



# Kristiansand -symposiet ORS 12. juni 2006

## Tilpasninger til Normprissystemet

Ved  
Jan Syversen  
advokat dr. juris

**SIMONSEN**





# 1

## REGELVERKET oversikt

# Normpris – et genialt system?

Armlengderegele:  
Markedspris for  
den enkelte  
leveranse.



Ligningsmyndighetene må  
sannsynliggjøre et avvik  
fra markedspris

Normpris =  
gjennomsnittlig  
markedspris for  
normprisperioden

Skattyter må påvise at  
normprisen er vilkårlig  
eller åpenbart urimelig



## Oversikt - lovhome

Hjemmel:

Petroleumsskatteloven § 3 (1) a):

Bruttoinntekt og verdi av  
lagerbeholdninger av petroleum ansettes  
etter normpris når slik pris er fastsatt.

Objekt: Petroleum

Kompetent organ:  
OED

Psktl. § 4 (1): ...kan "departementet"  
generelt eller for det enkelte tilfelle med  
bindende virkning fastsette en normpris  
for petroleum....

Verdsettelse:  
Markedspris

Psktl. § 4 (2): Normprisen skal svare til  
hva petroleum kunne ha vært omsatt for  
mellom uavhengige parter i et fritt  
marked. - - -

Observasjon: Ingen detaljregulering av  
normprissystemet i petroleumsskatteloven



# Forskriftsregulering

Fastsettelse

Kgl. res 25.06.1976 nr. 5 om fastsetting av normpriser. (NORMPRISFORSKRIFTEN - Npf)

Skatteteknisk  
regulering

Kgl. res 17.12.1976 nr. 7 om bruk av normpris ved ligningsbehandlingen. (NORMPRISSKATTEFORSKRIFTEN - Nskf) Hele 7 paragrafer!

Observasjon: Også skatteforskriften er relativt generell karakter

# Normprisforskriften - oversikt

## Materielt:

(normpris for ca 15 oljekvaliteter – 2-3 felt unntatt)

## Normpris-perioden

(hver måned.

Dette er i samvar med praksis)

## Unntak

(normpris kan nå fastsettes for enkeltlast eller enkeltlast kan unntas (små volum))

Psktl. § 4 (2)/Npf § 2: ...”oppnådde og noterte priser ... justert for kvalitetsforskjeller ... transportkostnader m.v. [til markedet] ... leveringstid, betalingstid og vilkår for øvrig.

Npf § 2 (2): Normprisen fastsettes etterskuddsvis, som pris for petroleum som utvinnes i et bestemt tidsrom **normalt for hver måned**. Normprisen kan fastsettes for kortere tidsrom enn en **måned** når dette finnes rimelig.

Npf § 3 (1): Med mindre særlige grunner tilsier noe annet fastsettes normprisen 4 ganger årlig, vanligvis for **den enkelte måned innen et kvartal**.

Npf § 4 (1): Departementet gis myndighet til å fastsette foreløpige og endelige normpriser, herunder bestemme at normpris ikke skal fastsettes for enkelte produksjonsområder. **Departementet kan også unnta enkeltskipninger fra fastsatt normpris når særlige hensyn tilsier det.**

*(rød tekst – foreslåtte endringer høring 07.04.2006 OED)*

# Normprisforskriften - oversikt

Delegasjon  
Petroleums-  
prisråd

Sammen-  
setning

(forslag om  
reduksjon fra 6 til  
4 medlemmer)

Klage

Npf § 4-2: Departementet kan gi et særskilt petroleumsprisråd myndighet til å treffe vedtak som nevnt i disse forskrifter.

Npf § 10 (1): Petroleumsprisrådet skal bestå av **minst 4** medlemmer.

