

# Fastsettingen for 2022

Oljeskattekvelden 29. november 2023

Annette Marie Svea og Ketil Holm Larsen

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – rekordhøy oljeskatt

- Netto petroleumsskatt: kr 882,7 mrd.
    - Samlet positiv skatt: kr 889,3 mrd. (23 selskap)
    - Utbetaling av skatteverdien av årets underskudd i særskattegrunnlaget
    - Utbetaling av skatteverdien av udekket underskudd tidligere år
    - Utbetaling av skatteverdien av ubenyttet friinntekt tidligere år
  - Manntall: 40 selskaper
- Kr 6,6 mrd. (15 selskap med negativ skatt: kr 4,3 mrd.)



Over halvparten fra Equinor:

## Oljerekord for staten

### Rekordhøy petroleumsskatt på 883 milliarder kroner for 2022

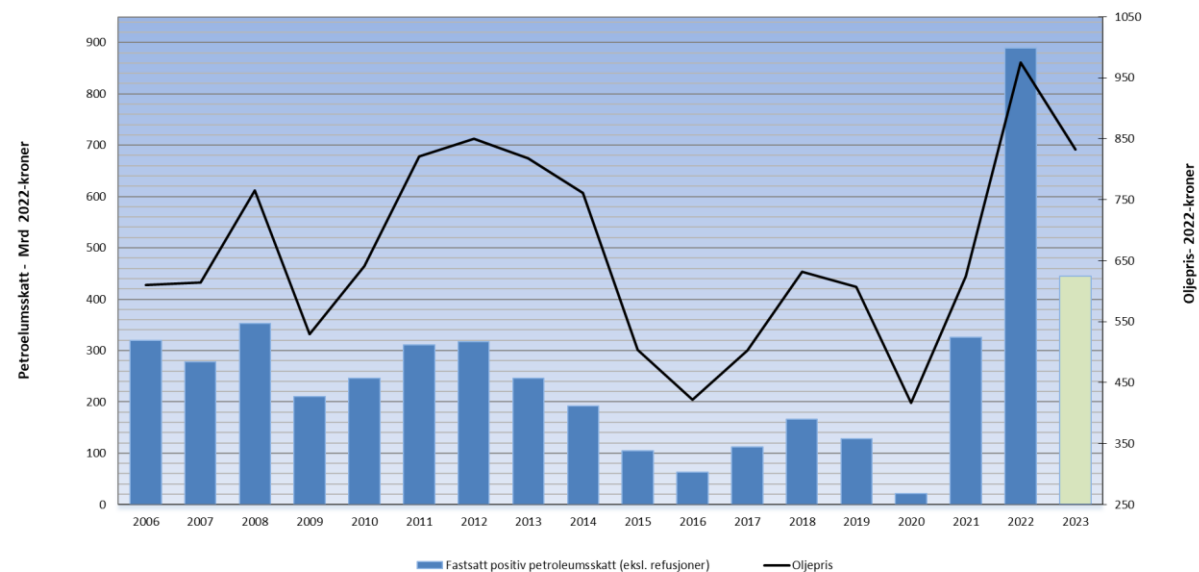
Høye olje- og gasspriser og svak norsk krone ga ny rekord for petroleumsskatten, viser nye tall fra Skatteetaten tirsdag.

Fastsatt skatt for petroleumsselskaper ble totalt 882,7 milliarder kroner for 2022. Det er en økning på 583,5 milliarder kroner eller 195 prosent fra 2021, da tilsvarende beløp var på 299,2 milliarder kroner.

**Oljebransjen betalte 82 prosent av all selskapsskatt i fjor**

Så lenge Dun & Bradstreet har laget sin analyse, har oljebransjen aldri stått for en større andel av selskapsskatten.

Fastsatt positiv petroleumsskatt og oljepris



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – prosess

- Skattemeldingen med vedlegg tilpasset nye regler
- Teknisk kontroll
  - Teknisk innarbeidelse av skattemeldingen i Skatteetatens systemer
  - Diverse avstemminger, logiske kontroller, mm.
- Standardbrev
- Oppstartsmøter med selskapene
  - «Tillitsbasert forvaltningsutøvelse» – OSK ønsker å være imøtekommende og tilgjengelig
  - 2022: tilbud til seks utvalgte selskap (bl.a. basert på virksomhetens omfang og kompleksitet) – alle takket ja
  - 2023: tilbud til samtlige selskap
  - Selskapet gis mulighet til å orientere om skattemeldingen og særlige forhold det ønsker å trekke frem
  - OSK gis mulighet til å presentere fastsettingsteamet/-arbeidet og samt til enklere avklaringer og «kickstart» på behandling av skattemeldingen

«De nye møtene om fastsettingen oppleves som positivt for å bygge god relasjon»



Oljeskattekontoret har tilbudt at det gjennomføres møter med selskapene i forbindelse med fastsettingen. Har dere gjennomført ett eller flere slike møter de siste to årene (enten fysisk eller digitalt)?

