



Kristiansand -symposiet ORS 6. juni 2005

Aktuelt fra
petroleums-
beskatningen

Jeg heter
JAN SYVERSEN,
advokat dr. juris m.v.
og arbeider hos

SIMONSEN FØYEN





!

Aktuelle dommer



1. HRD nedstengning - Shell

NEDSTENGNING AV
PRODUKSJONSBRØNNER
TIDFESTING NÅR?

Alt. a) Når stengningsarbeidene
finner sted?

Eller (alt. b) fordelt over
produksjonsperioden?



1. HRD nedstengning - Shell

NEDSTENGNING AV PRODUKSJONSBRØNNER *TIDFESTING NÅR?*

OLSK : alt. a)
alt b) = avsetning etter god
regnskapsskikk sktl. § 14-4 (3)

Alt. a) Når stengningsarbeidene
finner sted?

Shell: alt b) regnskapsprinsippet sktl. §
14-4 (2) - sammenstillingsprinsipp

Eller (alt. b) fordelt over
produksjonsperioden?



1. HRD nedstengning - Shell

NEDSTENGNING AV PRODUKSJONSBRØNNER *TIDFESTING NÅR?*

OLSK : alt. a) OSN, OKN (6-1), OTIR
alt b) = avsetning etter god
regnskapsskikk sktl. § 14-4 (3)

Alt. a) Når stengningsarbeidene
finner sted?

Borgarting LR, HR (3-2)

Shell: alt b) regnskapsprinsippet sktl. §
14-4 (2) - sammenstillingsprinsipp

Eller (alt. b) fordelt over
produksjonsperioden?



1. HRD nedstengning - Shell

Høyesterett – flertallet (3)

Når er kostnaden pådratt? Sktl. § 6-1

Formuesoppofrelse = ubetinget forpliktelse = pådratt kostnad f.o.m produksjonen fra brønnen tar til – konsesjonsforpliktelse.
(premiss 45-49)

Kommentar: Er dette avgjørende? – Kostnad kan fradragføres før den er pådratt hvis det foreligger særskilt hjemmel (dvs. en særlig periodiseringsregel, f.eks. kontantprisippet, regnskapsprinsippet, sammenstilling mv.



1. HRD nedstengning - Shell

Høyesterett – flertallet (3)

Avsetning etter god regnskapsskikk?

Sktl. § 14-4 (3)

Utgangspunkt: Ubetinget forpliktelse ... sammenstilling ... fordeling over konsesjonstiden ... som i Rt. 1958 s. 801 (Meraker Smelteverk). (premiss 50-58)

Kommentar: Hvor stor vekt har Merakerdommen som skriver seg fra et tidspunkt hvor regnskapsprinsippet sto langt mer sentralt enn før skattereformen i 1992.

Dessuten: Er ikke også en garantiforpliktelse endelig pådratt når gjenstanden leveres? – Forskjell på konsesjonsvilkår og avtalevilkår?



1. HRD nedstengning - Shell

Høyesterett – flertallet (3)

Avsetning etter god regnskapsskikk?

Sktl. § 14-4 (3)

“Etter min oppfatning må uttrykket
“[a]vsetning etter god regnskapsskikk i §
50 femte ledd [= § 14-4 (3)] på bakgrunn av
uttalelsene i Ot.prp.nr. 35 (1990-1991)
forstås slik at det med dette siktes til
*avsetninger som utelukkende er basert på
forsiktighetsprinsippet*” (premiss 74)

*Kommentar: Sentral misforståelse!! –
Hvorfor?*

*Garantiavsetninger dekkes av 14-4 (3). Statistisk
sannsynlig avsetning har sitt grunnlag i
sammenstillingsprinsippet.*

*Avsetning ut over det sannsynlige kan være begrunnet
i forsiktighetsprinsippet*



1. HRD nedstengning - Shell

Høyesterett – mindretallet (2)

Kostnaden ikke endelig pådratt før arbeidene finner sted. (premiss 93-97)

Frdrag kan kreves etter god regnskapsskikk i § 50 (2) jfr. nå § 14-4 (2) (premiss 93-97)

Men ikke hvis frdraget vil være en avsetning etter GRS (premiss 98-113)

“Ordlyden er klar, og dekker nettopp det tilfellet vi står overfor” dvs. avsetning etter GRS. (premiss 99)

Kommentar: Ordlyden er klar?? Er “avsetning etter god regnskapsskikk et klart begrep”?



