



ORS 9. Desember 2004

Torstein Fløystad:

**LIGNINGSBEHANDLINGEN FOR
INNTEKTSÅRET 2003**

Innledning mv



TEMA (i denne delen):

1) Innledning:

- ◆ Nåsituasjon - utviklingstrekk - utfordringer
- ◆ Ligningsbehandlingen - diverse fakta

2) To spørsmål fra ligningsbehandlingen

- ◆ Valutaopsjon ved internsalg av råolje
- ◆ Refusjonsoppgjør i tilknytning til overdragelser av lisenser - §10 vedtak



Innledning ORS 09. Desember 04

Enkelte bemerkninger til: Nåsituasjon - utviklingstrekk - utfordringer

● Bemanning, endrings- og klagesaker

● Rettssaker:

- ☐ 19 verserende søksmål
- ☐ Nye søksmål 2004:
 - Frikjøp av fremtidige nedbemanningsforpliktelser. Spørsmål om frikjøpsbeløpet er skattemessig innvunnet.
 - Forsikring i captive - spørsmål om prisen tilfredsstillende armlengdestandarden
 - Ulovfestet gjennomskjæring. Finansinntekt i datterselskap henført til mor.
 - Handling fee betalt kjøper av olje: spørsmål om fradragsrett utenom normprissystemet



Enkelte bemerkninger til: Nåsituasjon - utviklingstrekk - utfordringer

• Rettssaker (forts)

- En ny dom høsten 2004 - bistand i skattesaker for Klagenemnd og domstoler - spørsmål om fradragsrett:
 - Borgarting lagmannsretts dom av 18.10.04
 - Staten fikk medhold - dissens
 - Statens (hoved)anførsel: ikke utgift til ”inntektens ervervelse, sikrelse og vedlikeholdelse” jf sktl. av 1911 § 44 (nå § 6-1: litt annen ordlyd)
- Ytterligere to hovedforhandlinger høsten 2004 - avventer dom
 - Stedbunden beskatning - lagmannsretten
 - Avsetning for nedstengning - Høyesterett



Innledning ORS 09. Desember 04

Enkelte bemerkninger til: Nåsituasjon - utviklingstrekk - utfordringer

- [Overdragelser - § 10 - behandles særskilt]
- Ligning
 - ny årssyklus: avviklet uten vesentlige problemer - noe bedre styring på arbeidet om høsten (?)
 - knappe tidsfrister vedrørende varsler? Må vurderes i forhold til:
 - selskapenes overholdelse av tidsfrister ifbm innhenting av tilleggsopplysninger
 - i hvilken grad spørsmålet er ”drøftet” med selskapet under prosessen - ”oppfordringen” til selv å vurdere
- Bortfall GFU - en betydelig utfordring både faglig og ressursmessig - jf foredrag av Sverre Vassbotn
- Flere nye og små aktører: nye problemstillinger knyttet til omfanget av særskatteplikten. - jf her også foredrag av Øystein Andal



Innledning ORS 09. Desember 04

Enkelte bemerkninger til: Nåsituasjon - utviklingstrekk - utfordringer(forts)

- **Normprissystemet - en historisk suksess - men utfordres stadig mer:**
 - ☐ **Teknisk:**
 - forutsetninger som vedtaket bygger på
 - selskapenes eventuelle tilpasninger til iboende muligheter
 - ☐ **Aktørbildet - utfordres rettferdigheten?**
 - ☐ **Datagrunnlaget: flere tilfeller der dette ikke er tilstrekkelig?**
- ⇒ **Økende antall salg der oljeskattemyndighetene må vurdere markedsmessigheten?**