Ja	7
Nei	16
Vet ikke	2
Annet	1

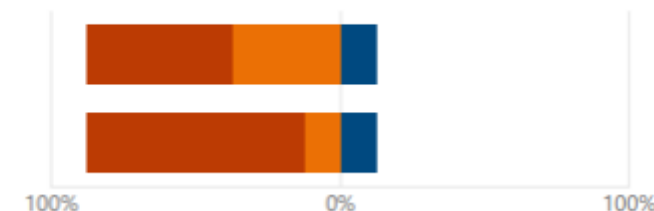


Hvor enig er dere i følgende påstander om møtet eller møtene som det refereres til i det foregående spørsmålet samlet sett:

■ Helt enig ■ Delvis Enig ■ Verken enig eller uenig ■ Delvis uenig ■ Helt uenig ■ Vet ikke

Det var nyttig

Det var i tråd med forventningene



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – prosess

- Informasjonsinnhenting og avklaringer
    - Best mulig grunnlag for å vurdere faglige problemstillinger under ordinær fastsetting
    - Identifikasjon av forhold som krever videre oppfølging fra OSK i endringssaker
  - Fokusområder – «Usual Suspects»
    - #1: internprising
    - #2: ny lovgivning (kontantstrømskatt + petrsktl. § 11)
    - #3: sokkel/land («nye forretningsområder» CCS, havvind, hydrogen etc.)
- } **Særlige fokusområder ved fastsettingen for inntektsåret 2022**
- Resultater av fastsettingen
    - Differanse i beregnet skatt mellom påstand og OSKs fastsetting: ca. MNOK 22,5 (12 selskap)
    - Ca. 35 nye endringssaker opprettet pr. ultimo november 2023
    - Ca. 45 pågående endringssaker utvidet til å omfatte inntektsåret 2022

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – varsel (og event. vedtak)

- Tilgang § 11-investeringer – skattemessig eierskap
- Kostnader til utvikling av nye forretningsområder/landaktivitet ført i sokkeldistriktet (x 4)
- Fortjenestepåslag konserninterne tjenester
- Forsikringspremie
- Normprisjustering
- Inflasjonsjustering av fjerningseiendel
- Spørsmål om særskattepliktig aktivitet ved anlegg på land
- Klassifisering av kostnader vedrørende oppfølging av skattesak
- Klassifisering av commitment fee (x 10)
- Klassifisering av etableringskostnader ved låneopptak (x 2)
- Klassifisering av kostnader til ratinganalyser
- Klassifisering av garantikostnader knyttet til gjennomføring av § 10-transaksjon
- Manglende reversering av fjerningskostnader (tidligere fradragsført)
- Tidfesting av forsikringsoppgjør/erstatning (x 3)
- Rentefritt lån inkludert i beregning av gjennomsnittlig rentebærende gjeld
- Behandling av gevinst- og tapskonto

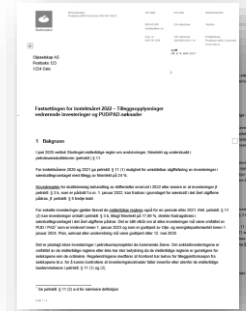


# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – petrsktl. § 11

- Hovedregel fom. inntektsåret 2022 – petrsktl. § 5 tredje ledd: *Utgifter til erverv av rørledning og produksjonsinnretning med de installasjoner som er en del av eller tilknyttet slik innretning, jf. § 3 b, fradras i det året utgiftene pådras.* ➡ **Ingen friinntekt**
- Midlertidige regler i petrsktl. § 11 likevel videreført for enkelte investeringer ➡ **Friinntekt 2022 (17,69 %)**
  - Vilkår #1: utgiftene må være omfattet av PUD/PAD (event. søknad om fritak eller underretning om vesentlige avvik) innkommet til OED før 1. januar 2023 og godkjent før 1. januar 2024
  - Vilkår #2: Plan, søknad eller underretning må være godkjent av OED etter 12. mai 2020
  - Vilkår #3: utgiftene må være pådratt senest i året for planlagt produksjonsstart for petroleumsføremålet eller året for planlagt driftsstart for innretningen, som angitt i de dokumenter som er godkjent av OED etter petrsktl. § 11 annet ledd bokstavene a til d. Hvis plan eller søknad gjelder tilleggsinvestering på petroleumsføremålet som allerede er i produksjon, omfattes bare utgifter pådratt senest i året for planlagt driftsstart for tilleggsinvesteringen slik det er angitt i planen eller søknaden.
- Finansdepartementets tildelingsbrev til Skatteetaten for 2023: *Særskatten for petroleumsvirksomheten er fra inntektsåret 2022 erstattet med en kontantstrømskatt. I en periode må Skatteetaten ta hensyn til at investeringer kan falle inn under tre ulike regelsett (gamle ordinære regler, midlertidige regler og ny kontantstrømskatt). Det er planlagt store investeringer i petroleumsprosjekt de kommende årene. Om investeringene er omfattet av de midlertidige reglene eller ikke, har stor økonomisk betydning fordi de midlertidige reglene er gunstigere for selskapene enn de ordinære reglene. Skatteetaten må kontrollere at investeringene kommer inn under riktig regelverk.*
- **TU** Til sammen ble det levert 30 planer for rundt 400 milliarder kroner som vil få de gunstige skattevilkårene fra oljeskattepakken.
- Særlig fokus: kontrollere at selskapene ikke har krevd friinntekt for investeringer som ikke er omfattet av petrsktl. § 11 (2)

