

2016
ORS Symposium Kristiansand

Torstein Fløystad

Aktuelt fra Oljeskattekontoret

Tema

1. Ligning mv – endring prosesser 2015 – 2017 (hovedtrekk)
2. Klagebehandling siste år (juni 2015 – mai 2016): omfang, kategorier og saksbehandling. Særskilt omtale av:
 - ◆ Fortjenestepåslag ved kostbasert prising av konsernintern tjenesteyting
3. Rettssaker: verserende og dommer siste år (t.o.m. april 2016)

Endring prosesser

Saksbehandling 2015-2017

Tre hovedtrekk:

- ◆ Digitalisering (elektronisk saksbehandling)
 - ◆ Men den proveny- og kompetansekritiske saksbehandlingen vil fortsatt være «manuell» i mange år ennå
- ◆ Mer myndighet (beslutningskompetanse) tillagt OSK
- ◆ Tidligere førstegangs fastsettelse

Ligning inntektsåret 2014

- ◆ Oljeskattenemnda bortfalt
- ◆ Oljeskattekontoret («overtok» fra Oljeskattenemnda):
 - ◆ Fastsettelse ligning
 - ◆ Endringsvedtak
 - ◆ Bindende forhåndsuttalelser etter petrsktl. § 6 nr. 4 (tolkning)
- ◆ Allerede etablert myndighet: Bindende forhåndsuttalelser verdsettelse naturgass (§ 6 nr. 5), statens partsstilling i søksmål og terminskatt.
- ◆ Nye plikter og rettigheter:
 - ◆ Fravikelser under ligning skal begrunnes
 - ◆ Bindende forhåndsuttalelse etter § 6 nr. 4 kan påklages

Ligning inntektsåret 2014 – prosess

☛ Som før:

- ☛ De fleste saksbehandlere involvert
 - ☛ Tre/fire storsteam (siden 2008)
 - ☛ Fagledelse (siden 2012)
- ☛ Gjennomgående kontroll av selskap – som hovedprinsipp
- ☛ Ligningssesong fra mai-november

☛ Nye rutiner

- ☛ Statusrapport
 - ☛ Nedprioriterte spørsmål
 - ☛ Begrenset kontroll
- ☛ Merknader
 - ☛ Ordinær kontroll som ikke har ført til fravikelser
 - ☛ Ikke avsluttede saker (løse tråder)
 - ☛ Innspill neste års ligning

Ligning inntektsåret 2014 – prosess (2)

◆ Nye rutiner (forts)

◆ Vedtak

- ◆ Tilsvarende mal som for endringsvedtak av Oljeskattenemnda
- ◆ Mal for sktl. § 13-1 vedtak

◆ Elektronisk godkjenning

◆ Statusrapport/merknader

- ◆ Storteamleder

◆ Vedtak

- ◆ 2 trinns prosess
 - ◆ Storteamleder/leder faggruppe
 - ◆ Oljeskattedirektøren

Ligning inntektsåret 2015

🔹 Nytt skjema for oljeselskap

🔹 RF 1323B Selvangivelse og næringsoppgave for selskap som omfattes av petrsktl. § 1

🔹 Elektronisk innlevering

➤ Ingen avvisninger

➤ 10 utsettelse

➤ 1 ikke levert pr. 9.6

➤ Betydelige endringer vedrørende prosess

➤ Elektroniske (kontroll- og fastsettelses-) verktøy tas i bruk

Skatteetaten		Selvangivelse og næringsoppgave for 2015 for selskap som omfattes av petroleumsskatteloven § 1	
Navn og postadresse		Selskapstype	Organisasjonsnummer
		Kortorkommune per 31.12.2015	
		Kreves det forhåndsligning?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei Inntektsår?
Endring i navn og postadresse må meldes til Enhetsregisteret, Brønnøysund		Kontonummeret for tilbakebetaling av for mye innbetalt skatt, se rettledningen. Feltet gjelder bare selskaper som leverer selvangivelsen elektronisk	
Diverse opplysninger			
Er selskapet børsnotert, og/eller heleid datter av et børsnotert selskap?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Ytelser fra selskap eller selskapets datterselskap til aksjonær/nærstående (fylles ikke ut for aksjonær/nærstående som er aksjeselskap eller allmennaksjeselskap)	
Hvis selskapet er nystiftet i 2015, oppgi stiftelsesdato		Har selskapet ytt lån til eller stilt sikkerhet for aksjonær/nærstående etter asl/asal. §§ 8-7 og 8-8?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Er selskapet nyttet til inntektsåret ved omdannelse av NUF, enkeltpersonforetak, ansvarlig selskap eller kommandittselskap?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Har selskapet ytt lån eller stilt sikkerhet for personlig aksjonær i selskapets morselskap?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Er omdannelsen i så fall gjennomført etter reglene om skattefri omdannelse?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Lånebeløp per 31.12.	kr Selskapets inntektsførte renter av lånet
Er selskapet nystiftet ved fusjon i 2015?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Sikkerhetsstilleelsesbeløp per 31.12.	
Er andre selskaper innfusjonert i selskapet i 2015?		Utleie av formuesgjenstand	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Oppgi i så fall org.nr. og navn		Salg/uttak av varer og andre formuesgjenstander	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Er andre selskaper utfusjonert fra selskapet i 2015?		Ullbytte (totalt) besluttet utdelt i 2015/renter av egenkapitalbevis i 2015	
Oppgi i så fall org.nr. og navn		Ytelser fra aksjonær/nærstående til selskap (fylles ikke ut for aksjonær/nærstående som er aksjeselskap eller allmennaksjeselskap)	
Dersom selskapet har inngått i en fusjon eller fusjon i løpet av 2015, er denne i så fall gjennomført etter reglene om skattefri fusjon/fusjon?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Har aksjonær/nærstående ytt lån til eller stilt sikkerhet for selskapet?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Har selskapet i løpet av året deltatt i omorganisering over landegrensene?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Lånebeløp per 31.12.	kr Selskapets kostnadsførte renter av lånet
Har selskapet i løpet av 2015 fått endret eierforhold som følge av omorganisering eller annen transaksjon som bringer selskapet inn i konsernforhold (mer enn 90 % til nye selskaper? (fylles ut av selskap som har hatt skatteposisjon som overstiger kr 1 mill. uten tilknytning til eiendel eller gjeldspost, se rettledningen).	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Sikkerhetsstilleelsesbeløp per 31.12.	
Er det foretatt overføringer av eiendeler som etter forskrift av 19.11.99 nr. 1158 er skattefrie? Redegjørelse skal i så fall vedlegges, jf. forskriften § 11-21-6	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Utleie av formuesgjenstander	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Oppgi organisasjonsnummer til evt. norsk konsernspiss, se rettledningen		Salg av formuesgjenstander	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Er selskapet direkte eller indirekte eiet av selskap i utlandet, oppgi selskapsnavn og land (landkode)		Opplysninger/dokumentasjon om kontrollerte transaksjoner og mellomværender med nærstående, jf. ligningsl. § 4.12 med forskrifter	
Er selskapet filial av utenlandsk selskap?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Har selskapet eller innretningen kontrollerte transaksjoner/mellomværender over beløpsgrensene? (Skjemaet RF-1123 "Kontrollerte transaksjoner og mellomværender 2015" skal i så fall vedlegges)	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Hvis ja: Omfatter filialregnskapet alle inntekter, kostnader, eiendeler og gjeld for både hovedkontor og filial?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Er selskapet eller innretningen dokumentasjonspliktig? (Nærmere om hvem som har dokumentasjonsplikt, se rettledningen)	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Har selskapet virksomhet med fast driftsted i annet land? Hvis ja: Oppgi landkode:	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Foretaksopplysninger	Regnskapsperiode Fra til Type valuta
Er det tatt ut eiendel eller forpliktelse som nevnt i skatteloven § 9-14 i 2015? (RF-1109 "Uttak fra norsk område for skattelegging 2015" skal i så fall sendes inn, se rettledningen)	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Er bokføringsvalutaen en annen enn norske kroner, jf. bokføringsforskriften § 4-2?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei
Har selskapet realisert finansielle instrumenter (herunder aksjer) som ikke omfattes av fritaksmetoden, med skattepliktig gevinst?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei	Hvilke regler er benyttet ved utarbeidelsen av årsregnskapet?	<input type="radio"/> IFRS <input type="radio"/> Forenklet IFRS <input type="radio"/> Regnskapslovens regler for små foretak <input type="radio"/> Regnskapslovens alminnelige regler
Har selskapet realisert finansielle instrumenter (herunder aksjer) som omfattes av fritaksmetoden, med fradragsberettiget tap?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei		
Har selskapet realisert finansielle instrumenter (herunder aksjer) som omfattes av fritaksmetoden, med regnskapsmessig gevinst?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei		
Har selskapet realisert finansielle instrumenter (herunder aksjer) som omfattes av fritaksmetoden, med regnskapsmessig tap?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei		
Driver selskapet med utvinning av petroleum i utlandet?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei		
Revisor og regnskapfører			
Revisors org.nr.	Revisors navn	Revisorselskapets navn	
Er den løpende bokføringen utført av eksterne regnskapførere?	<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nei		
Regnskapførers org.nr.	Regnskapførers navn		