1. HRD nedstengning - Shell

Kan resultatet forsvares med en annen begrunnelse?

Avsetning etter GRS: Forarbeidene nevner garantiavsetninger som eksempel

Regelen er generell og dekker andre "avsetninger" med vesentlig samme karakteristikk

Begrunnelse for regelen: Vanskelig for LM å kontrollere s/y's skjønn – lett å bygge opp skattekreditter.

Nedstengningskostnader har ikke de samme vesentlige kjennetegn – Først og fremst et verdsettelsesspørsmål.

Slike verdsettelsesspørsmål bør LM kunne håndtere.
KONKL: Nedstengning utenfor § 14-4 (3).



1. HRD nedstengning - Shell

Mulige konsekvenser:

FORSØMT VEDLIKEHOLD: Fradrag når vedlikholdsbehovet oppstår eller først når arbeidene foretas?

PERIODISK VEDLIKEHOLD: Estimert vedlikehold fordeles over perioden eller først når arbeidene utføres?

Synspunkt: Neppe grunnlag for å fremskynde fradrag før arbeidene utføres – klar praksis for dette.

2. LRD kontorbygg - Statoil



Sokkel

= Utleieverdi
kostnad på sokkel

Land



= Utleieverdi
inntekt på land



OK?

Ja!

hjemmel:
pskti. § 3 d (1)

... sokkel "å anse
som ett distrikt"

- Kostnader,
...vedlikehold m.v.

= Netto overskudd

2. LRD kontorbygg - Statoil



Sokkel

= Utleieverdi
kostnad på sokkel



28% stat

50% særskatt

75-98

Land



= Utleieverdi
inntekt på land

- Kostnader,

= Netto overskudd

28%

6,75% K + KF

21,25% Felles

2. LRD kontorbygg - Statoil



Sokkel

= Utleieverdi
kostnad på sokkel



28% stat

50% særskatt

f.o.m 99

Land



= Utleieverdi
inntekt på land

- Kostnader,

= Netto overskudd

28% stat

elles

2. LRD kontorbygg - Statoil

Sokkel



NB! SOKKELEN
FORTSATT ET
(SKATTE)DISTRIKT

Land



= Utsatt verdi
kostnader på sokkel

= Utsatt verdi
inntekter på land

- Kostnader,

= Netto overskudd

Ny praksis
Oljeskattekontor

2. LRD kontorbygg - Statoil

Borgarting 24.11.04:



Snevert utvinningsbegrep –
forarbeider og praksis støtter at
egenleie av kontorbygg kan anses
for del av utvinningsvirksomhet

Hjemmelen – sktl. 1911 § 18 støtter statens
syn!! – Men uklart om dette er hjemmelen (?)

Men klar praksis for skattlegging av egenleie til
land.



Ingen holdepunkter i forarbeidene for at endringen m.h.t.
skattekreditor skulle få provenymessige virkninger.

Krav til klar lovhjemmel ikke oppfylt – Praksis om landskatt
av egenleie for kontorbygg m. v. må opprettholdes.



2. LRD kontorbygg - Statoil

Begge parter påberopte seg en guru (J. Syversen) til støtte for sitt syn. Hva mener han egentlig!!

Kommentarer fra sidelinjen:



Psktl. § 3 bokstav d) fastsetter at sokkelen utgjør ett (skatte)distrikt

Regelen bygger på tidligere regler og praksis om stedbunden beskatning

Regelen er ikke endret eller omtalt i forbindelse med endringen av skattekreditor for etterskuddspliktige i 98

Konsekvensen må bli at lovendringen ikke gjør inngrep i reglene for sokkel og land som forskjellige skattedistrikter og tilordningen av inntekter og fradrag til disse distrikter

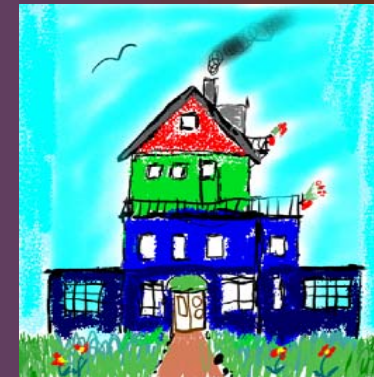
2. LRD kontorbygg - Statoil

Konsekvensene:

Oljeskattekonto
rets syn:

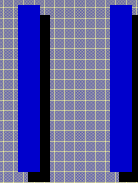


Kontorbygg m.v.
henføres til SOKKEL
ved fordelingen av
finansnetto – pskti. § 3
bokstav d



Lagmannsrettens
syn:

Kontorbygg m.v.
henføres til LAND



Lovendringer



3. Lovendringer - Itekkostnader

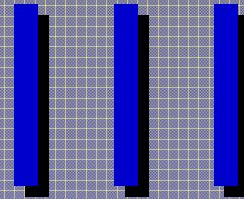
1: Fremføring av Itekkostnader med rente og rentesrente PTA sec. 3 c (2) loss from 2002

3: Statstilskudd – 78 % av Itekkostnadene refunderes årlig. PTA sec. 3 c (5) from 2005

For selskaper med behov for mellomfinansiering – kan krav på statstilskudd pantsettes?

Eller faller det innenfor uttrykket "tilbakebetaling av skatt" i skattebetalingsloven § 32 a?

Ordlyden dekker ikke statstilskudd – formålsbetraktninger tilsier pantsettelsesadgang.



Tilpasninger til
normprisreglene



4. Normpris – salgsvilkår m.v.

Riktig internpris:
Markedspris for
den enkelte leveranse.

Normpris =
gjennomsnittlig
markedspris for
normprisperioden

SELGER KAN VELGE Å FAKTURERE TIL
NORMPRIS – USD ELLER NOK?



4. Normpris – salgsvilkår m.v.

Alternative salgsvilkår, internsalg:

1. Spotpris

OK

2. Normpris USD

OK

3. Normpris NOK

OK

4. Normpris USD, omregning til normpriskurs

OK, hvis konsistent praksis

5. Normpris i USD,
valutaopsjon terminkurs i NOK

?



4. Normpris – salgsvilkår m.v.

Alternative salgsvilkår, internsalg:

1. Spotpris

OK

2. Normpris USD

OK

3. Normpris NOK

OK

OK

Selger kan velge fritt fra salg til salg (?)

Ingen holdepunkter i normprissystemet for at valgretten skulle være begrenset – fritt valg nærliggende – en konsekvens av systemet!

Normpris er en skatteavregningspris som ikke får direkte betydning for avtalte salgsvilkår



4. Normpris – salgsvilkår m.v.

Alternative salgsvilkår, internsalg:

1. Spotpris

2. Normpris USD

3. Normpris NOK

Når må selger treffe sitt valg?

Normpris - kurs
ikke kjent –
forutsetninger
for valg
mangler

LEVERING



Leveringsmåned

Normpris kan estimeres –
normpriskurs kjent – muligheter
for rasjonelle valg

FAKTURERING



Betalingsmåned

BETALING



NP-fastsettelse →

OK med valg ved
fakturerings –
konsekvens av
systemet ! ?



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

Konkret sak - saksforholdet...

5. Normpris USD,
valutaopsjon terminkurs NOK

- ❑ Salgspris: Normpris i USD (utgangspunkt)
- ❑ Valgrett – fakturering i USD eller NOK
- ❑ Valget skjer i forbindelse med fakturering
- ❑ NOK valg hvis økonomisk fordelaktig – både før og etter skatt
- ❑ Ved valg NOK: Kjøper inngår umiddelbart en terminkontrakt for å oppfylle valutaopsjonen

LEVERING



Leveringsmåned

FAKTURERING



BETALING



NP-fastsettelse ➡

Betalingsmåned



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

OLSK – ligningen 2003

5. Normpris USD,
valutaopsjon terminkurs NOK

- ☐ Oljeskattekontoret: Kjøper har valutaopsjon
- ☐ Selger skulle ha krevd vederlag for opsjonen
- ☐ Opsjonens verdi fastsettes skjønnsmessig
- ☐ Inntekt = kursgevinster som ville ha oppstått ved salg til normpris i USD

OK hvis forutsetningene holder?

LEVERING



Leveringsmåned

FAKTURERING



BETALING

NP-fastsettelse ➔



Betalingsmåned



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

Vi endrer forutsetningene...