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – petrsktl. § 11

- Oversikt fra OED over PUD/PADer som kan medføre friinntekt iht. de midlertidige bestemmelsene i petrsktl. § 11 (2)
- Innhentning av tilleggsopplysninger fra mange selskap i likelydende brev
  - Informasjon om den enkelte PUD/PAD; dato for innsendelse og event. godkjenning, dato for planlagt produksjonsstart samt navn på felt/innretning eventuelle investeringer er ført på i RF-1346 (avskrivninger) og RF-1120 (friinntekt)
  - Skattemessig behandling av avvik mellom investeringsavsetninger pr. 31.12.2019/31.12.2021 og endelig beløp
  - Avvik mellom hhv. skattemessig og regnskapsmessig investeringstilgang
- Avsetninger
  - Generelt mindre avvik mellom avsetninger og endelige tall – ingen systematisk overinvestering i 2021 – avvik både i selskapenes og statens favør
  - Sjelden store avvik mellom regnskapsmessige og skattemessige avsetninger
  - Sjelden/aldri avvik for egenopererte felt
  - Enkelte selskap holder bøkene sine åpne til de mottar JV billing og bokfører investeringer iht. billing pr. 31. desember
- Relative avvik i investeringer ift. operatør/lisenspartnere
  - Få tilfeller hvor selskap har ført betydelig større § 11-investeringer enn det relativ andel og sammenligning med operatør/partnere skulle tilsi
  - Årsaker til avvik: egne kostnader, aktiverte renter, ulike avsetninger, aggregerte vs. separate føringer, individuelle vurderinger av opex/capex for hhv. regnskap og skatt, etc.
- Avvik mellom § 11-investeringer i hhv. RF-1346 (avskrivninger) og RF-1120 (friinntekt)
  - Konkret eksempel: 2022-kostpris for § 11-investeringer i RF-1346 var flere hundre MNOK større enn kostpris i RF-1120 – feilallokering (uten skattevirkning)



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – petrsktl. § 11

- OEDs liste over PUD/PAD vs. selskapenes investeringer
  - Stor grad av samsvar mellom OEDs liste over PUD/PAD og selskapenes innrapportering av investeringer som det er krevd friinntekt for
  - Noe forvirring når det gjelder navnebruk og føringer i selskapenes oppgaver
  - Likevel flere tilfeller med antatt manglende sammenheng mellom aktuell PUD og § 11-tilgang – krav i petrsktl. § 11 (2) – «... omfattet av ...»
- OSK mistenker manglende sammenheng mellom aktuell PUD og § 11-tilgang
  - Selskapet kan ha krevd friinntekt uten å være skattemessig eier av investeringene
  - Utgiftene kan gjelde erverv av driftsmiddel utenfor petroleumsskattelovens virkeområde
  - Utgiftene kan gjelde vedlikehold og ikke erverv av § 11-driftsmiddel
  - Utgiftene kan gjelde leting og ikke erverv av § 11-driftsmiddel
  - Utgiftene kan være behandlet etter § 11 (2) uten at det foreligger PUD som oppfyller kravene
  - Utgiftene kan gjelde ordinær § 3b-investering omfattet av tidligere innsendt/godkjent PUD (ny § 11-PUD/«tilleggs-PUD» gjelder andre installasjoner)
- Behov for tilleggsopplysninger også ved fastsettingen for inntektsåret 2023
  - Tilfeller hvor grensedragningen kan være utfordrende – sammenheng mellom PUD og § 11-tilgang (også for 2022)
  - Dato for OEDs godkjenning (dersom godkjenning ikke forelå før fjerde kvartal 2023)
    - Skattemessig behandling av utgifter ved manglende godkjenning (både 2022 og 2023)
  - Avvik mellom § 11-tilgang for hhv. avskrivninger og friinntekt
  - Avvikende klassifisering av investeringer ift. operatør
  - Skattemessig behandling av realisasjon (ulike bestemmelser – hvordan er utgifter til realiserede driftsmidler opprinnelig behandlet?)
  - Skattemessig behandling av forsikringsoppgjør/erstatningsutbetalinger



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – petrsctl. § 11 – forsikringsutb.