Ligning inntektsåret 2015 – prosess og verktøy

- ◆ Ikke lenger «Storteam»
- ◆ Ny gruppe etableres: Gruppe for Kontroll av Eastsettelse før Skatteoppgjør (KFS-gruppen)
- ◆ Består av 18 + 4 (KFS-ledelsen) personer
- ◆ KFS-gruppen tar i bruk følgende dataverktøy:
 - ◆ SL (System for ligning) som er et sentralt ligningssystem som inneholder all likningsinformasjon om alle landets skattytere, og benyttes til manuell og maskinell saksbehandling. SL brukes for selvangivelse, ligning og skatteoppgjør.
 - ◆ BI (Business Intelligence): et sett med teknikker, arbeidsprosesser og verktøy som bidrar til å forvandle rådata til meningsfylt og nyttig informasjon
 - ◆ KFS-gruppen har gjennomgått grundig datateknisk opplæring

Ligning inntektsåret 2015 – sentrale elementer i prosessen

🔹 KFS-gruppen:

- 🔹 Saksbehandlerne i KFS-gruppen er hver **selskapsansvarlig** for 2-6 selskaper. Dette innebærer bl.a.:
 - 🔹 Kontaktperson for selskapet
 - 🔹 SL-ansvaret for selskapet
 - 🔹 Ansvarlig for å gjennomføre og dokumentere kontrollen: skal bl.a. gå gjennom regnskap, selvangivelse (samtlige RF-skjemaer) og svar på standardbrev
 - 🔹 Selskapsansvarlig har en medsaksbehandler

🔹 Arbeidsprosess:

🔹 Før sommeren

- 🔹 Gjennomføre beregninger
- 🔹 Opprette *kontrollrapport*: opprettes for hvert selskap ifm kontroll av fastsetting
 - 🔹 Begynne arbeid med *kontrollutslag* i SL: obligatoriske kontroller i SL som fanger opp saker hvor rekalkulering har ført til avvik fra selskapets påstand
 - 🔹 Foreta risikovurdering og prioritering av selskap: risikovurdering pr post og overordnet
- 🔹 Avklare hvilke faggrupper som må involveres

Ligning inntektsåret 2015 – sentrale elementer i prosessen

🔹 Arbeidsprosess:

🔹 Etter sommeren:

- 🔹 Helhetlig gjennomgang av selskapet med **utvidet selskapsteam** for å oppdage mulige sammenhenger som kan redusere skattegrunnlaget
 - 🔹 Nå trekkes øvrige saksbehandlere inn i kontrollarbeidet
- 🔹 Ferdigstille kontroll før skatteoppgjør
- 🔹 Foreslå mulige endringssaker som det skal arbeides videre med etter skatteoppgjør

🔹 Dette innebærer:

- 🔹 At skatteoppgjør i stor utstrekning vil bety **påstandsligning**
 - 🔹 Det vil hovedsakelig bli truffet vedtak om fravikelser for direkte/klare feil hvor faktum og riktig rettsanvendelse er klar.
- 🔹 Skatteoppgjør legges ut 12. oktober (arbeidet med endringssaker starter før dette, men varsel vil først bli sendt ut etter skatteoppgjør)

Prosesser og saksbehandling generelt

- ◆ Alle skattefaglige produkter som kontoret utarbeider godkjennes nå elektronisk
- ◆ Det er utarbeidet og det utarbeides løpende derfor omfattende og detaljerte rutinebeskrivelser knyttet til de fleste prosesser
- ◆ Det er utarbeidet en samlet (elektronisk) saksoversikt vedrørende *det enkelte års saker* (fra og med 2016). Det gjelder endring, klage, rettssaker, bindende forhåndsuttalelser (§ 6 nr. 4 og 5) og MAP/APA.
 - ◆ Avsluttede saker tas ut ved årsslutt
 - ◆ Antall registrerte saker er **396** pr. 8. juni.
 - ◆ **Herav 343 pågående**
 - ◆ Det er mulig å sortere på en hel rekke kriterier (bl.a. problemstilling, prosesskategori, saksbehandler osv.)
 - ◆ Men også samlet omstridt skattebeløp på pågående saker (142 av 343 har ikke oppgitt beløp): **17840 mill. NOK**
 - ◆ **13034 mill. NOK** gjelder endrings- og klagesaker
 - ◆ **1932 mill. NOK** gjelder rettssaker
 - ◆ **2874 mill. NOK** gjelder MAP/APA (og BfU)
 - ◆ **Et utmerket styringsverktøy**
- ➔ Det store antall etablerte saker medfører at ny kontrollvirksomhet må bygge på grundige risikovurderinger

Inntektsåret 2016

🔹 Ny skatteforvaltningslov:

🔹 Kapittel 2 Skattemyndigheter

🔹 § 2-2 Petroleumsskatt

«Oljeskattekontoret og Klagenemnda for petroleumsskatt ...»

🔹 § 2-7 Skattemyndighet i første instans

«Skattekontoret og Oljeskattekontoret ...»

🔹 **Skattemelding** erstatter selvangivelse (§ 8-2 (1) bokstav c for skattepliktige etter petroleumsskatteloven)

🔹 «**Egenfastsetting**» («Selvdeklarering») (Prop. L38 2015-2016s. 107) – bruker ikke begrepet ligning:

🔹 § 9-1 (1): «Skattepliktige fastsetter grunnlaget for ... petroleumsskatt»

🔹 **Beregning av skatt** (§ 9-2 (3)): «Skattemyndighetene beregner ..»

Inntektsåret 2016 – nærmere om «egenfastsetting»

◆ Ny skatteforvaltningslov (forts)

◆ Prop. 38 L (2015-2016) s. 107/108:

◆ « .. foreslår departementet å endre fastsettingsprinsipp. I realiteten innebærer endringen likevel bare en kodifisering av gjeldende praksis på ligningslovens område. Ved kodifiseringen av gjeldende praksis vil fastsetting .. ligge nærmere egenfastsettingsmodellen.»

➤ For særskattepliktige skattytere vil dette (kodifiseringen) bare gjelde pågående ligningsbehandling (dvs. inntektsåret 2015), ikke tidligere inntektsår

◆ «I korte trekk går forslaget ut på at den skattepliktiges levering av skattemeldingen skal anses som fastsetting av grunnlaget for skatten»

◆ «Det er først når myndighetenes kontroller avdekker mangler ved opplysningene i skattemeldingen, at myndighetene får i oppgave å fastsette skattegrunnlaget»

➤ **Nyordningen passer godt med den ligningsprosessen som er etablert for inntektsåret 2015**

➤ For inntektsåret 2016 tar vi sikte på tidligere skatteoppgjør enn for 2015 (altså tidligere enn 12. oktober).