Npf § 10 (3): **Rådet kan fatte vedtak når et flertall av rådets medlemmer er tilstede og et flertall av de tilstedeværende stemmer for vedtaket. Et flertall som kun består av departementenes representanter i rådet kan likevel ikke fatte vedtak. Rådets formann har dobbeltstemme og utpekes blant medlemmene som ikke representerer departementene.**

Npf § 5 (1): Petroleumsprisrådets vedtak ... kan kreves overprøvet av departementet. - - -

*Er klageadgangen effektiv. Burde det ha vært oppnevnt en egen klagenemnd?*

## Objektene

Normpris



PETROLEUM:

Råolje

NGL

Tørrgass

Bindende  
forhåndsuttalelse

om pris (Lov 9. des.  
2005 nr. 190 f.o.m. 2006 –  
ny Psctl. § 6 nr. 5)

- *Objekt: Naturgass*
- *Kun ved realisasjon til beslektet kjøper (interessefellesskap)*
- *Kompetent organ: Oljeskattekontoret*
- *Ingen plikt til å avgi uttalelse – ingen klagerett*



*OLF: Kun normpris ved salg til beslektet kjøper – ingen normpris ved salg til uavhengig kjøper.  
- Realistisk forslag?*

**Normpris**



Bindende  
forhåndsuttalelse  
om pris (Lov 9. des.  
2005 nr. 190 f.o.m. 2006 –  
ny Psctl. § 6 nr. 5)



- *Objekt: Naturgass*
- *Kun ved realisasjon til beslektet kjøper (interessefellesskap)*
- *Kompetent organ: Oljeskattekontoret*
- *Ingen plikt til å avgi uttalelse – ingen klagerett*

## Objektene

PETROLEUM:

Råolje

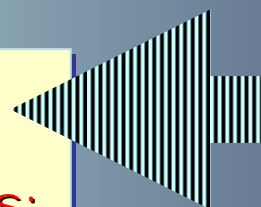
NGL

Tørrgass

# Verdsettelsessted

## 1) Ilandføring i rør:

**Verdi på  
Ilandføringsstedet** eks:  
verdi (ved utskiping fra) Teesside  
– Npf § 2 (3)



Praksis: fob  
terminal

Praksis: fob  
feltet



## 2) Ilandføring i skip:

**Verdi "levert  
nordsjøhavn"** (eks. fritt  
levert Tetney)

**..eller produksjonsstedets avskipningspunkt**  
(eks. fob Statfjord, cf eller cif Rotterdam – Npf § 2 (3))

# Verdsettelsessted, Heidrun



HEIDRUN

Landføring med skip

MONGSTAD

(midlertidig lagring –  
utskipning fra)

TETNEY

(ConocoPhillips tar  
oljen direkte til  
spesialraffeneri)

2) Fritt levert Tetney  
(samme pris)

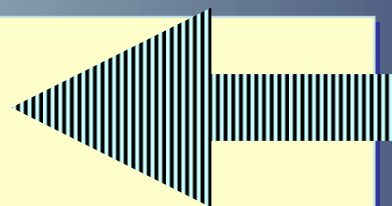
1) Normpris fob Mongstad eller...

## Fastsettelsen (forts.)

Prisnoteringer solgt olje USD

Justseringer for bl.a.:

- kvalitetsforskjeller,
- transportkostnader mellom verdsettelsespunkt og marked etc.



Kriterier:  
30 dagers  
kreditt og  
fob np-  
punkt

= "Normpris" i USD

= gjennomsnittlig verdi i perioden fastsatt i USD

x Gjennomsnittlig NOK/USD kurs

= Normpris (NOK)



# 2

Bruk av normpriser  
ved ligningen



# Passering av normprispunktet

DEFINISJON: Det sted som normprisvedtaket forutsetter som *leveringssted* (nskf § 2 (1))

SKATTEVIRKNINGER:

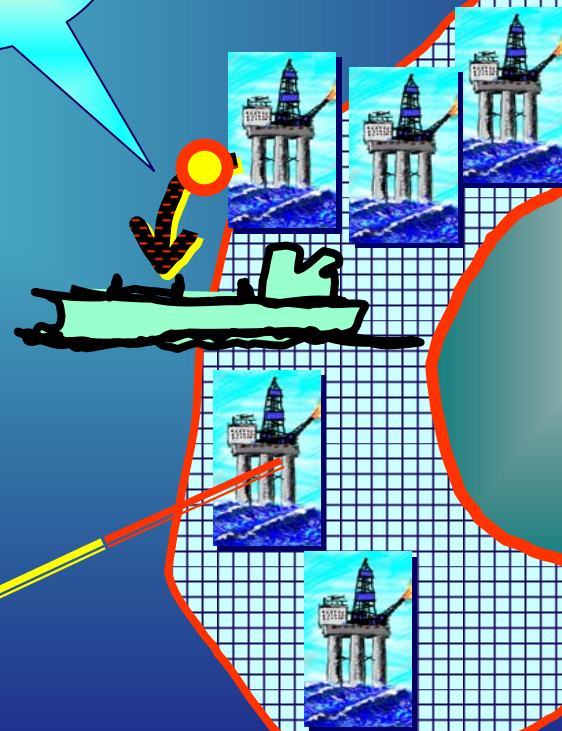
- a) skattemessig *tidfesting*
- b) Valg av *normpris*
- c) Måling av normprismengde
- d) *Geografisk "grense"* for utvinningsvirksomheten

Norm-  
pris-  
punktet

Når innlasting er  
fullført



Norm-  
pris-  
punktet



## Inntektsposter som omfattes..

Normpris erstatter:

### FAKTISK SALGSINNTEKT

(dvs. den inntekt som i skattemessig forstand har karakter av vederlag for råolje)

Kilder: J. Syversen, Skatt på petroleumsutvinning s. 277 og

T. Fløystad, Petroleumsskatterett s. 32

sml. Nskf § 1 "ansettes solgt petroleum ... til normpris"

Normpris griper ikke inn i selgers valg av leveringsvilkår

... men kan også harmonisere betingelsene med normprisvedtakets forutsetninger.

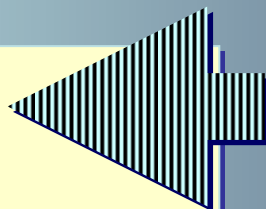
Selger har full frihet til å velge avvikende leveringsvilkår....

## Inntektsposter som omfattes.. (2)

Normpris erstatter:

### FAKTISK SALGSINNTEKT

(dvs. den inntekt som i skattemessig forstand har karakter av vederlag for råolje)



Kilder: J. Syversen, Skatt på petroleumsutvinning s. 277 og

T. Fløystad, Petroleumsskatterett s. 32

sml. Nskf § 1 "ansettes solgt petroleum ... til normpris"

Oljeskattekontoret – varsel 2005 og klagenotat 2006:

"Normprisen skal i utgangspunktet erstatte **faktisk salgspris oppnådd på normprispunktet**".

**Feil:** Faktisk salgsinntekt uansett om leveringsstedet ligger etter normprispunktet.

## Avvikende kreditt - Nskf. § 4

Nskf. § 4: "Er det for det enkelte salg innrømmet lengre kredittid enn den som er lagt til grunn i normprisfastsettelsen, skal den fastsatte normpris økes med en rente for hver overskytende dag."

Eksempel: Salg av en bbls. råolje. Normpris **kr. 600** basert på 30 dagers kreditt. Faktisk avtalt kreditt 13 måneder. Renteelement 4 %. Salgsprisen vil da være **kr. 624**.

Uten særregler ville skattemessig salgsinntekt **kr. 624** ha vært erstattet av normpris **kr. 600**. Gevinst for skattyter: **kr. 24**.

Etter Nskf. § 4 skal normprisen forhøyes. Hvis rentekorreksjonen etter § 4 er den samme som faktisk rente partene har regnet med vil **NORMPRIS UTGJØRE KR. 624**. Gevinst for skattyter **kr. 0**.