Innledning ORS 09. Desember 04

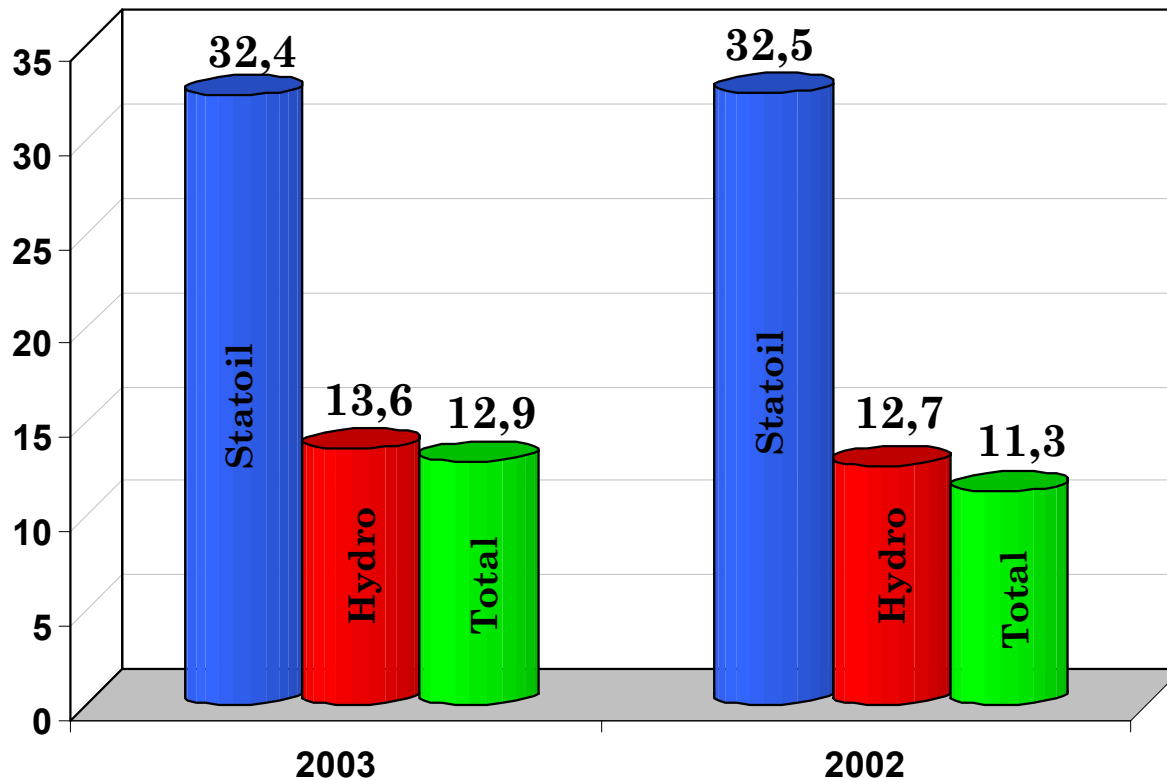
Enkelte bemerkninger til: Nåsituasjon - utviklingstrekk - utfordringer (forts)

- ✓ De store blir større (både nasjonalt og internasjonalt) – dette innebærer at disse aktørene i større grad blir deltaker i store transaksjonsstrukturer fordi målsettingen er stordriftsfordeler og synergi. Ubearbeidede produkter blir ofte omsatt internt.
- ✓ Armlengdevurderinger er fortsatt en ”vekstindustri” - også fordi vilkår endres hyppigere - ikke nødvendigvis flere fravik.
- ✓ Gjennomskjæring vurderes hyppigere - få fravik.
- ✓ Ny regnskapsregler er i stor grad internasjonalt styrt. I kjølvannet oppstår ofte skatterettslige problemstillinger.