➤ **Viktig: endringsfristen som hovedregel 5 (både til gunst og ugunst)**

Klagebehandling (juni 2015 – mai 2016)

- ◆ Det utarbeides ikke lenger sammendrag etter tilsvar på klagenotat
 - ◆ Sammendrag er nå tatt inn i klagenotatet
 - ◆ Nødvendig av hensyn til fremdriften
- ◆ **19 klagekjennelser**
 - ◆ 9 gjaldt konserttjenester
 - ◆ Herav 7 knyttet til fortjenestepåslag på kostbasert tjenesteprising
 - ◆ 1 sentraliserte kommunikasjonstjenester
 - ◆ 1 tilordning kostnader varemerke
 - ◆ 1 gjaldt tjenesteyting knyttet til konserninternt tørrgassalg
 - ◆ 2 gjaldt tørrgass (bytte og prisformel)
 - ◆ 3 gjaldt våtgass/LPG (rabattelement, bytte og betydningen av ulike prisingselementer)

Kjennelser fortjenestepåslag

- ◆ Utgangspunkt: prising basert på dekning av tjenesteyters samlede kostnader knyttet til tjenesten + fortjenestepåslag
- ◆ Selskapenes påstander hadde betydelige variasjoner mhp påslag
- ◆ Fra siste avsatte kjennelse vedrørende fortjenestepåslag:
 - ◆ Tjenesteyterne «har dermed fått full kostnadsdekning med en garantert avkastning på 7 %»
 - ◆ «Klagenemnda har gjennomgått avtalene som ligger til grunn for tjenesteytingen Klagenemnda bemerker at avtalene bærer preg av å være en ordning for kostnadsfordeling. Avtalene inneholder flere avtalevilkår som neppe ville blitt avtalt mellom uavhengige parter»
 - ◆ Viser bl.a. til manglende rettigheter til forskningsresultater
- ◆ Kommentar:
 - ◆ Mellom uavhengige parter ville man (alltid) – når prisingen bygger på full kostnadsdekning – måtte ta inn vilkår som stimulerte til kostnadsbegrensning.
 - ◆ Mellom avhengige antas det ofte at **konsernets** interesse for å holde kostnadene nede vil være tilstrekkelig som kostnadsbegrensende incitament. Gjelder denne forutsetningen fullt ut?
- ◆ «Klagenemnda legger etter dette til grunn at avtalene inneholder vilkår som ikke ville blitt inngått mellom uavhengige parter. Avtalenes utforming medfører at risiko for tjenesteyter er svært lav, og fortjenestepåslaget på tjenestene som leveres må følgelig reflektere dette.»

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

- ◆ «Selskapet har som grunnlag for anvendte fortjenestepåslag vist til gjennomførte benchmark-analyser av observerte overskuddsmarginer hos uavhengige selskaper med lignende virksomhetsutøvelse. Intervallet i benchmarkanalysen for letetjenester for inntektsåret 2010 var fra 6,0 % for nedre kvartil til 16,7 % for øvre kvartil, med en median på 7,3 %.»
- ◆ «Spørsmålet er om de utvalgte selskapene i benchmarkanalysene utøver en tjenesteyting som er sammenlignbar med [selskapets] tjenesteyteres virksomhet.»
- ◆ «Ved spørsmål om sammenlignbarhet skal det etter retningslinjenes artikkel 1.36 vurderes flere forhold ved tjenesteytingen, blant annet arten av vare/tjeneste, funksjoner, avtalevilkår og risikoer. For de fleste av disse faktorene er det ikke mulig å gjøre sammenligninger mellom den interne tjenesteytingen og tjenesteytingen fra selskapene i benchmarkanalysene, fordi tilstrekkelig informasjon om disse siste selskapene ikke foreligger.»
- ◆ Kommentar:
 - ◆ Sammenligning av transaksjonsmarginer med årlig (samlet) resultatmargin krever (i beste fall) betydelige justeringer (transaksjonsstruktur, risiko mv.)
 - ◆ De fleste resultatmarginene vil fremkomme som et resultat av konkurranse (tilbud og etterspørsel), dvs. markedsprising: ved sammenligning med kostbasert prising synes det nesten umulig å justere for forskjeller (den enkelte tjenesteyter vil ha høyst varierende marginer fra år til år)
 - ◆ Resultatmarginer (ikke driftsmarginer) vil også inneholde finansposter

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

- ◆ «Etter Klagenemndas syn er []-konsernets **samlede risikobilde** knyttet til leveranser av tjenester til det norske selskapet **vesentlig forskjellig** fra risikobildet mellom uavhengige parter. Konsernselskapene har i avtalene om den interne tjenesteytingen sikret seg full kostnadsdekning med tillegg av et påslag som gir en sikker fortjeneste. Tjenesteyter har her svært liten valutarisiko, tapsrisiko og kapasitetsrisiko. Eksterne tjenestetilbydere må ta hensyn til slike risikoer ved å legge inn større marginer ved fastsettelse av prisen. I den konsern-interne avtalen overtar tjenestekjøperen reelt tjenesteleverandørens kostnadsrisiko ved belastningen av faktiske kostnader. En uavhengig tjenestekjøper vil kreve at prisen justeres for denne risikooverføringen. Videre har en intern tjenestetilbyder liten reell konkurranse fra alternative tjenestetilbydere eller et reelt prispress som i markedet.» (uthevet her)
- ◆ Kommentar (risiko):
 - ◆ Sikkerhet for betaling og betydningen av høy marginalsatt: i en presset likviditetssituasjon ville det være i konsernspissens interesse å tilføre kapital til det norske selskapet slik at det kan gjøre opp for seg. På denne måten sikres skattesubsidiet (kostnaden er pådratt). Enten direkte via redusert skatt eller refusjonsordningene.
 - ◆ Reelt sett er dette langsiktige avtaler: tjenesteleverandør har derfor et sikkert kundeforhold
 - ◆ Vanskelig å kontrollere:
 - ◆ Belastes kostnader knyttet til overkapasitet?
 - ◆ Mangelfull leveranse: prisavslag eller erstatning?

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

- ♦ «Selskapet anfører .. at det er på det rene at det er høyere risiko i tjenesteyting til eksterne enn i tjenesteytingen internt i []-konsernet. Dette reflekteres etter selskapets syn ved at fortjenestepåslaget på de interne tjenestene er lavere enn medianen i [revisjonsselskapets] benchmarkanalyse.»
- ♦ «Dette er etter Klagenemndas syn ikke tilstrekkelig for å justere for de vesentlige forskjellene som foreligger mellom vilkårene i tjenesteytingen fra [konsernselskapene] og vilkårene til de uavhengige tjenesteyterne som inngår i benchmarkanalysene.»
- ♦ «I tillegg vil Klagenemnda påpeke at underskudds-selskaper er utelatt fra benchmarkanalysene [selskapet] benytter som sammenligningsgrunnlag. For enkelte selskaper vil høy risiko slå ut i store tap, for andre vil høy risiko slå ut i høy fortjeneste. Selskapet har imidlertid kun ekskludert selskaper med konstante tap fra analysen, ikke selskaper med konstant høy fortjeneste. Sammenligningsselskapenes fortjenestemargin er med dette blitt overvurdert, hvilket gjør at marginnivået på median-/kvartilsfordeling for de sammenligningsobjektene man faktisk anvender, blir høyere enn om underskuddsselskapene ble medtatt ved sammenligningen.»