- Blir forsikringsoppgjør ført symmetrisk/i samme grunnlag som opprinnelig investering?
  - Eksempel – delvis skade på driftsmiddel:
    - Utgifter til reparasjon av driftsmiddel behandlet som capex iht. midlertidige regler i reparasjonsåret 2021 – 24 % friinntekt
    - Forsikringsoppgjør behandlet som negativ capex i tråd med ny kontantstrømskatt i utbetalingsåret 2022 – ingen negativ friinntekt
  - Selskap: *Vår forståelse er at kontantsskatt med direkte utgiftsføring/inntektsføring avløste friinntekt, slik at det ikke skulle justeres i den.*
    - Overgangsregler for realisasjon (med justering av friinntekt), men ikke for forsikringsutbetalinger/erstatninger
- Skattemessig behandling av reparasjonskostnader – er reparasjonskostnader ved delvis skade egentlig capex?
  - Reparasjoner ved delvis skade = tilbakeføring av driftsmiddel til en tidligere tilstand (ingen påkostning)
    - Syversen s. 567/568: *Dette [dvs. friinntektsvirkning] følger også av at vedlikehold av objektet – som også inkluderer reparasjon av skader – ikke faller inn under begrepet kostpris.*
  - Likevel etablert praksis for behandling som capex (og negativ capex)
    - For tilfeller hvor capex/negativ capex føres i samme grunnlag med samme friinntektsvirkning
    - Kun periodiseringseffekt (i praksis også godtatt ved mindre endringer i friinntektssats)
    - Praksis med capex/negativ capex ved skadetilfeller: har én feil blitt avløst av annen feil?
  - Klagekjennelse av 14.11.2005: spørsmål om skattemessig behandling av forsikringsutbetaling ved mangler – virkning for avskrivninger og friinntekt
    - KLN: negativ capex i året for forsikringsoppgjøret ettersom utbedringskostnadene var aktivert
    - Aktivering av utbedringskostnader ble motsvar av negativ investering i samme grunnlag
    - Altså symmetrisk og tilnærmet nøytral behandling for skatteformål
  - Asymmetrisk friinntektsvirkning: nærliggende å anse reparasjonskostnader ved delvis skade som vedlikeholdskostnader og ikke som påkostning
    - Direkte utgiftsføring av reparasjonskostnader og direkte inntektsføring av påfølgende forsikringsoppgjør
    - Ingen asymmetrisk friinntektsvirkning
    - Eksempel på begge alternativ ved konkret skade – ulik behandling blant lisensdeltakerne

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – petrsktl. § 11 – forsikringsutb.