Utlignet skatt:
2003: 97,1 mrd
2002: 91,1 mrd

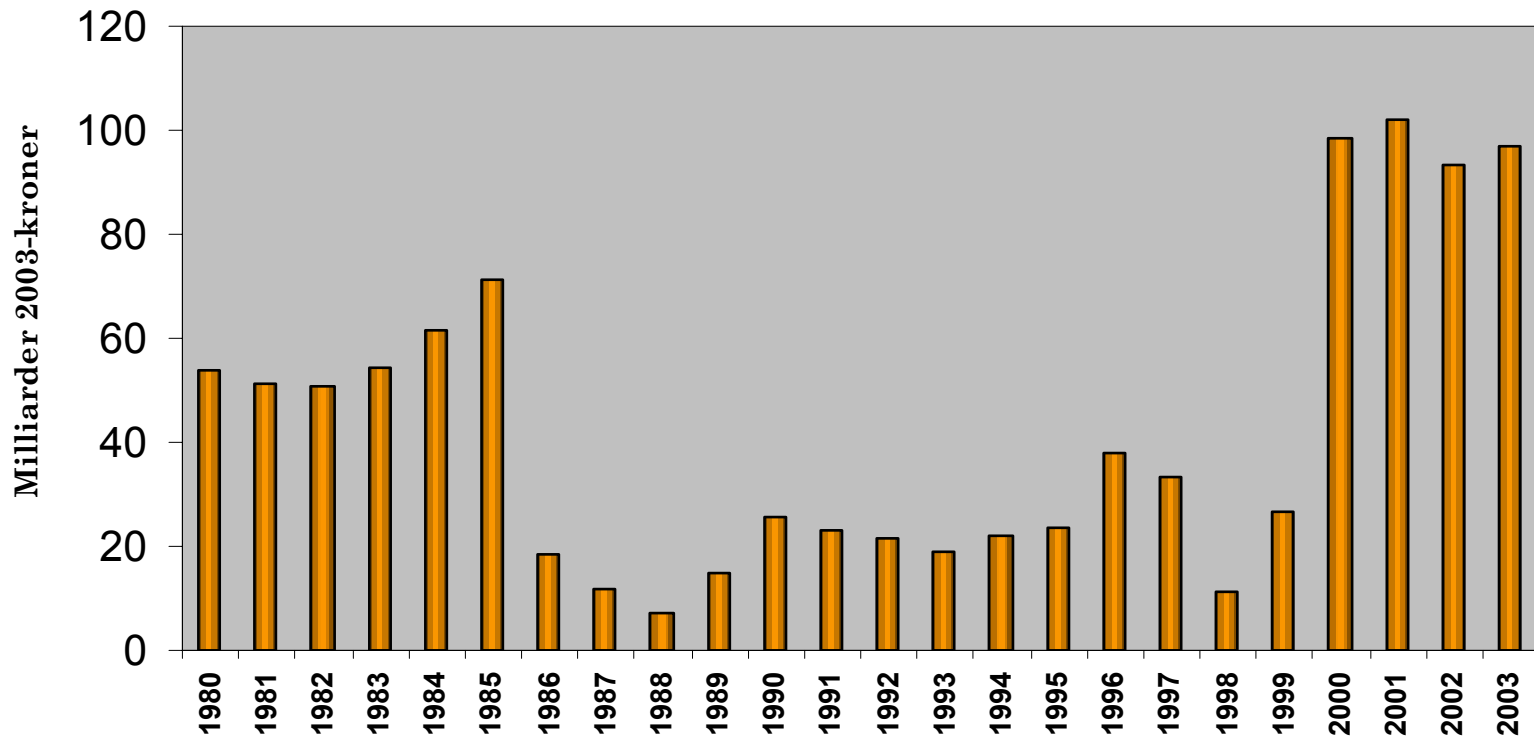
Milliarder kroner





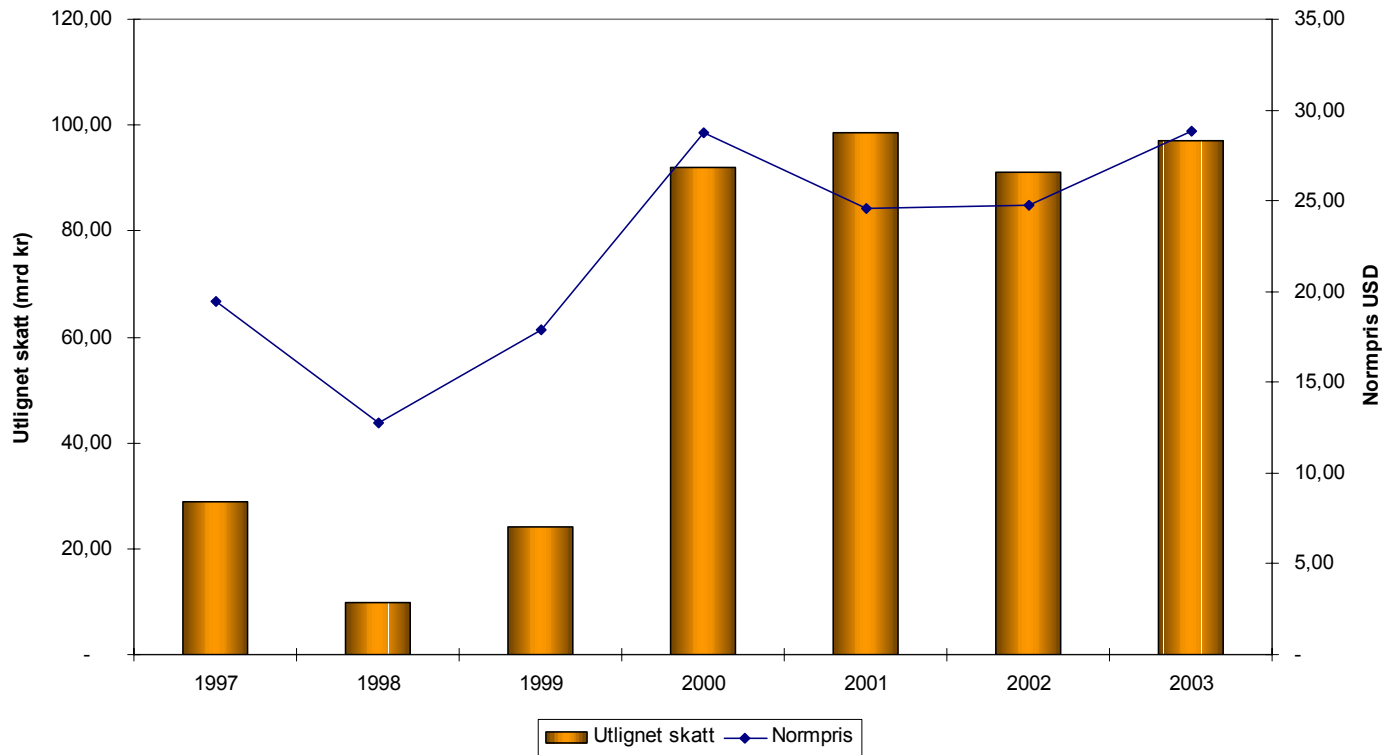
Ordinær utlignet skatt

sum 1980-2003 = 1031 milliarder kroner





Utlignet skatt vs normpris





Utviklingen i sentrale faktorer som påvirker samlet skatt

Normpris:	2000	2001	2002	2003
USD	28,24	24,33	24,50	28,85
NOK	250,50	218,90	194,10	204,23
Produksjon (Sm³ o.e.):			+ 8 mill	+ 3,9 mill
Investeringer(mrd. NOK):	50		59	62
Annet:		15% av	6,5% av	
		SDØE til	SDØE til	
		Statoil	andre	

Økning skatteinntekter i 2003 - sammensatt: høyere pris USD, lavere kurs, lavere oljeproduksjon og høyere gassproduksjon