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

- «Klagenemnda mener det foreligger vesentlige forskjeller mellom vilkårene i den konsern-interne tjenesteytingen og uavhengig tjenesteyting fra de observerte selskapene i de innsendte benchmarkanalysene som det ikke kan gjøres passende justeringer for»
- Kommentar: Denne konklusjonen må kunne trekkes generelt.
 - Uansett hvordan man «justerer» benchmarkanalysene
 - Analysene bygger på resultatmargin pr. år – sammenligningen gjelder ikke transaksjonsmarginer
 - Resultatmarginene vil i all hovedsak fremkomme som et resultat av konkurranse (markedsprising), ikke være kostbasert, og derfor reflektere denne konkurransesituasjonen: store variasjoner mellom selskapene og over år.

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

- ◆ «Klagenemnda har i en tidligere kjennelse avsagt i september 2013 lagt til grunn at det ved vurderingen av påslagets størrelse bør tas hensyn til hvilke kostnader som ikke inngår i kostnadsbasen samt hvilke risikoer som foreligger. Denne vurderingen har støtte i **retningslinjenes artikkel 7.33 hvor det uttales at en tjenesteyter normalt vil søke å fastsette vederlaget slik at det resulterer i et overskudd.** I kjennelsen viste Klagenemnda til en beregning utført av Oljeskattekontoret som illustrerer at 1 % påslag på den årlige kostbasen, forutsatt 1,5 måneders gjennomsnittlig kredittid på fakturerte tjenester, vil gi en avkastning på 8 % på bundet kapital. Klagenemnda viste i kjennelsen til at et påslag på 1 %, i tillegg til å dekke kapitalkostnader, også ville dekke den marginale risiko som forelå samt gi en **rimelig avkastning.**» (uthevet her)
 - ◆ «Klagenemnda legger til grunn at det er liten reell forskjell mellom tjenesteytingen til [..]-konsernet og tjenesteytingen i den nevnte saken.»
- ◆ **Kommentar:**
 - ◆ Det Klagenemnda her gjør er å koble overskudd mot avkastning på bundet kapital. Altså en forutsetning om økonomisk rasjonalitet.
 - ◆ Selskapet (som må identifiseres med eierne) søker å maksimere overskudd på den kapitalen som er tilgjengelig. Kapital er et begrenset gode.
 - ◆ Risikoen er i dette tilfellet gitt (og nesten fraværende).
 - ◆ Det samme er transaksjonsstrukturen.

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

🔥 Kommentar (forts):

Tar man utgangspunkt i en kostbasert prising og gitt egenkapital og risiko, vil for selskapet

🔥 *resultatmarginen være av underordnet betydning*

🔥 Mens derimot avkastning på bundet kapital vil være styrende for de økonomiske disposisjonene.

🔥 Dessuten må det legges til grunn at eieren vil legge mye større vekt på størrelsen på det nominelle resultatet enn resultatmarginen som sådan.

🔥 For høyest mulig avkastning av tilgjengelig kapital har eier (i hovedsak) to virkemidler når prisingen er kostbasert:

🔥 Fortjenestepåslag (som er den omstridte størrelsen her) og

🔥 Omløpshastighet (hyppighet av kostnadsdekning)

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.)

🔥 Kommentar (forts):

- 🔥 Omløpshastigheten kan derimot brukes på ulike måter for å øke avkastningen på tilgjengelig kapital. Det er her naturlig å sammenligne med en årlig kostnadsdekning (eks. samlet 120, gjennomsnittlig bundet kapital 60). Og et påslag på 5%. Ved å øke omløpshastigheten (kostnadsdekningshyppigheten) kan eieren, enten

1. Øke omsetningen av tjenestene tilsvarende

- 🔥 Eks: halvårlig kostnadsdekning: omsetningen vil da bli dobbelt så stor (120 \Rightarrow 240), det samme vil det nominelle resultatet (6 \Rightarrow 12) og avkastningen (10% \Rightarrow 20%) på bundet kapital (som i snitt fortsatt vil være 60).

- 🔥 *Resultatmarginen vil imidlertid bli den samme (5%).*

- Ikke sammenlignbarhet. Dvs. grunnlag for fastsettelse av fortjenestepåslag.

2. Plassere frigjort kapital i finans, avkastningen kan han da velge å ta i det tjenesteytende selskapet (som øker resultatmarginen) eller i et annet selskap eller annet land.

3. Eller sette frigjort kapital inn i annen virksomhet.

Kjennelser fortjenestepåslag (forts.) - BEPS

- ◆ I omtalen de nye «lavverdireglene» vedrørende endringer i kapittel VII i OECD's retningslinjer heter det i 7.56:
- ◆ «The initial step in applying the simplified approach to low value-adding intra-group services is for the MNE group to calculate, on an **annual basis**, a pool of **all costs incurred** by all members of the group in performing each category of low value-adding intra-group services.» (uthevet her)
- ◆ Dette synes å støtte Klagenemndas tilnærming:
 - ◆ et årlig påslag på 5 %
 - ◆ der tjenestene leveres jevnt gjennom året
 - ◆ mens tjenestemottaker først betaler i januar/februar året etter (i etterkant av avregning), dvs. at kapitalen bindes i snitt i 6 + 1 måneder:
 - ◆ tilsvarende $5\% / (7/12) = 8,6\%$
 - ◆ mens Klagenemndas «normaltilfeller» der kapital bindes i 45 dager
 - ◆ og 1 % påslag innrømmes
 - ◆ tilsvarende $1\% / (45/365) = 8,1\%$
- ◆ **Ved lenger bindingstid har Klagenemnda innrømmet høyere påslag.**

Rettsaker – verserende

◆ I utgangspunktet 14 verserende saker

- ◆ 4 forent til felles behandling for tingretten i Stavanger – gjelder ulike forhold knyttet prising av våtgass
- ◆ 5 saker stanset i påvente av MAP-forhandlinger (2 konsernbelastninger, 2 tørrgass og 1 LNG)
- ◆ Ikke stansede for tingretten:
 - ◆ 4 vedr. våtgass (forent jf. ovenfor)
 - ◆ 1 renter konserninternt lån – dom av 2.6.2016 (Exxon Production Norway Inc. – EPNI) ikke rettskraftig (omtales i dette foredraget)
 - ◆ 1 konsernbelastninger (varemerke)
 - ◆ 1 konsernbelastninger (reklame – «industriell markedsføring»)
- ◆ For lagmannsretten:
 - ◆ Statoil salg av LPG: dom tingretten 30.6.2015 (omtales i dette foredraget); skjønnsadgang, men skjønn opphevet. Staten har anket.
 - ◆ Hess renter internlån: dom tingretten 6.4.2016 (omtales i dette foredraget); skjønnsadgang, men skjønn opphevet. Staten har anket.