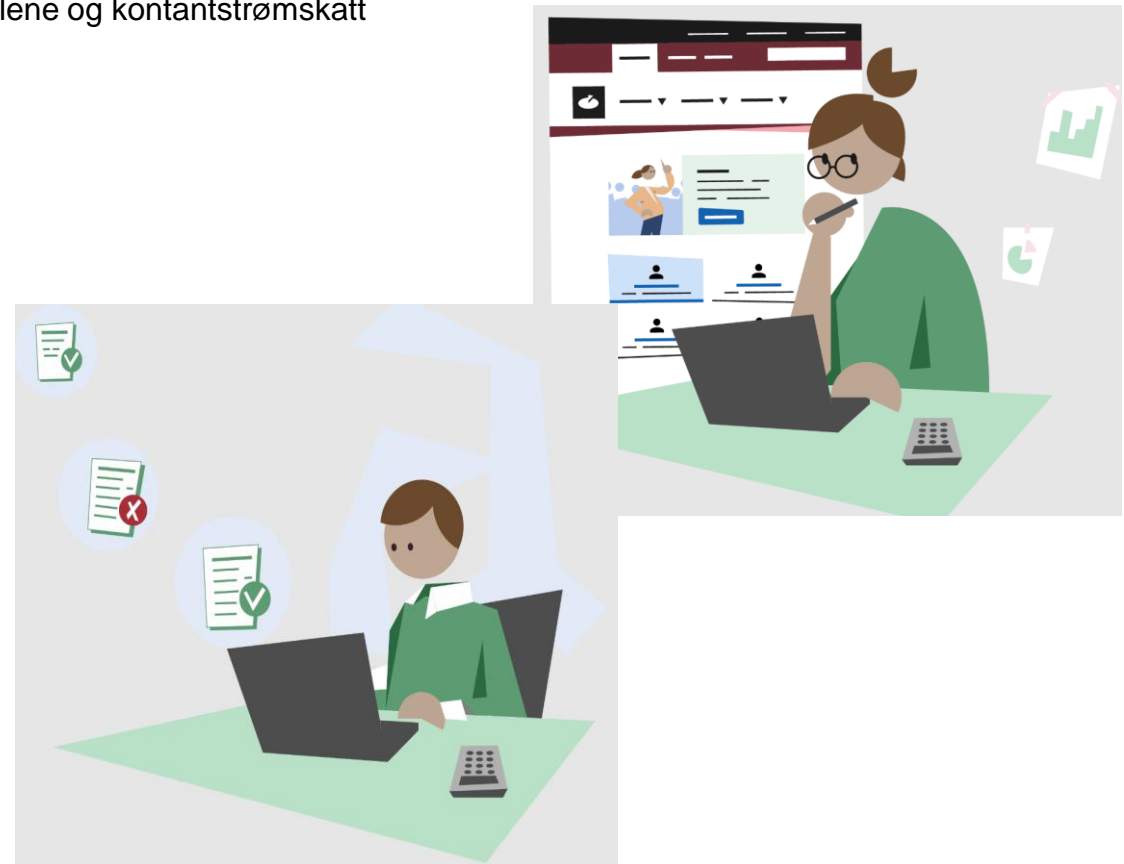
- Parallell behandling av forsikringsoppgjør og realisasjon?
  - Petrsktl. § 11 (5): *Ved realisasjon av driftsmiddel som nevnt i første og annet ledd, skal skattyter beregne friinntekt som tas til inntekt eller føres til fradrag i realisasjonsåret ved beregning av særskatt. Grunnlaget for beregning av friinntekt ved realisasjon settes lik realisasjonsvederlaget.*
    - «Henter tilbake» tidligere fradragført friinntekt hos selger – friinntekt basert på selgers netto investering
  - Delvis skade innebærer ikke realisasjon – kan bestemmelsen gis analogisk anvendelse?
    - Selskap (2023): *Vår oppfatning er at petrsktl. § 11 (5) ikke er anvendelig på et slikt tilfelle. Det tok tid å avklare om skadene var dekket av forsikringen og hva som eventuelt ville bli dekket. Da det ble klart, ble beløpet ført som negativ capex i 2022 etter prinsippet i sktl. § 14-2.*
- Klagekjennelse av 14.11.2005
  - OSK (2005): *Betydningen av de rettslige ankepunktene mot analogisk anvendelse av realisasjonsreglene bør heller ikke nødvendigvis tillegges avgjørende vekt.*
  - OSK (2005): *... er det på det rene at selskapene ikke anser de rettslige betenkeligheter ved analogisk anvendelse av skatteregler generelt som et hinder for å legge føring av negativ investering til grunn som den best egnede metode for korreksjon av avskrivnings- og friinntektsgrunnlag etter etterfølgende erstatning*
  - OSK (2005): *Lovgiver har ikke på noe tidspunkt, verken ved lovendringen i 1998 eller senere, gitt noen begrunnelse for at ikke lenger realisasjon, uttak og erstatninger skal behandles på parallell måte. ... kontoret kan vanskelig se at noen av de hensyn som begrunnet denne lovendringen eller noen av de uttalelser departementet har gitt i forarbeidene til lovendringen tilsier at lovgiver ikke tilsiktet en tilsvarende parallellitet i regelverket også etter endringen av loven og forskriften.*
  - *Klagenemnda finner da – i tråd med selskapets subsidiære anførsel i klagen og som Oljeskattekontoret i klagenotatet har sluttet seg til – at den etterfølgende erstatningsutbetaling også i forhold til friinntektsgrunnlaget bør anses som en negativ investering.*
  - *Klagenemnda tok ikke direkte stilling til spørsmålet om analogisk anvendelse av realisasjonsregler, men påpekte: Også Klagenemnda finner at en slik metode innebærer en praktisk løsning i et tilfelle som det foreliggende. Metoden gir samme resultat som ved realisasjon og den tidligere parallelle behandling av realisasjon og erstatningsutbetalinger vil derved opprettholdes.*
- Kontantstrømskatt
  - Parallell behandling av realisasjon og erstatning ikke adressert av lovgiver – antatt videreført (system-/formålsbetraktning)
  - Tilsier skattemessig behandling av forsikringsoppgjør/negativ capex som gir samme resultat som realisasjonsbestemmelsen i petrsktl. § 11 (5)

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – petrsktl. § 11 – forsikringsutb.

