lovgivning – f.eks normpris og tynn kapitalisering
 - Renter og valuta
 - Forsikring
 - Salg av ikke norm pris regulert petroleum
 - FOU
 - Tariffer
 - Administrative og tekniske tjenester
 - Stadig mer omfattende standardbrev vedrørende internprising

Konsekvenser av justering

- Økt skattekostnad i Norge (sokkel)
- Kan være vanskelig å få noen motsvarende korreksjon for det andre selskap i transaksjonen
- En form for dobbeltbeskatning kan lett bli resultatet

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

Særlig om administrative og tekniske tjenester

- Omfatter et vidt spekter av tjenester, f.eks regnskap, personal, geologi, skatt, juridisk, planlegging, salgssupport, datasupport, fakturering etc
 - avgrensning mot ”cost sharing” arrangementer
- Sterkere sentralisering gir økende aktualitet i forhold til internprising
- Ofte vanskelig å finne en god sammenlignbar SUP/CUP pris

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelson

- Kost + metoden ofte anvendt
 - bør være mest mulig basert på en direkte fordeling
 - like fordelingsprinsipper
 - normalt 5% -15% påslag
 - hvilke kostnader skal det beregnes påslag på?

Gjennomstrømningskostnader?

- Hvordan finner man + elementet?

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Andre tilnærminger
 - ren indirekte belastning - tilsvarende 3 M
 - direkte/indirekte kostnadsfordeling (dvs ingen påslag)
 - kost + skatt for tjenesteyter
 - direkte beregnet vederlag - kr per time, cent per barel

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Situasjonen i skatteyers hjemland
 - varierende praksis mht krav om fortjeneste
 - utvikling i retning av (økt) krav om fortjeneste
 - UK: 5 -15% normalt - undertiden individuelle vurderinger/krav
 - USA: nye retningslinjer på trappene – krav om fortjeneste

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelson

- Oljeskattekontoret har hatt spørsmålet til vurdering i lengre tid
 - enkelte klagesaker under behandling
 - tidlig utgangspunkt: ikke anledning til å kreve påslag på tekn./adm.
 - tjenester når dette ikke er hovedfunksjonen for tjenesteyter
 - OTO presentasjon 2001
 - o Foretrekker direkte belastninger – mest vanlig
 - o Vurdering av fordelingsnøkler
 - o Må dekke en tjeneste det er behov for
 - o Indirekte metode krever identifiserbare og forutsigbare fordeler
 - o Armlengde priser – ikke alltid overskudd

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- OECD retningslinjene for ”intangible services” angir at det normalt bør være et fortjeneste element for denne type tjenester:
 - *”In an arm’s length transaction, an independent enterprise normally would seek to charge for services in such a way as to generate profit, rather than providing the services merely at cost.”*
 - ingen automatikk i at det *skal* være fortjeneste påslag
 - må akseptere at det foretas markedsvurderinger
 - hva sammenligner man med (hvilket marked)?
- Hva er norske skattemyndigheters posisjon ved tjenesteyting fra norsk mor til utenlandsk datter?

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelson

- Krav om årsakssammenheng (Sktl. § 13 -1)
 - årsakssammenheng mellom inntektsreduksjon og interesse fellesskap når påslag krevet av skattemyndighetene i tjenesteyters hjemland?

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Dokumentasjon

- Sktl § 13 -1: skattemyndighetene må sannsynliggjøre inntektsreduksjon
- Små krav til sannsynliggjøring – bevisbyrden fort snudd mot skatteyder
 - o Schlumberger dommen
 - o 3 M dommen
- ingen formelle krav om (forhånds)dokumentasjon ennå
- Internasjonal utvikling i retning av detaljerte dokumentasjonsregler
- skattedirektoratet jobber med dokumentasjonsregler

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Hensikten bak OECD retningslinjene å sikre en rimelig fordeling av skattefundamentet, og hindre dobbeltbeskatning