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

- ◆ Deler av dommen er unntatt offentlighet etter tvisteloven §§ 14-3 andre ledd, jf. 22-12 (taushetsplikt og lukkede dører) og 22-10 (forretnings- eller driftshemmelighet)
 - ◆ Deler av dommen unntatt: **Staten har anket til Høyesterett**
- ◆ Deler av saken gikk altså for lukkede dører med pålegg om taushetsplikt for de tilstedværende.
- ◆ Dette, og det faktum at saken var svært omfattende, gjør at redegjørelsen her knytter seg til de sentrale temaene i dommen.
- ◆ Utgangspunktet:
 - ◆ Saken gjaldt inntektsårene 2009 og 2010
 - ◆ Statoil Petroleum (heretter **Petroleum**) inngikk i 2009 avtale med Statoil ASA (heretter **ASA**) om salg av hele sin petroleumsproduksjon, inkludert LPG, til ASA. Kontrakten var langsiktig.
 - ◆ Petroleum skulle dessuten betale for tjenester ytet av ASA (Handling fee)
 - ◆ Prisformelen $P = \text{LPG Argus (månedlig gjennomsnitt, CIF (ARA) Large)} + Q - \text{Frakt (siden avtalen er FOB)}$
 - ◆ $Q =$ prisdifferensialet som skal reflektere kvalitetsforskjeller. Q var opprinnelig satt til 2 \$/tonn
 - ◆ Denne prisformelen gjelder bare splittet butan (n-butan og i-butan) på Kårstø
 - ◆ Det er imidlertid bare dette salget det er mulig å si noe fornuftig om pga. at deler av dommen er unntatt offentlighet

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

◆ Klagenemnda/Staten:

- ◆ Viste til at avtalens innhold innebar at ASA fikk overført følgende «prisfordeler»:
 - ◆ Mulighet til «månedsspill» (som følge at avtalens pris var basert på månedsgjennomsnitt). Dette ble også påvist ved omfanget av faktiske løftinger rundt månedsskiftet.
 - ◆ Mulighet til å utnytte sesongmessige prisvariasjoner ved lagring («fleksibilitet»).
 - ◆ Mulighet til å utnytte prisvariasjoner mellom ulike geografiske markeder/arbitrasje (prisformelen var ARA – dvs. Europa)
- ◆ At selskapene i ettertid (etter innlevering av selvangivelsen) har «reforhandlet» Q-elementet med tilbakevirkning. Dette ville gitt en klart høyere inntekt. (For retten hevdet selskapet at ligningen skulle oppheves og at de reforhandlede Q-størrelsene skulle legges til grunn ved inntektsansettelsen).
- ◆ Riskofordeling mellom Petroleum og ASA: Liten eller ingen risiko påhviler ASA (bl.a. produkttrisikoen, kredittrisiko og forurensingsrisiko)
 - ◆ Petroleums driftsmidler, deltakerandeler og rettigheter på norsk sokkel, er en forutsetning for internsalget og uløselig knyttet til ASAs videresalg
- ◆ Sammenligninger med prisene på ASAs egne innkjøp av LPG fra uavhengige, uavhengige salg og ASAs videresalg av Petroleums produksjon viser dessuten at internprisen er satt for lavt.
- ◆ Klagenemndas skjønn: videresalgsprisen – faktisk betalt handling fee. Det ble lagt grunn at handling fee inneholdt et fortjenesteelement.
 - ◆ Inntektstillegg: 2009: 244 mill. NOK og 2010: 262 mill. NOK; samlet 506 mill. NOK

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

◆ Retten

- ◆ Tar utgangspunkt i at det er prisen som skal testes, og ikke forhandlingsprosessen som har ledet frem til internavtalen eller prismetoden som er benyttet
- ◆ Og at det ikke finnes en bestemt pris som er markedspris og at markedsprisen derfor må oppstilles i et **intervall**. Viser til at dette har bred tilslutning i juridisk teori.
- ◆ Om bruken **priskvoteringer** (her : Argus CIF ARA large) uttaler retten:
 - ◆ Ingen børpris (bygger på markedsovervåkning).
 - ◆ Kan manipuleres. Kjent med at det foregår EU-undersøkelser knyttet til Platts (ikke Argus).
 - ◆ «Som partene legger retten likevel til grunn at Argus er den mest pålitelige indikatoren på hva som er markedspris på propan og butan i Nordvest Europa. Bruken av Argus CIF ARA er derfor i utgangspunktet velegnet for å oppnå markedspriser for LPG»
- ◆ Om **fraktfradraget**:
 - ◆ Et estimat basert på uttalelser fra uavhengige aktører om hva som var markedsprisen for frakt av LPG (for ulik lastekapasitet) med ettårs varighet.
 - ◆ «Etter en samlet vurdering er retten av den oppfatning at internavtalens fraktfradrag gir uttrykk for en markedsmessig frakt, og at det ikke ligger noen innebygget underprising i estimatet»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

◆ Retten (forts):

◆ Om Q-elementet (opprinnelig satt til 2 \$/tonn):

- ◆ Basert på bevisførselen, , legger retten til grunn at det allerede høsten 2008 var kunnskap i Statoil-konsernet, og derved også i Petroleum, om at et kvalitetstillegg på [*] USD/tonn var lavere enn den premien, .. , **markedet** betalte for splittet butan» (uthevet her)
- ◆ «Petroleum har hevdet at det er den reforhandlede og justerte størrelsen på Q som skal legges til grunn ved prøvingen av om prisen etter internavtalen er markedsmessig»
- ◆ «den **vesentlige** endringen av Q selskapet har bedt ligningsmyndighetene ta hensyn til, gir en betydelig økning i den skattbare inntekten til Petroleum i tvisteårene» (uthevet her)
- ◆ «Retten deler statens oppfatning når det gjelder hvilken størrelse på Q som skal legges til grunn» [ved vurderingen av prisen]⇒ Staten mente påstand i selvangivelsen.
 - ◆ «På tross at bevisførselen viste at det innad i Statoil-konsernet, og dermed også i Petroleum, var kunnskap om at Q på 2 USD/tonn for splittet butan var for lavt i 2009 og første halvår av 2010, var det denne størrelsen selskapet rapporterte til ligningsmyndighetene»
 - ◆ Rt. 1995 side 1288 (s. 1294): «Skattyterens forhold må vurderes ut fra det han visste eller burde innse ved avgivelsen av selvangivelsen»
 - ◆ «Tungtveiende kontrollhensyn tilsier dessuten at den ligningsmessige kontrollen må skje på grunnlag av opplysninger som er gitt i selvangivelsen»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

◆ Retten (forts.):

◆ Om handling fee:

- ◆ Forutsatt at denne skal være en ren kostnadsdekning
- ◆ «Petroleum har i ettertid erkjent at handling fee var beregnet galt. Handling fee i 2009 og 2010 dekket også utgifter etter at Petroleum hadde levert LPG-volumene til ASA»
- ◆ Det er «det handling fee Petroleum har krevd, og fått fradrag for, som skal inngå i prøvingen av om internprisen var markedsmessig eller ikke»

◆ Markedsmessig pris:

- ◆ «Når retten skal ta stilling til om prisen i internavtalen har ført til redusert inntekt for Petroleum, .., må det, .., **etableres et intervall** av tilstrekkelig sammenlignbare kontrakter.» (uthevet her)
- ◆ Det er grunn til å stille spørsmål ved om hvorfor retten finner det nødvendig å gjennomføre denne øvelsen. Det må allerede basert på de konklusjonene retten har trukket være grunn til å fastslå at det er klar sannsynlighetsovervekt for at prisen er redusert.

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

- ◆ **Hvorfor foreligger klar sannsynlighetsovervekt for inntektsreduksjon?**
 - ◆ Retten aksepterer den noterte pris basert på Argus som referanse.
 - ◆ Retten mener fraktfradraget er markedsmessig.
 - ◆ Retten viser til at *selskapet* mener kvalitetstillegget på 2 USD/tonn var lavere enn det *markedet* betalte og krever reforhandlet Q lagt til grunn ved ny ligning:
 - ◆ Av retten karakterisert som en vesentlig endring av Q
 - ◆ Og som ville medført en betydelig økning av skattbar inntekt
 - ◆ Selskapet har fått fradrag for kostnader betalt til ASA etter levering
 - ◆ På denne bakgrunn synes det helt unødvendig å etablere et markedsmessig intervall.
 - ◆ Retten kunne gått rett til vurderingen av skjønnet. Etableringen av intervall var ikke nødvendig av hensyn vurderingen av skjønnet.

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

🔹 Retten

- 🔹 I vurderingen av hva som var markedsmessig pris tok retten (utelukkende) utgangspunkt i langsiktige kontrakter knyttet til salg fra norsk sokkel
- 🔹 Dette var mindre selskapers salg av små volum til Statoil ASA samt to større kontrakter mellom uavhengige (sk. secret comparables).
Vurderingene ble videre gjort ved å sammenligne differensialet benyttet på prisindeksen i internkontrakten med differensialene (som omfattet både Q og frakt) benyttet på prisindeksen i de eksterne kontraktene.