5. Normpris USD,
valutaopsjon terminkurs NOK

- ❑ Fakturering i USD eller NOK til terminkurs
- ❑ *SELGER* har valutavalgretten (opsjon)
- ❑ NOK velges hvis selger får høyere regnskapsmessig inntekt/kontantstrøm i NOK (og USD)
- ❑ Valget har ingen økonomiske betydning for *KJØPER*

LEVERING



Leveringsmåned

FAKTURERING



BETALING

NP-fastsettelse ➡

Betalingsmåned



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

Kriterier for valutavalget...

5. Normpris USD,
valutaopsjon terminkurs NOK

Kurs M1
*Internkurs i
leveringsmåned*

1. LEVERING –
*avtale om
valutavalgrett for
selger – intet valg*

Kurs N
*Normpriskurs –
snitt leveringsmnd.*

2. FAKTURERING
*– parametere kjent –
selger velger valuta*

Kurs T
Terminkurs

Kurs M2
*Internkurs i
betalingsmåned*

3. BETALING
*– normpris USD
... eller tilsv. til
terminkurs i NOK*

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

Betingelser for å velge NOK

*Kurs M1
Internkurs i
leveringsmåned*

*Kurs N
Normpriskurs –
snitt leveringsmnd.*

*Kurs T
Terminkurs*

*Kurs M2
Internkurs i
betalingsmåned*

1 Stigende USD kurs – Kurs M2 større enn M1

2 Terminkurs større enn kurs M2 (betaling)

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

Praktisk eksempel: Forutsetningene



GENERELLE OPPLYSNINGER

Normpris - estimert i USD	50,0
Internkurs leveringsmåned (M1)	6,0
Internkurs betalingsmåned (M2)	7,0
Terminkurs (T)	7,3
Normpriskurs estimert (N)	6,5

Normpris USD: 50

Normpris NOK: 325

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

REGNSKAPSMESSIG VIRKNINGER - Selger

INNTEKT SALG 1 BBLs – NOK vs. USD

NOK – salgssum x kurs T (50 x 7,3) = 365

USD – salgssum x kurs M1 (50 x 6,0) = 300

KURSDIFFERANSE - INNFRIELSE

NOK – ingen kursdifferanse 0

USD – kursgevinst 50 x kurs M2-M1 = 50

Samlet inntekt ved salg i USD: 350

SUM gevinst ved salg i NOK = 15

Konkl.: Lønnsomt for SELGER å velge NOK

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

REGNSKAPSMESSIG VIRKNINGER - Kjøper

Samlet oppofrelse for kjøper når selger
fakturerer i NOK (bokført salgssum og
kursdifferanse ved innfrielse) USD 50

Valutavalget får ingen betydning for kjøper

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

VIRKNING SKATT – Skattbar inntekt selger

SALG I USD:

Normpris (50 x kurs N (6,5) =	325
-------------------------------	-----

Kursgevinst (50 x kurs M2-M1)	50
-------------------------------	----

Skattbar inntekt ved salg i USD =	375
-----------------------------------	-----

SALG I NOK:

Normpris	325
----------	-----

Skattbar inntekt salg I NOK:	325
------------------------------	-----

SUM gevinst ved valg NOK =	50
-----------------------------------	-----------

Konkl.: Lønnsomt for SELGER å velge NOK

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

VIRKNING SKATT – Skattbar inntekt selger

SALG I USD:

Normpris (50 x kurs N (6,5) = 325

Kursgevinst (50 x kurs M2-M1) 50

Skattbar inntekt ved salg i USD = 375

SALG I NOK: *Skattbar inntekt uten normpriser*

Normpris	325	365
----------	-----	-----

Skattbar inntekt salg I NOK:	325	365
------------------------------	-----	-----

SUM gevinst ved valg NOK =	50	15
----------------------------	----	----

*SKATTEEFFEKTEN SKYLDES
NORMPRISVERDSETTELSEN!*



5. Normpris – salgsvilkår m.v.

VIRKNING SKATT – Skattbar inntekt selger

SALG I USD:

Normpris (50 x kurs N (6,5) = 325

Kursgevinst (50 x kurs M2-M1)

Skattbar inntekt ved salg

**LOVLIG TILPASNING TIL
NORMPRISREGLENE?**

Min konklusjon: JA!

Skattbar Inntekt

325 365

Skattbar inntekt ved valg NOK =

50 15

**SKATTEEFFEKTEN SKYLDES
NORMPRISVERDSETTELSEN!**