Prissensitivitet

2001 - skatt= 98,4 mrd.:

Økt oljepris 1 \$ ➡ økte skatteinntekter NOK 7 mrd NOK

Oljepris 2001 = normpris 2000 ➡ økte skatteinntekter ca 27,5 mrd NOK

2002 - skatt= 91,1 mrd.

Økt oljepris 1\$ ➡ økte skatteinntekter ca 8,4 mrd NOK

Oljepris 2002 = normpris 2000 ➡ økte skatteinntekter ca 31,5 mrd NOK

2003 - skatt= 97,1mrd:

Økt oljepris 1\$ ➡ økte skatteinntekter ca 7,7 mrd NOK (med fremføring av underskudd og friinntekt ca 5,9 mrd)

Oljepris 2003= oljepris 2000 ➡ økte skatteinntekter ca 39 mrd NOK



Terminskatt 2004

Terminskatt for 2004 utskrevet med: 121,6 mrd NOK

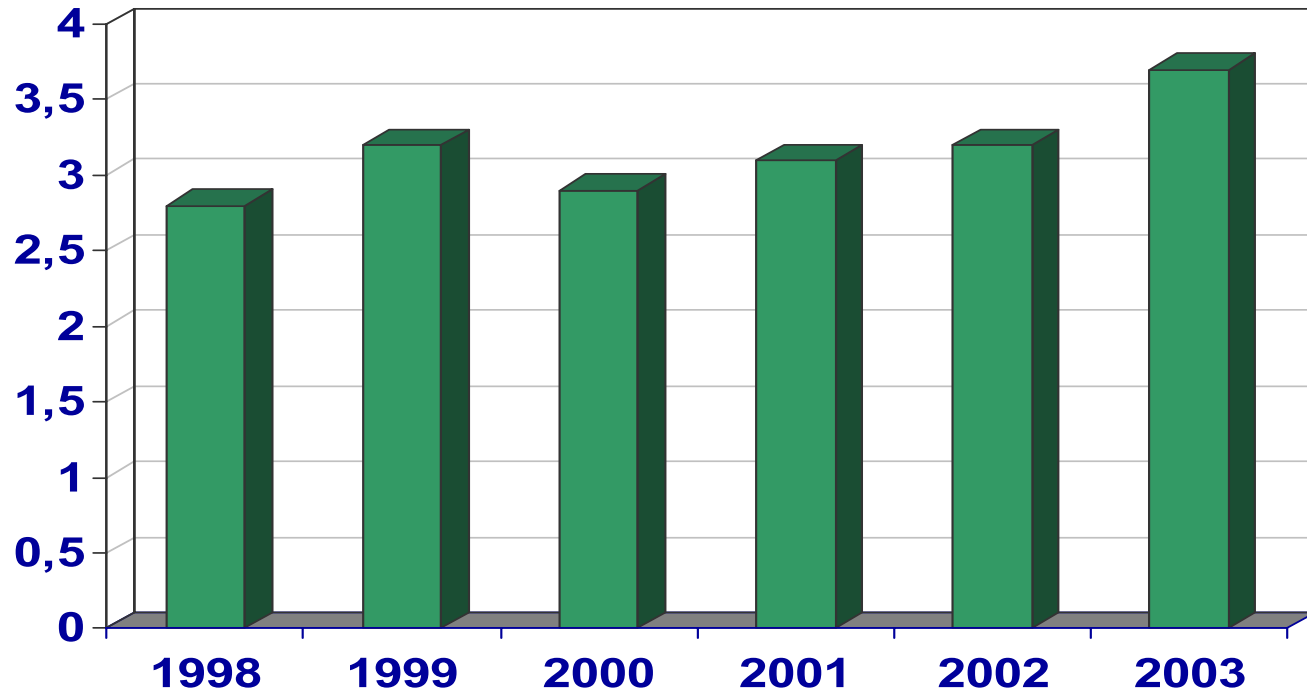
Bygger på selskapenes egne oppgaver:

- Faktisk realiserte priser første halvår
- Anslag 2. halvår - veiet:
 - ☐ Oljepris 35,40 \$
 - ☐ Dollarkurs 6,90 kr/\$ ➡ veiet forventet pris i NOK: ca 244
- Ved utgangen av oktober var snittpris 2. halvår:
 - ☐ Oljepris 43,35 \$
 - ☐ Dollarkurs 6,80 kr/\$ ➡ snitt pris 2. Halvår i NOK:ca 295
- Pris og dollarfall nov/des ➡ pris annet halvår vil sannsynligvis likevel ligge klart over selskapenes anslag



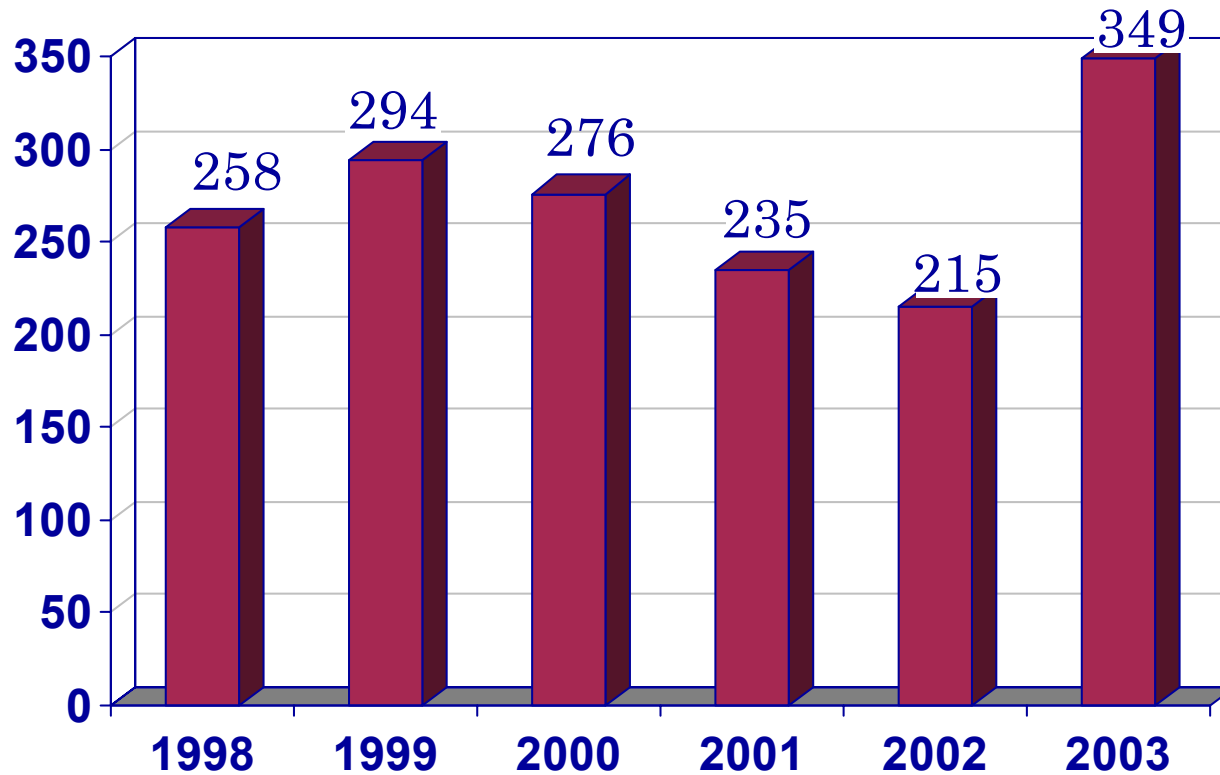
Inntektstillegg særskatt 1998-2003

Milliarder kroner





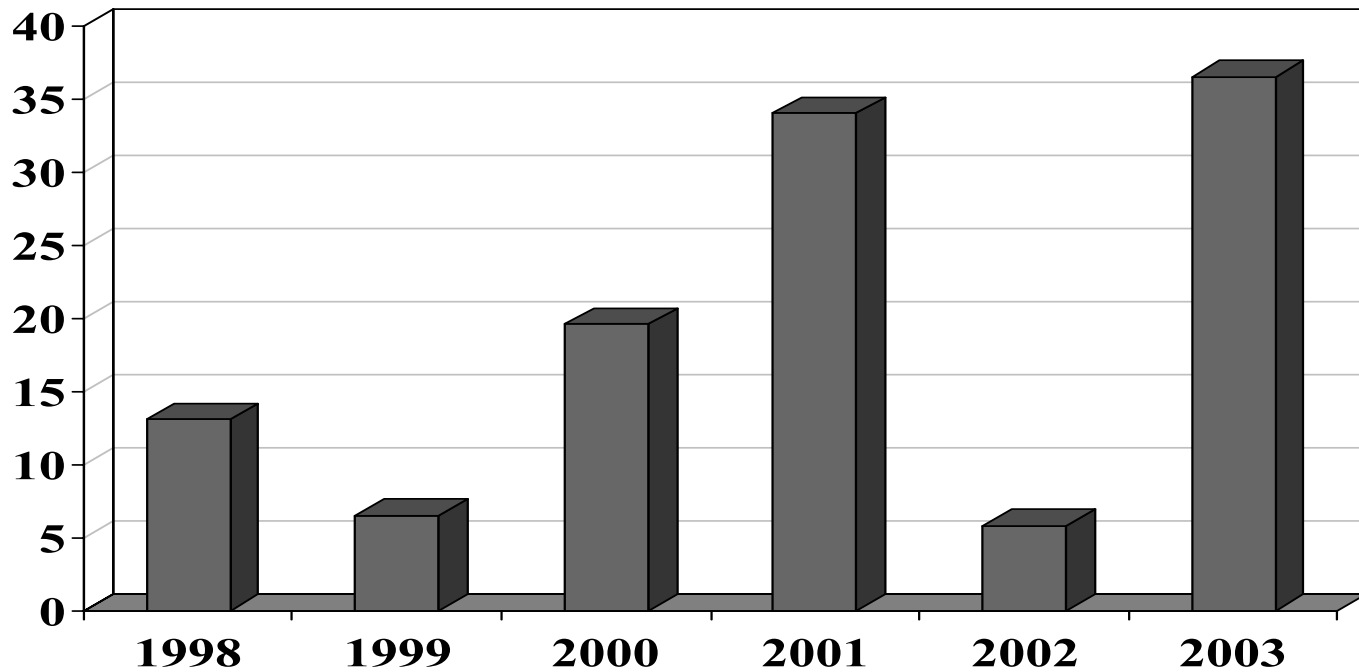
Antall fravikelser 1998-2003





Tilleggsskatt

Millioner kroner





Viktige avviksområder - beløp

- **Nedstengning: 1 270 mill kr**
- **Reservedelslager mv: 257 mill - i reduserte avskrivninger.
Redusert friinntekt 18 mill.**
- **Stedbunden beskatning boliger og baser: 175 mill kr**
- **Fravikelser vedr. netto finans 1,27 mrd. Både
inntektseffekten av fravikelser i fordelingsgrunnlaget og
netto finansposter til fordeling**
- **Statpipe: deltakerne lignet etter påstand**



Valutaopsjon

Faktum:

- ☐ Salgsavtale gjeldende ved konserninterne salg: pris = normpris på leveringstidspunktet
- ☐ Valutaopsjon: selger kan velge oppgjørsvaluta (NOK eller USD)
- ☐ Opsjonen utøves på *faktureringstidspunktet*
- ☐ Dette vil i tid ligge etter løftetidspunktet
 - ⇒ selger kan på faktureringstidspunktet velge mellom et beløp i USD lik normprisen på leveringstidspunktet i USD
 - ⇒ eller et beløp i NOK som tilsvarer beløpet i USD omregnet til NOK basert på forwardkursen (30 dager) på *leveringstidspunktet*