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

- ◆ **Retten (forts)**

- ◆ **Sammenlignbarhet:**

- ◆ Selskapet anførte at det måtte justeres for økt tilbud i FOB-markedet, fleksibilitet, månedsspill og terminalforskjeller. Derimot ble det hevdet at større volum/ mengde ikke hadde noen betydning for prisen.
 - ◆ Ved kjøp av LPG er det etter rettens beste skjønn [slik at] prisen stiger med økt volum. Retten la imidlertid til grunn at de stordriftsfordelene som store volumer gir vil være fullt ut realiserte på et nivå, og at sammenhengen mellom volum og pris vil flate ut over et visst nivå.
 - ◆ Retten anvendte en statistisk metode for å påvise sammenheng mellom pris og volum
 - ◆ Det ble også lagt til grunn at løftehavn og prisingsperiode (produksjonsmåned/løftemåned) har betydning.
 - ◆ Det ble lagt til grunn at et eventuelt økt tilbud i FOB-markedet (dersom Petroleum ikke hadde solgt internt) ikke ville gitt et varig redusert prisnivå på LPG. Det var derfor ikke nødvendig å korrigere for dette.
 - ◆ Det ble videre lagt til grunn at salg med prisingsperiode basert på produksjonsmåned ga en fleksibilitet for kjøper som kunne verdsettes til USD 7,50 pr. tonn sammenholdt med en løftemånedskontrakt.
 - ◆ Og at verdien av månedsspill for propan kunne verdsettes til USD [*] pr. tonn. Avslutningsvis ble det lagt til grunn at det ble oppnådd lavere priser på Mongstad, og at prisene på Mongstad måtte justeres med USD [*] pr. tonn for å bli sammenlignbare.

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

- ◆ Retten etablerer et intervall basert på et fåtall (langsiktige) kontrakter og med de korreksjoner som det er redegjort for foran.
 - ◆ Og som volummessig utgjorde mer enn 1 % av Petroleums volum av det aktuelle produktet. Det ble ikke gitt noen nærmere begrunnelse for valget av prosentsats, ut over at det ble sagt å være "*en konservativt fastsatt grense*".
 - ◆ Basert på de intervallene retten kommer frem til på grunnlag av de (justerte) kontraktene det sammenlignes med fastslår retten at Petroleums priser lå utenfor intervallet for alle produktene saken gjaldt.
 - Altså forelå skjønnsgrunnlag
- Hvorfor bare sammenligne med langsiktige kontrakter:
 - Det ble for retten fremlagt et betydelig antall kortsiktige spot-kontrakter knyttet til ASAs videresalg
 - ASA solgte for de aktuelle årene 70% spot
 - Petroleum har ved å inngå langsiktig kontrakt gitt opp muligheten til å handle i spot-markedet
 - Dersom dette kan innebære en prisfordel, kan det være grunn til å tillegge også spotkontraktene en viss vekt.

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Statoil (salg av LPG): dom av 30.6.2015

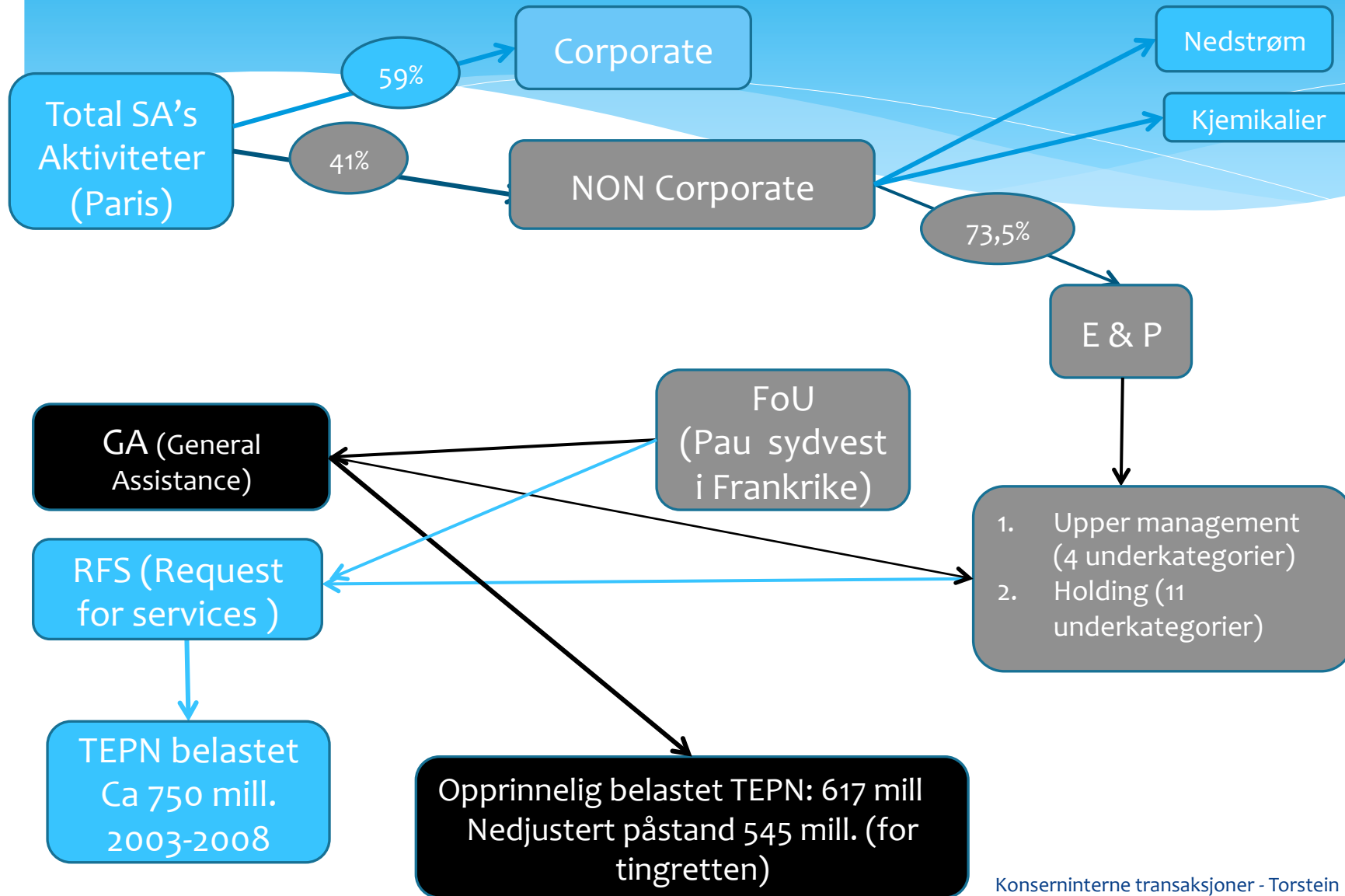
- ◆ Retten om (det frie) skjønnnet:
 - ◆ Tar utgangspunkt i Rt. 2012 s. 1025, avsnitt 68 (Nordland)
 - ◆ Viser til at retten kan prøve «om det skjønnnet som er utøvd er tilstrekkelig bredt og saklig, og at skjønnsutøvelsen ikke fremstår som åpenbart urimelig»
 - ◆ Klagenemnda: « .. at fravikelsen skjønnsmessig kan settes lik Statoil ASAs opplyste videresalgfortjeneste slik dette fremkommer av av Oljeskattekontorets klagenotat»
 - ◆ «Slik retten forstår nemnda, har den lagt til grunn at det er innbakt et fortjenesteelement i de handling fee Petroleum har betalt, og fått fradrag for..»
 - ◆ Nemndas «skjønn innebærer i realiteten at, med unntak av differansen mellom betalt handling fee og de faktiske kostnadene, er ASAs fortjeneste ved videresalg av Petroleums LPG-volumer i tvisteårene tillagt Petroleum»
 - ◆ Retten: «Dette synes inspirert av opplysninger gitt av Statoil-konsernet forut for § 10-vedtaket. Retten viser her særlig til opplysninger gitt i en presentasjon om at «Skattepliktig inntekt "strømmer gjennom" (Statoil ASA) og inntektsføres i (Statoil Petroleum AS) uten margin i (Statoil ASA)» og «Resultatet er at særskattepliktig inntekt i (Statoil Petroleum AS) etter 01.01.09 blir den samme som den ville vært i (Statoil ASA) dersom ingen endring hadde skjedd»»
 - ◆ «Det kreves i utgangspunktet ikke mye for at skjønn etter skatteloven § 13-1 tredje ledd fyller lovens krav. I dette tilfelle, når nemnda verken sagt noe om hvilken bruttomargin ASA kunne betinget seg ved videresalg av LPG, eller hvor stort fortjenesteelement den mente lå i betalt handling fee, etterlater det inntrykk av at skjønnsutøvelsen var vilkårlig. Nemndas skjønn er etter dette ikke tilstrekkelig bredt og saklig anlagt, og skjønnnet skal derfor oppheves.»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