Salg av Olje – behandling av salgskostnader og rabatter

Bakgrunn

- For de fleste felt skjer oljesalg til normpris (NP)
- formålet med NP:
 - *”De fastsatte verdier skal tilsvare de priser som isamme tidsrom kunne vært oppnådd mellom uavhengige parter”*
 - *”Grunnlag for tvil om de reelle inntekter kommer frem til beskatning”*
 - *”Flertallet vil imidlertid understreke at hensikten med offentlige fastsatte normpriser ikke vil være å få satt prisene kunstig opp, og dermed tilføre staten ekstra skatteinntekter”*

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Kostnader etter et definert punkt – NP punktet – anses ikke fradragberettiget
 - NP punkt er på feltet for de fleste felt
 - NP ofte fastsatt på bakgrunn av ”netback”; pris faktisk (naturlig) leveringssted minus frakt og forsikring = pris på felt
 - Avvik i selgers faktiske kostnader etter NP punkt et ikke skattemessig element (ikke fradragberettiget/ikke skattepliktig)

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelson

- NP beregnes basert på faktiske 3dje manns salg for det enkelte felt. Et visst rom for skjønn.
- Kun kostnader før NP punkt fradragsberettiget
 - hva som er før og etter NP punkt kan være en vanskelig avgrensing
 - markedsføringskostnader, adm. kostnader etc. til 3dje mann anses å være før NP punkt

Praksis vedrørende handling fee/service fee

- Mange selskap – særlig mindre aktører – har ikke kapasitet til selv å håndtere salg
 - uansett – ofte uhensiktsmessig ved små andeler
 - beste- og rimeligste - alternativ å selge gjennom en av de store aktørene/operatørene
 - dette har sin pris – oftest nedfelt som en handling/service fee
- Lang ligningspraksis for fradrag
 - Oljeskattekontoret tok opp dette som ”ny” problemstilling ca 2000

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Problemstilling: betaling for en genuin tjeneste, eller en ”fordekt” rabatt?
 - betaling for en genuin salgstjeneste er fradragsberettiget
 - en rabatt anses – i følge Oljeskattekontoret/Klagenemnda – å ligge innebygget i NP
 - flere saker rundt dette – en sak tapt i Klagenemnda

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Oljeskattekontorets kjerneargumenter:
 - tjenesteyter har svært lave kostnader i forbindelse med utøvelse av tjenestene
 - fee langt høyere enn det som må anses for å være vanlige salgskostnader
 - i realiteten et rabatt element
 - i henhold til regelverket konsumeres en rabatt av NP – ikke fradragsberettiget
 - alternative kostnader ved å håndtere salg selv ikke ansett relevant
 - tidligere ligningspraksis ikke avgjørende

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelson

- Vurdering av Oljeskattekontorets/Klagenemndas praksis

- bokstavtro fortolkning - ikke villig til å se på formålet bak reglene

- Innst. O. Nr. 60 74/74:

- ”Flertallet vil imidlertid understreke at hensikten med offentlige fastsatte normpriser ikke vil være å få satt prisene kunsitg opp, og dermed tilføre staten ekstra skatteinntekter”

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Behov for presisering/endring av eksisterende regler
 - Enkelte grunnleggende prinsipper
 - o fradrag for alle kostnader til inntekts ervervelse
 - o faktisk opptjente (salgs)inntekter skattepliktige
 - beskatning av kjøper er irrelevant
 - ikke hensikten at NP skal gripe forstyrrende inn i dette ut over eventuelt korrigere faktisk salgspris til en (beregnet) markedspris
 - rabatt eller salgskostnad likegyldig (ved 3dje mannsavtaler) – samme netto skattepliktig inntekt

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Konsekvenser
 - dagens praksis gir en helt urimelig merbeskatning
 - i strid med reglenes formål
 - går særlig ut over mindre aktører
 - i strid med intensjonene om å gjøre norsk sokkel mer attraktiv for nye og mindre aktører
 - favoriserer ulønnsomme/kostnaddrivende løsninger

ADVOKATFIRMAET HARBOE & CO AS
v/advokat Jan Samuelsen

- Konklusjon
 - helt urimelige utslag for de aktører som rammes
 - endring av reglene bør vurderes
 - sikre skattemessig fradrag for alle salgskostnader betalt til uavhengige selskap
 - gi fradrag/reduksjon direkte i NP for gitte rabatter ved salg til uavhengige