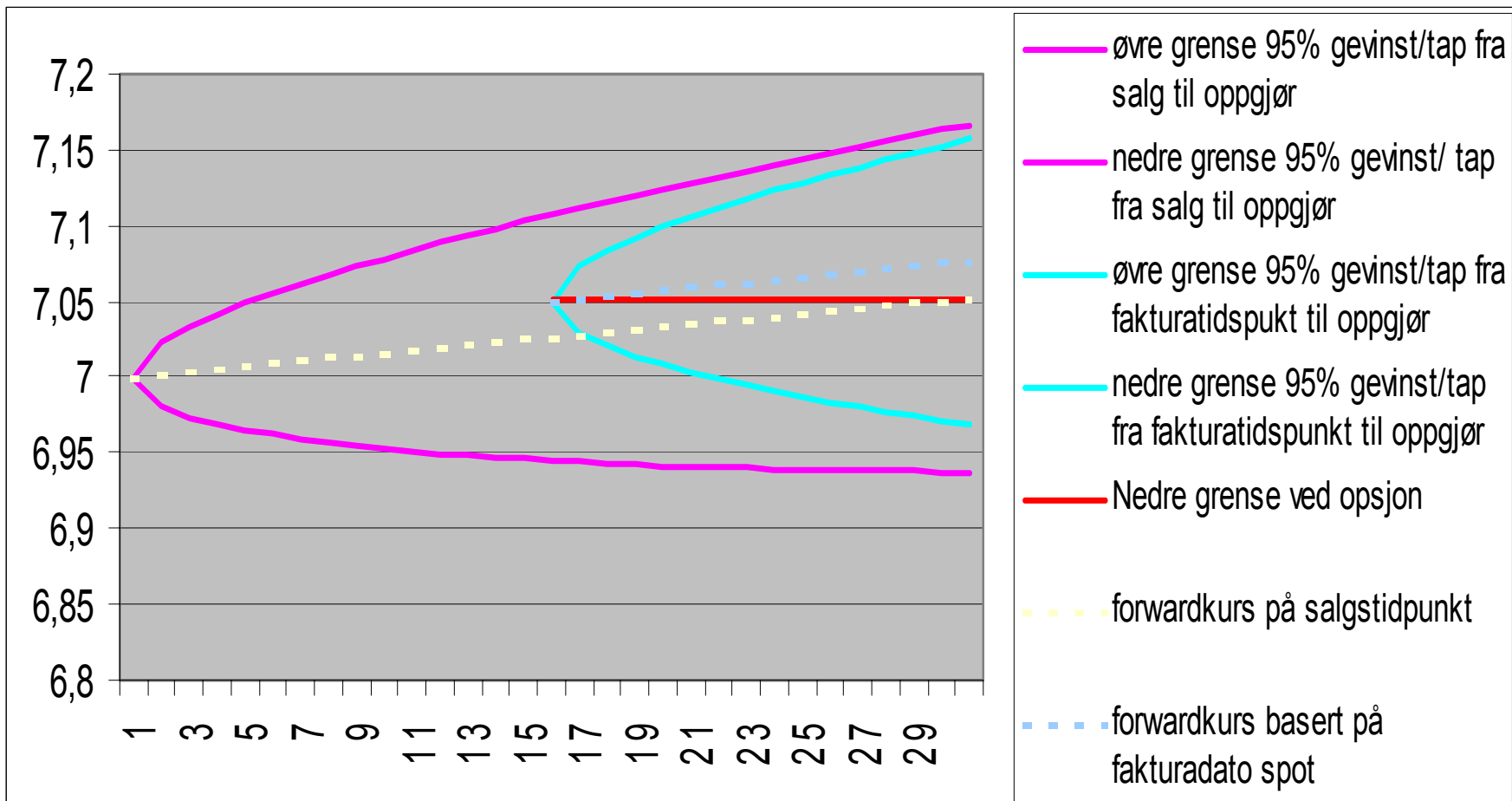


Realitetsvurdering av faktum

- ✓ Avtalen altså sammensatt av et salg til normpris og en valutaopsjon
- ✓ Pris = normpris er et markedsmessig (pris)vilkår
- ✓ Om salget er i annen valuta enn USD endrer det ikke utgangspunktet om markedsmessighet. Salgsprisens markedsmessighet beror ikke på hvilken valuta som er anvendt ved salget.
- ✓ Valutaopsjonen har en selvstendig (og betydelig) verdi og kan prises (det er etablert anerkjente metoder for dette).



Valutaopsjon





Valutaopsjon

Realitetsvurdering av faktum (forts)

- ✓ Kontorets analyser viste at opsjonen var utøvet på en slik måte at det reelt sett var kjøper som fremstod som innehaver av opsjonen.
- ✓ Selger var ikke godtgjort for den valutaopsjonen han hadde gitt kjøper.



Grunnlag for skjønn § 13-1?

Når salgsprisen (normpris) er markedsmessig og kjøper ikke har betalt selger for valutaopsjonen vil inntekten til selgeren være redusert.



Hvordan skjønne?

1) Prissette opsjonen etter anerkjente metoder

- a) Som en selvstendig skattepliktig (finans)inntekt, eller som
- b) Et tillegg til normprisen etter bestemmelsen i normprisskatteforskriften § 5.



Hvordan skjønne?

Npsktf. §5

”Tillegg til normprisinntekten for kostnader som ikke er forutsatt fratrullet.

Andre fradragsførte kostnader enn de som skyldes avvikende betalingsvilkår, skal tillegges den skattepliktige inntekt når det ved normprisfastsettelsen er lagt til grunn at de ikke skal være fradragsberettiget.”