- Symmetri og oppofrelse
  - Skatte-ABC: *Får skattyter erstatning for delvis ødeleggelse av driftsmiddel i inntektsgivende arbeid eller aktivitet, skal kostnadene til utbedringen avregnes mot erstatningen.*
  - Zimmer (Lærebok i skatterett, 8. utgave, s. 207): *Et praktisk eksempel er en gjenstand som er blitt skadet og reparert. Skattyteren krever og får fradrag for reparasjonskostnadene, men senere mottar han erstatning fra skadevolder eller forsikringsselskap. Skattyteren har da likevel ikke oppofret reparasjonskostnadene. Her må enten skattleggingen for fradragsåret omgjøres og fradrag nektes, eller erstatningen må inntektsføres (så langt den dekker de kostnadsførte reparasjonskostnadene).*
  - Nærliggende å legge samme prinsipp til grunn når reparasjonskostnader og forsikringsoppgjør er behandlet som hhv. capex og negativ capex
  - Selskapet har ikke hatt netto utgifter til erverv av driftsmiddel – samlet ingen investering som tilsier at det bør innrømmes netto friinntekt
- Tidfesting av forsikringsoppgjør (negativ capex)
  - Sktl. § 14-2 (1): *Med mindre annet er bestemt, skal en fordel tas til inntekt i det året da fordelene tilflyter skattyteren. Fordeler som innvinnes ved overføring fra andre, tas til inntekt når skattyteren får en ubetinget rett til ytelsen.*
  - Ot.prp. nr. 35 (1990-1991): *Etter realisasjonsprinsippet skal skattepliktige erstatningsutbetalinger prinsipielt inntektsføres på det tidspunkt den erstatningsbetingede hendelse inntraff. På dette tidspunkt har skattyter fått et ubetinget krav på erstatningssummen. Rent praktisk er det hensiktsmessig å vente med inntektsføringen til erstatningskravets omfang er konstatert. Departementet foreslår derfor at skattepliktige erstatningsutbetalinger som hovedregel inntektsføres når erstatningskravets størrelse er konstatert.*
  - Ot.prp. nr. 26 (2005-2006): *Dette er en spesielløsning for erstatningskrav begrunnet ut fra hensynet til en praktikabel regel. Departementet forutsetter at løsningen er symmetrisk for inntekts- og utgiftsføring av erstatningskrav.*
  - Formålsbetraktninger knyttet til friinntektsvirkningen (etter innføring av KS-skatt) kan tilsi inntektsføring (av estimat) på tidspunkt det foreligger et ubetinget krav
- Andre typetilfeller
  - Erstatninger når det foreligger mangler ved driftsmiddelet
  - Forsikringsoppgjør knyttet til skade på driftsmidler hvor utbedringskostnader er behandlet som ordinær § 3b-tilgang
  - Investeringstilskudd (Enova)

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- **Bakgrunn**
  - Forventninger til olje- og gassindustrien om bidrag til det grønne skiftet og nye næringer
  - Observert økt aktivitet innen nye virksomhetsområder og verdikjeder, men lite opplysninger i skattemeldingene
  - Større incitament og risiko for feil som følge av de midlertidige reglene og kontantstrømskatt
- **Forberedelser**
  - Utarbeidet veiledning for kontrollen
    - Aktuelle problemstillinger og rettskildene
    - Kartlegging av konkrete prosjekter
- **Kontrollen**
  - Gjennomgang av tilleggsopplysningene i skattemeldingene
  - Søk i offentlige tilgjengelige opplysninger
  - Anmodninger om tilleggsopplysninger til 11 selskaper
- **Resultat**
  - 3 endringsanmodninger
  - 2 varsler
  - 2 vedtak
  - 6 endringssaker
  - 2 endringssaker utvidet med inntektsåret 2022
  - Diverse innspill til kontroller ved neste fastsetting



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Karbonfangst-, transport og lagring (CCS)
- Havvind
- Hydrogen
- Havmineraler
- Kjernekraft
- Solenergi
- Vind
- Biodrivstoff
- Batteri



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Problemstillinger:

- Er aktiviteten egen landvirksomhet eller integrert del av sokkelvirksomhet?
  - Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?
- Dersom aktiviteten er egen landvirksomhet:
  - Er allokeringen av kostnadene og inntektene til denne virksomheten riktig?
  - Er det gjort uttak eller bruk av eiendeler som tidligere er anskaffet til sokkelvirksomheten?
- Dersom aktiviteten er integrert del av sokkelvirksomheten:
  - Er anleggene en del av produksjonsinnretningene etter petrsktl. § 3b
- Er finansieringsstøtte, herunder statsstøtte til aktiviteten behandlet riktig?



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Er aktiviteten egen landvirksomhet eller integrert del av sokkelvirksomhet?
- Rettslige utgangspunkt:
  - Virkeområdet for særskatteplikten i petrsktl. § 5:  
 «Skattepliktige som driver utvinning, behandling og rørledningstransport i de områder som er nevnt i § 1, skal av inntekt ved slik virksomhet betale en særskatt til staten. [...]»
  - Ved fortolkningen kan man ikke uten videre bygge på de tradisjonelle oppfatninger omkring virksomhetsbegrepet i den alminnelige skattelov pga særskilte hensyn, jf. Klagenemndas kjennelse av 17. juni 1981
    - Legalitetsprinsippet - særskatten innebærer en hardere beskatning
    - Særskattens begrunnelse – den ekstraordinære fortjenesten fra petroleum som er statens eiendom
    - Lovgivers forutsetning – bare den egentlige utvinningsvirksomheten og rørledningstransport
-  For aktiviteter som ikke utgjør kjernevirksomheten «utvinning og rørledningstransport» i snever forstand, må det derfor vurderes konkret i lys av disse hensyn om aktiviteten har en slik tilknytning til kjernevirksomheten at særreglene får anvendelse.
- Også lagt til grunn i Gulating lagmannsretts dom av 3. mars 2014, hvor også uttales:  
«Lignings- og rettspraksis har i stor grad dreid seg om identifisering av momenter ved den aktuelle virksomhet som tilsier, eller ikke tilsier, at virksomheten har slik tilknytning til utvinning eller rørledningsvirksomhet i snever forstand at særskatteplikt inntreffer».