## Avvikende leveringsvilkår - Nskf. § 5

**Nskf. § 5:** "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."

Eksempel: Salg av en bbls. råolje fritt levert nordsjøhavn. Salgspris fritt levert er **kr. 650** = salgspris fob **kr. 600** + **fraktkostnader kr. 50**.

Uten særregler ville salgsinntekt **kr. 650** ha vært erstattet av normpris **kr. 600**. Gevinst for skattyter: **kr. 50**.

Etter Nskf. § 5 vil normprisen kr. 600, erstatte faktisk salgspris kr. 650. Gevinst for s/y = **kr. 50**. MEN: **S/y må tilbakeføre kostnader på kr. 50 ved ligningen.** Gevinst for skattyter vil da være: Salgsinntekt + 50 – tilbakeføring av kostnader kr. 50 = sum gevinst **kr. 0**.



## Avvikende leveringsvilkår - Nskf. § 5

Andre harmoniseringsbestemmelser finnes ikke i lov  
elle forskrift

Altså er normprissystemet høyst sjablonmessig

Andre tilpasninger til normprissystemet enn det lov  
og forskrifter tar sikte på å regulere, omfattes ikke av  
normprisreglene.

## Avvikende leveringsvilkår - eks.

Olje salgspris fob felt = kr. 100. (= normpris)

Fraktkostnader utgjør (snitt) kr. 10 – gir pris cif eller fritt levert på kr. 110.

Skattyter har to fraktavtaler, A) en på kr. 8 og B) en på kr. 12. som han må benytte på de to påfølgende skipninger. Hva gjør han?

Leveranse A: Skattyter velger å selge **FRITT LEVERT Nordsjøhavn**. Salgssum fritt levert utgjør kr. 110.-

Resultat: Salgsinntekt kr. **110** erstattes av normprisinntekt på **kr. 100**. Kostnader tilbakeføres med **kr. 8**. Resultat: Skattyter tjener **kr. 2**. Fortjenesten er konsumert av normprisen og således **SKATTEFRI!**

*Lovlig tilpasning? Svar **JA!** - Loven har ingen regler som forhindrer en slik tilpasning.*

## Avvikende leveringsvilkår - eks.

Olje salgspris fob felt = kr. 100. (= normpris)

Fraktkostnader utgjør (snitt) kr. 10 – gir pris cif eller fritt levert på kr. 110.

Skattyter har to fraktavtaler, A) en på kr. 8 og B) en på kr. 12. som han må benytte på de to påfølgende skipninger. Hva gjør han?

Leveranse B: Skattyter velger å selge **FOB normprispunkt**. Salgssum fob utgjør kr. 100.-

Resultat: Salgsinntekt kr. **100** erstattes av normprisinntekt på **kr. 100**. Kostnader etter np-punkt utgjør **kr. 12**. Resultat: Skattyter taper **kr. 2**. Tapet ligger etter normprispunktet og er således å betrakte som pådratt av annen virksomhet. Fradrag sokkel: **max kr. 1**

*Lovlig tilpasning? Svar **JA!** - Loven har ingen regler som forhindrer en slik tilpasning.*

## Avvikende leveringsvilkår - eks.

Olje salgspris FOB felt = 100

Fraktkost  
fritt

Kan skattyter SURFE? DVS.  
velge den gunstigste  
tilpasning til den enkelte  
leveranse?

L... selge FOB  
no... FOB

Resi

ne

ut

lig

so

ma

Svar: **Ja!** Lov og forskrift har  
ingen regler som hindrer  
dette!

og sokkel:

Lov og tilpasning? Svar **JA!** - Loven har ingen regler  
som forhindrer en slik tilpasning.

Normprissystemet er sterkt sjablonpreget.

Normpris erstatter faktisk salgspris. Ingen bindinger her!