- ⇒ Typisk: cif-elemt.
- ⇒ Man behandler altså verdien av valutaopsjonen som en del av salgsvederlaget – opsjonen skulle vært kompensert i form av høyere pris (som f eks forlenget kredittid og cif betalt av selger).



Hvordan skjønne (forts)?

2)Skjønne som om opsjonen ikke forelå.

- ◆ Salg til normpris uten opsjon ville være markedsmessig.
- ◆ Ved å skjønne som om opsjonen ikke forelå lignes altså selskapet basert på markedsmessige tallstørrelser.
- ◆ I dette tilfellet blir skjønnsalternativene, dvs skjønne som om:
 - a)Alle salg var i NOK
 - b)Alle salg var i USD
 - c)Selskapet kunne velge valuta på leveringstidpunktet.



Hvordan skjønne (forts)?

Kommentar:

- ♣ 2 c) må utelukkes fordi det gir et umulig skjønnsstema.
- ♣ 1 a) er antakelig det teoretisk riktigste. Det ville også gitt det høyeste inntektstillegget. Beregningene må imidlertid bygge på en del usikre forutsetninger.
- ♣ 1 b) er antakelig å strekke reglene noe, men kan forsvares.
- ♣ 2 a) og b) er mest praktiske og gir den sikreste beregningen.

Oljeskattenemnda valgte 2 b), bl a fordi råolje i det internasjonale marked handles og noteres i USD.



Refusjonsoppgjør - § 10

Tilbakeblikk: ligning 2002 – *kjøper* av andel - oljesalget.

- ”Interimsperiode”: §10 vedtaket forutsetter skattemessig virkningstidspunkt – effektiv dato – før regnskapsmessig transaksjonstidspunkt.
- Kjøper må refundere selger hans utlegg og selger må refundere kjøper de inntektene han ville hatt som eier i interimsperioden.
- Vedtaket forutsetter at refusjonsavtalen skal behandles etter skattelovgivningens alminnelige regler



Refusjonsoppgjør - § 10

Tilbakeblikk: ligning 2002 – *kjøper* av andel - oljesalget
(forts)

__ ➡ Man må beskatte ”**som om**” - for oljesalg innebærer dette:

- ☐ Olje som selger av andelen har solgt beskattes på kjøpers hånd
- ☐ Salget beskattes til normpris
- ☐ Man etablerer en tenkt fordring med inngangsverdi normpriskurs
- ☐ Npsktf. § 4 kommer (dog) ikke til anvendelse.



Refusjonsoppgjør - § 10

Ligning 2003: selgeren av andelen – oljesalget.

- Rent faktisk har selger av andelen solgt oljen (selv om altså kjøperen beskattes for salget til normpris)
- Vilkåret (om at kjøperen skal beskattes med tilbakevirkende kraft) innebærer at det må etableres en fiksjon:

Kjøper av andelen anses å ha solgt oljen til selger av andelen på det tidspunkt selgeren faktisk solgte oljen.



Refusjonsoppgjør - § 10

- Dette innebærer at selgeren av andelens faktiske salg anses som et salg av innkjøpt olje
 - ⇒ noe som innebærer at dette salget blir å beskatte som egen handelsvirksomhet utenfor særskatteregimet
 - ⇒ et eventuelt avvik mellom avtalt refusjonspris og faktisk oppnådd pris må derfor henføres til beskatning på land.
 - ⇒ resultatelementer som skyldes valutaavvik henføres til finansnetto
- Hovedregelen vil imidlertid være at de inntekter og kostnader selgeren av andelen pådrar seg i forbindelse med refusjonsoppgjøret er pådratt som ledd i særskattepliktig virksomhetsutøvelse og derfor er skattepliktig eventuelt fradragsberettiget som sådan.



Fortsatt uløste spørsmål

- ❑ **Bl.a.** : må man for skatteformål fingere fordring/gjeld for hvert enkelt element i refusjonsoppgjøret?
- ❑ Arbeidsgruppe OLF som ser på problemstillingene?



Refusjonsoppgjør - § 10

En vei ut av ”uføret”?

- ⇒ Enklest selvsagt: Ikke fatte vedtak med tilbakevirkende kraft
- ⇒ Dersom man likevel velger en slik løsning:
 - *Ikke normpris* ved beskatningen for salg i interimsperioden (prisavvik vil da inngå i særskattegrunnlaget)
 - Refusjonsoppgjøret beskattes som et *rent kontantoppgjør på faktisk transaksjonstidspunkt* – altså også som grunnlag for fastsettelse av skattemessig verdi av varige driftsmidler og salgsinntekt olje.