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Er aktiviteten egen landvirksomhet eller integrert del av sokkelvirksomhet? (fortsetter)
- Eksempler som illustrerer:
  - Kommersiell CCS- og havvindvirksomhet er ikke sokkelvirksomhet
  - Men CCS og havvind kan være integrert del av sokkelvirksomhet:
    - F. eks. CCS på Sleipner og Snøhvit
      - CO2 blir utskilt fra utvunnet gass for å møte kundens spesifikasjoner
      - CO2 sendes tilbake i reservoaret for å oppnå økt utvinning
    - F. eks. havvindanlegget Hywind Tampen
      - Anlegget eies av deltakerne på Snorre og Gullfaks som driver utvinning
      - Anlegget befinner seg på feltet og forsyner disse direkte med strøm
        - Anlegget er derfor også omfattet av petrsktl. § 3b
  - Produksjon av blått hydrogen av fossil gass er ikke sokkelvirksomhet
    - Videre bearbeiding av petroleum





## Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?
- Kontrollen avdekket at åtte tilfeller
  - Ett selskap anmodet om endring hvor det er fattet vedtak
  - Opprettet tre mulige endringssaker
  - En pågående endringssak utvidet med 2022
  - Tre resterende tilfellene avventes behandling i annen sak



# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?

- Rettslig utgangspunkt

- Hovedregelen om fradragsrett i skatteloven § 6-1 første ledd:

§ *«Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.»*

- Denne bestemmelsen er gitt anvendelse for særskattepliktige gjennom petrsctl. § 8 første ledd:

*«Bestemmelsene i skattelovgivningen for øvrig gjelder i den utstrekning ikke annet følger av denne lov»*

To vilkår for direkte fradragsrett:

(1) Krav om oppofrelse

- Ikke direkte fradrag for aktiveringspliktige kostnader

(2) Krav om tilknytning



- Kostnaden må være «pådratt for å erverve, vedlikehold eller sikre» særskattepliktig inntekt

- Klagenemndspraksis - hovedformåls læren


# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?
- Klagenemndskjennelser fra 80-tallet vedr utgifter til ulike industriprosjekter
  - Selskapene anførte at utgiftene var pådratt som følge av daværende konsesjonspolitikkk hvor deltakelse i teknologi- og industrisamarbeid ble tillagt vekt ved lisenstildeling
  - I Klagenemndskjennelse av 31. oktober 1988 uttalte Klagenemnda:  
*«[...]Når utgiftene er knyttet til et bestemt prosjekt som er forskjellig fra sokkelvirksomheten, må hensynet til denne virksomheten være sterk nok til å begrunne prosjektet ved iverksettelsen, dersom fradrag skal kunne innrømmes. Har prosjektet et økonomisk formål i seg selv, vil det i utgangspunktet være hovedformålet ved iverksettelsen av prosjektet som er avgjørende for utgiftenes allokering.*
  - Hensyn som, dersom sterke nok, kunne gi fradragsrett:
    - Hensynet til kommende lisenstildelinger
    - Hensynet til forpliktelser selskapet har påtatt seg på allerede ervervede konsesjoner
    - Hensynet til den direkte betydning prosjektet vil kunne ha for sokkelvirksomheten
  - Hensyn som trakk i motsatt retning:
    - Dersom prosjektet antas å ha en selvstendig kommersielt siktemål
    - Hensynet til landbasert virksomhet ellers
  - Konkret vurdering hvor selskapets egne opplysninger om formålet tillegges vesentlig vekt, men hvor vurderingen av motivet fortrinnsvis må forankres i hvordan forholdet fremtrer utad, objektivt sett.

## Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?
- Utfallene i klagenemndskjennelser fra 80-tallet vedr utgifter til industriprosjekter
  - Innrømmet fradrag i sokkelinntekten for utgifter knyttet til aktiviteter som var pålagt utvinningsvirksomheten
- ➔ • Ellers ikke gitt fradragsrett i sokkelinntekten for prosjekter som må anses å ta sikte på kommersiell landbasert virksomhet
  - Selv om deltakelse også ville gagne utvinningsvirksomheten ifb lisenstildeling
  - Også prosjekt hvor det enn å ikke var avklart om kommersielt grunnlag for landvirksomheten
    - Men prosjektet måtte være økonomisk interessant slik at det var grunn til å delta uten hensyn til betydningen for sokkelvirksomheten
    - At andre deltar i prosjektet, vil i denne sammenheng kunne tale for dette.

## Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?
- To klagenemndskjennelser avsagt 26. mars 2001 vedr mulighet for fremtidig gasskraftverk og gasslager i utlandet
  - Selskapene anførte at det var fradragsrett i sokkelinntekten fordi formålet var å finne avsetningsmuligheter for den norske gassen, samt bygge opp lager om sommeren for å selge til høyere pris om vinteren
-  • Nemnda la til grunn at både kostnader til identifisering av mulighetene for, planlegging og etablering av virksomheten i første rekke gjaldt denne, og lå følgelig utenfor petroleumsskattelovens virkeområde.
  - Nemnda tok riktignok forbehold om at dette kunne stille seg annerledes for kostnader i fasen for «identifisering av forretningsmuligheter».
    - Men dette gjelder den generelle og forberedende fasen før man eventuelt setter i gang et konkret prosjekt med et selvstendig kommersielt siktemål som kostnadene kan knyttes til.
- Utfallet i kjennelsene
  - Nektet fradrag i sokkelinntekten for alle konkrete prosjekter
  - Kun fradrag for generell gjennomgang av selskapets gass-strategi som var av forberedende art før etablering av konkret prosjekt for gasskraftverk, samt planleggingskostnader knyttet til gasslager som aldri ble noe konkret prosjekt

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Kan det foreligge fradragsrett i sokkelinntekten for kostnader som gjelder utforskning av mulighet for ny landvirksomhet?
- Pågående endringssaker
  - Selskapenes anførsler:
    - Utredningene vil ikke være egen landvirksomhet før eventuell investeringsbeslutning
    - Kostnadene til utredningene er pådratt av hensyn til utvinningsvirksomheten, - ikke for å erverve skattepliktige inntekter fra fremtidig landvirksomhet
      - Kostnadene er pådratt fordi:
        - Fremtidig utvinningsvirksomhet er avhengig av at man finner løsninger for å redusere CO2-utslipp fra produksjon og forbruk av petroleum
        - Det er en del av rettighetshavers utredningsplikt å undersøke mulighetene for fremtidig avsetning av gass
      - Usikre lønnsomhetsutsikter i landvirksomheten gjør det usannsynlig at dette er selskapets siktemål
  - Hevdet at hovedformåls læren uansett ikke gjelder
    - Formålene er innbyrdes avhengige og overlappende, RT-2008-794 Korsvold
      - Det avgjørende er derfor om kostnaden «ikke har en for fjern eller indirekte tilknytning» til fremtidig særskattepliktig inntekt, jf. HR-2018-580-A.

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Allokering mellom sokkel- og landvirksomhet
- Petroleumsskatteforskriften § 12

*«§ 12. Når skattepliktige som driver utvinning av petroleum eller rørledningstransport av utvunnet petroleum i områder som nevnt i petroleumsskattelovens § 1, også driver annen virksomhet eller arbeid, skal inntekt og fradrag fordeles slik at inntekt av utvinning og rørledningstransport, ansettes som om denne virksomheten var drevet av frittstående foretak»*
- Innebærer at fordelingen må være armlengdes slik følger av sktl. § 13-1
- Kontroll
  - Bedt om opplysninger om rutiner for tilordningen av direkte kostnader og metode for fordeling av indirekte kostnader
  - Ikke avdekket forhold som prioriteres ytterligere kontroll

# Fastsettingen for inntektsåret 2022 – nye forretningsområder

- Behandlingen av finansieringsstøtte, herunder statsstøtte
- Rettslig utgangspunkt
  - For noen tilskudd følger det direkte av loven om det er skattepliktig eller skattefritt
  - For andre tilfeller må det vurderes om tilskuddet
    - Enten har tilstrekkelig tilknytning til skattepliktig inntekt eller inntektservervet, jf. sktl. § 5-1 eller
    - Eller gjør at man ikke kan anses å ha en oppofret kostnad som man ellers ville fått fradrag for, jf. sktl. § 6-1
  - Bidrag til erverv av driftsmiddel fra staten, en kommune eller et selskap med offentlig støtte, skal trekkes fra i kostprisen, jf. sktl. § 14-42 annet ledd bokstav a, annet punktum.
-  • Gjelder også for tilskudd til erverv av driftsmidler som avskrives etter petroleumsskatteloven § 3 b, jf. Finansdepartementets uttalelse av 02.07.2019
  - Enova er et selskap med offentlig støtte etter skatteloven § 14-42 andre ledd
    - Bidrag fra Enova til erverv av § 3b-driftsmidler skal gå til reduksjon i kostprisen som bidraget skal dekke
  - NOx-fondet faller utenfor virkeområdet til skatteloven § 14-42 andre ledd.
    - Utbetalinger fra NOx-fondet inntektsføres direkte.
- Kontrollen:
  - Fokus på at Enova-støtten til § 3b-utbygging var symmetrisk behandlet med investeringene den skulle dekke
    - Ingen avvik vi har prioritert å følge opp videre