Skattyter må FRITT kunne tilpasse leveringsvilkår til normprisvedtaket.  
NOE ANNET KREVER LOVHJEMMEL



## "Handling fee" og normpris

Situasjonen: Rettighetshaver A (liten andel) selger hele volumet til selskap B (stor andel) til normpris og på vedtakets forutsetninger

Variant 1: Salgspris = normpris med 5 % provisjon til kjøper (B)

A (selger) skattlegges for normpris. IKKE fradrag for provisjon!

Variant 2: Salgspris = normpris, men selger må betale et "handling fee" på 0,15 pr. bbls.

A (selger) skattlegges for normpris. Fradrag for "handling fee"? OLSK: Nei, konsumert av normpris. OTIR Utv. 2005 s. 1118: Fradrag



3

Valutavalgsaken



## Normpris – salgsvilkår m.v.

SELGER KAN VELGE Å  
FAKTURERE TIL  
"NORMPRIS" I USD  
ELLER NORMPRIS  
(NOK)?

- Ikke regulert i lov/forskrift
- Normpris = markedspris snitt – ok i forhold til sktl. § 13-1
- Valg USD: Kursgevinst skattlegges i tillegg til normpris. Ingen kursbevegelser ved salg til normpris NOK



# 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

?



## 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*





# 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

Normpris kan estimeres -  
normpriskurs kjent - muligheter  
for rasjonelle valg

OK med valg ved  
fakturerings -  
konsekvens av  
systemet ! ?

LEVERING

FAKTURERING

BETALING

NP-fastsettelse →

Leveringsmåned

Betalingsmåned



# 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



# Normpris – salgsvilkår m.v.

*1. runde 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



## 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





# 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



# 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





# 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



## 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



# 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



## 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
------------------------------	-----

<b>SUM gevinst ved valg NOK =</b>	<b>50</b>
-----------------------------------	-----------

*Konkl.: Lønnsomt for SELGER å velge NOK*

Leveringsmåned M1

Betalingsmåned M2





## 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!*



*Ligningen skal bygge på det underliggende avtaleforhold (KJØPER inngår terminkontrakt)*



*Sammenligningsgrunnlag: "normpris" USD og terminbeløp NOK*

## Normpris – salgsvilkår m.v.

*2. Runde – klagenotat 2003 – ligning 2004*

OLSK: Valutavalgretten et nullsumspill

S/y: Terminkurs kan gi gevinster.  
Økonomisk teori – praktiske erfaringer –  
"random walk" prognosen

I strid med regnskapsloven § 4-1 nr. 1  
regnskapsføring til "verdien av vederlaget  
på transaksjonstidspunktet"

I strid med normprisreglene sml.  
Klagekjennelse 15.06.1992 – omregning til  
kurs på betalingstidspunktet. Relevans??

**INNTAKTSTILLEGGET – NY SUBSUMSJON:**  
Selger skattlegges som om selger hadde  
inngått valutaterminkontrakten – gir  
ytterligere inntektstillegg (nullsumspill??)





## Normpris – salgsvilkår m.v.

### *3. Runde*

S/y: Klagen frafalles – ettårs fristen  
- Stevning tatt ut OTIR.

OLSK (panikk?): Varsel om endringsligning –  
vi vil også for 2003 skattlegge som om  
selger har inngått terminkontrakten m.v.

Klagebehandlingen for 2004 går sin gang.



## Normpris – salgsvilkår m.v.

### *3. Runde*

S/y: Klagen frafalles – ettårs fristen  
- Stevning tatt ut OTIR.

OLSK (panikk?): Varsel om endringsligning –  
vi vil også for 2003 skattlegge som om  
selger har inngått terminkontrakten m.v.

Klagebehandlingen for 2004 går sin gang.

**LOVLIG TILPASNING TIL  
NORMPRISREGLENE ?**

**Min konklusjon: JA!**