- ◆ Staten fikk fullt medhold i tingrettsdom av
 - ◆ Omfattende omtale av denne ligningskveld 2014
- ◆ Saken gjelder inntektsårene 2003 - 2008
- ◆ Belastningsmetoder:
 - ◆ Request For Services (**RFS**) – direkte metode
 - ◆ **General Assistance (GA)** – indirekte metode: **saken gjelder utelukkende disse belastningene**
- ◆ Tjenester – hovedkategorier og underkategorier:
 - ◆ Upper Management (ledelse E&P)
 - ◆ Asset management (bl.a. porteføljestyring)
 - ◆ Long term planning
 - ◆ E&P tekniske og finansielle normer (prosedyrer)
 - ◆ Subsidiary and non operated issues (bl.a. innsamling og koordinering av informasjon)
 - ◆ Holding (fellesfunksjoner i mor), bl.a.:
 - ◆ Juridisk bistand, innkjøp, finans, revisjon, sikkerhet og HMS mv.
 - ◆ Langsiktig forskning og utvikling («grunnforskning»)

Etablering av kostnadsbase GA (General Assistance) som skal dekkes inn via belastning av datterselskaper (slik dette fremgår av dommen; prosentatsene er hentet fra tingrettsdommen).



Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

- ◆ Prisingen tar imidlertid *ikke* utgangspunkt i (fordeler ikke) GA-basen, men tar utgangspunkt i det enkelte selskaps egne kostnader: Pris fastsatt som prosent av ulike kostnadsgrupper
 - ◆ Opererte aktiviteter:
 - ◆ Letekostnader mv.: 4%
 - ◆ Utviklings- og driftskostnader for hvert felt : glideskala (f.eks. 3% av beløp mellom 0-120 MNOK, lavere prosent for overskytende)
 - ◆ Ikke- opererte aktiviteter: felles glideskala samlet for alle kostnadspostene.
- ◆ Det opplyses *ikke om noen sammenheng* mellom GA-basen og prisingen.
 - ◆ Samlet betaling for årene 2003-2008 utgjør ihht dommen 94% av samlet beregnet GA-kostbase for de samme årene.
- ◆ Selskapet siteres på at det er «akseptabelt å anvende et felles vederlag for hele tjenestepakken». Belastningen er altså en «**pakkepris**»
- ◆ Det fremgår imidlertid av dommen at det foreligger en fordeling av pakkeprisen på de ulike tjenestekategoriene
 - ◆ Hva denne fordelingen bygger på fremgår ikke
 - ◆ Lagmannsretten: «finner det, .. , ikke nødvendig å gå nærmere inn på de enkelte tjenestekategorier Lagmannsretten viser i denne sammenheng til at GA-belastningen i selskapets selvangivelse hvert år dreier seg om én samlet belastning.»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

Lagmannsrettens vurdering av om det foreligger skjønnsadgang (sktl. § 13-1)

- ◆ Tar utgangspunkt i sktl. § 13-1, OECDs retningslinjer (1995) – kodifisering jf. Agip Rt. 2001 s. 1265
 - ◆ Og forskrift om dokumentasjon ved internprising av 7. desember 2007 (1. pkt.: «foretaket skal redegjøre for sin forventede nytte av tjenestene» og 2.pkt.: «Ved kostnadsbasert fordeling eller –prissetting skal foretaket redegjøre for kostnadsgrunnlag, fordelingsnøkkel og fortjenestepåslag»
 - ◆ Også en kodifisering
 - ◆ Annet punktum kommer ikke til anvendelse siden det ikke er noen absolutt sammenheng mellom GA i mor og den faktiske utbelastningen
- ◆ «Partene enige om at TEPN her må dokumentere at det er noenlunde samsvar mellom GA-belastningen som TEPN betaler og TEPNs nytte av disse tjenestene»
- ◆ **«Et helt sentralt spørsmål i saken er om TEPNs fordelingsnøkkel i seg selv er tilstrekkelig til å dokumentere slikt samsvar»**

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

Lagmannsrettens vurdering av om det foreligger skjønnsadgang (sktl. § 13-1)

- ◆ «Lagmannsretten bemerker .. at uansett om konsernets belastningssystem innebærer at de *samlete* innbetalingene fra datterselskapene tilsvarer morselskapets kostnader, er det ikke gitt at belastningssystemet også gir en rimelig fordeling i forhold til det *enkelte* datterselskap. Særlig kan dette gjelde for datterselskaper som skiller seg ut fra de øvrige.»
- ◆ «Lagmannsretten finner det etter bevisførselen klart at TEPNs ... skiller seg ut fra konsernets datterselskaper ... både ved at TEPN i liten grad selv er operatør .. og ved at TEPN har lavt antall ansatte i forhold til kostnader og produksjon»
- ◆ «**Allerede det foranstående medfører, .., at TEPNs fordelingsnøkkel *ikke i seg selv er tilstrekkelig til å dokumentere (sannsynliggjøre) at det er noenlunde samsvar mellom GA-belastningene og nytten***»
- ◆ «**I samme retning trekker den omstendighet at det her .. dreier seg om én felles fordelingsnøkkel for et bredt spekter av ulikeartede tjenester**»
- ◆ «klare kontrollhensyn tilsier at TEPN må dokumentere – *utover å vise til fordelingsnøkkelen – hvilken nytte/verdi GA-tjenestene har for selskapet*»
 - ◆ Viser til Enterprise-dommen (LB-2009-34075) av 11.1.2010: «Hvilke krav som må stilles til dokumentasjon, vil måtte bero på en konkret vurdering»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

Lagmannsrettens vurdering av om det foreligger skjønnsadgang (sktl. § 13-1)

- ◆ Går deretter gjennomde ulike kategorier tjenester (hovedgrupper/underkategorier): og viser til den omfattende beskrivelsen i tingrettsdommen.
- ◆ Om faktisk fremlagt dokumentasjon:
 - ◆ Meget omfattende redegjørelser og dokumentasjon for hvilke GA-tjenester morselskapet yter til datterselskapene
 - ◆ Også hvilke GA-kostnader som oppstår for morselskapet
 - ◆ Og for for hvordan TEPNs faktiske GA-belastning beregnes
- ⇒ «Det foranstående er imidlertid ikke det samme som å dokumentere at TEPN belastes en rimelig andel av morselskapets samlede GA-kostnader»
- ⇒ «Lagmannsretten er enig med staten i at TEPN bare i begrenset grad overfor ligningsmyndighetene har søkt å dokumentere dette»
- ⇒ «at TEPN – til tross for klare oppfordringer i klagenotatet – i stor grad har nøyd seg med, i tilsvaret mv., å bestride OSKs oppfatning av dokumentasjonskravet»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

Lagmannsrettens vurdering av om det foreligger skjønnsadgang (sktl. § 13-1)

- ◆ Nye opplysninger under den rettslige behandlingen:
 - ◆ «Når slike klare oppfordringer er fremsatt i klagenotatet, ser lagmannsretten det slik at nye opplysninger under den rettslige behandlingen - .. – ikke kan hensyntas»
 - ◆ TEPN fremholdt at de nye opplysningene måtte ses på som suppleringer, og derfor ikke kunne avskjæres.
 - ◆ «Lagmannsretten er ikke enig i dette.»
 - ◆ Rt. 2006 s.404, avsnitt 38 flg.: supplerende opplysninger under den rettslige behandlingen krever at skattyter ikke kan klandres.
 - ◆ Selskapet hadde en klar oppfordring til å komme med korrigerende informasjon
 - ◆ «Dette må gjelde uansett om OSK i klagenotatet – ved å finstudere det omfattende og til dels kompliserte materialet som var innsendt – eventuelt kunne ha kommet til at prosjektene var relevante for norsk sokkel»
 - ◆ **Selskapet kan bebreides, uten betydning om det kunne anses som nye opplysninger eller suppleringer**
 - ◆ **Dette gjelder også for annen ny informasjon der det forelå klare oppfordringer i klagenotatet om å gi ytterligere opplysninger**

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronologisk)

Total (TEPN) konsernbelastninger – Borgarting lagmannsrett 7.12.2015

Lagmannsrettens vurdering av om det foreligger skjønnsadgang (sktl. § 13-1)

- ◆ Om betydningen av morselskapsgarantier som TEPN nyter godt av:
 - ◆ Selskapet viste til at disse ikke var blitt belastet under RFS og derfor måtte hensyntas ved vurderingen av GA-tjenestene.
 - ◆ «Lagmannsretten er enig med staten – og tingretten .. – i at slike garantier ikke er relevante ved vurderingen av prisen på GA-tjenestene. Det dreier seg her om en helt konkret ytelse fra morselskapet, .., ytet etter spesifikk anmodning fra ett enkelte datterselskap og til fordel for kun dette – og hvor det dessuten ville vært enkelt med en *direkte* fakturering (RFS)»
- ◆ Etter dette «finner lagmannsretten at det ikke er sannsynliggjort et noenlunde samsvar mellom GA-belastningen 2003-2008 og nytten/verdien for TEPN.»
 - Skjønnsadgang
 - Spørsmålet står i samme stilling for alle de aktuelle årene

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Hess (Rentebelastning) – Stavanger tingretts dom av 6.4.2016

- ◆ Saken gjelder inntektsårene 2009-2011 og spørsmålet om en refinansiering til (klart) høyere rentemargin i 2009 før forfall i 2011 var armlengdes, jf. sktl. § 13-1
- ◆ Låneavtale 2006
 - ◆ Låneramme 1,5 mrd. USD
 - ◆ Rentebetingelse: LIBOR (12 mnd.) + 1%
 - ◆ Klagekjennelse 2009: 0,825%
- ◆ Refinansiering 30. juni 2009 – to år før forfall (annen långiver i konsernet)
 - ◆ Trekkramme 9 mrd. NOK
 - ◆ NIBOR (3mnd.) + 4,5%
 - ◆ Tidligste forfall 29. juni 2016
- ◆ Tilleggsavtale 25. november 2009:
 - ◆ Trekkramme økt til 15 mrd. NOK
 - ◆ Rentemargin redusert til 4%-poeng
 - ◆ Forfall utskutt til 2023
- ◆ Kjøpte andeler i Valhall og Hod hhv. desember 2009 og september 2010: kjøpesum tilsammen 13. mrd. NOK
 - ◆ Forfall kjøpesum 9.2010 ⇨ Nytt konserninternt lån 8.2010 ved siden av lånet fra 2009 til betaling av kjøpesum

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Hess (Rentebelastning) – Stavanger tingretts dom av 6.4.2016

◆ Ligning:

- ◆ Samlet redusert rentefradrag 2009-2011: ca. 263 mill. NOK
- ◆ Selskapet fikk fullt fradrag (NIBOR + 4%) for renter på lånesaldo som oversteg 2006-lånets ramme

◆ Klagenemnda opprettholdt ligningen:

- ◆ Hess viste til den generelle uroen i finansmarkedene i den aktuelle periode
- ◆ Klagenemnda påpekte imidlertid at det er selskapets refinansieringsrisiko som er av betydning i den foreliggende sak og ikke den generelle finansieringsrisikoen: «Klagenemnda er kommet til at situasjonen for Hess var at det i realiteten ikke forelå usikkerhet knyttet til refinansiering av det aktuelle lånet. En uavhengig låntaker ville slik Klagenemnda ser det ikke valgt selskapets handlemåte.»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Hess (Rentebelastning) – Stavanger tingretts dom av 6.4.2016

- ◆ Retten med forankring i § 13-1, OECDs retningslinjer, skatteavtalene, Rt. 2007 s. 1025 (Statoil Angola)
 - ◆ En konsernintern transaksjon skal – ved anvendelsen av armlengdeprinsippet – sammenlignes med disposisjoner som under sammenlignbare omstendigheter ville ha vært foretatt mellom uavhengige parter.
 - ◆ Og at «ligningen av selskapet ikke kan ses å innebære noen omklassifisering av transaksjoner, men innebærer å se kostnadene ved to likeartede avløsende rettsforhold med selskaper innenfor samme konsern i sammenheng»
 - ◆ « Retten har merket seg at Klagenemnda «har bygget på at Hess Norges operasjonelle og økonomiske handlefrihet var begrenset gjennom måten selskapet var finansiert på. .. og at en investeringsbeslutning i Hess Norge da også implisitt innebar et finansieringstilsagn, idet selskapet reelt sett var avskåret fra å hente finansiering fra andre»
 - ◆ «finner retten således at Hess Norge sommeren 2009, etter at Hess Corporation vinteren 2009 hadde sikret konsernet langsiktig refinansiering .., ikke hadde noe reelt grunnlag for bekymringer for refinansieringen av det opptrekk selskapet hadde på 2006-lånet innen forfall våren 2011, eller for å dekke inn kostnader knyttet til selskapets fortsatte engasjement i Valhall og Hod»

Dommer juni 2015 – juni 2016 (kronlogisk)

Hess (Rentebelastning) – Stavanger tingretts dom av 6.4.2016

- ◆ Retten formulerte imidlertid den skatterettslige problemstillingen slik:
 - ◆ «Det vil uansett være sentralt for vurderingen hvorvidt det for Hess Norge – uten finansieringsforventningen innad i konsernet – fremstod som forretningsmessig rasjonelt å refinansiere sommeren 2009, to år før opptrekkets forfall, innebærende at man også oppga verdien av de gunstige rentevilkårene for opptrekket i den mellomliggende perioden.»
 - ◆ Viser til vitner som «forklarte for retten at det var normalen at selskaper med behov for løpende at det var normalen at selskaper med behov for løpende finansiering av den størrelsen Hess Norge i 2009 hadde opptrekk på, foretok refinansiering av lån innen 12 måneder før forfall.»
 - ◆ «Ved den samlede avveiningen finner retten å måtte hensynta den fordelaktige renten Hess ga slipp på»
 - ◆ «Det er ikke anført og kan heller ikke ses å være sannsynlig at det ligger noen premie for fortidig innfrielse på det nye lånet»
 - ◆ Altså: refinansiering godtas 2 år før(form legges til grunn), men renten skulle vært lavere
 - ◆ Skjønnen oppheves fordi man ikke hadde tatt hensyn til normal markedsopptreden