

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Deres ref:
10/4602 SL BBE/KR

Vår ref:
KIG/Gass-salgforskr.

Arkiv:
52

Dato:
04.04.11

Forslag om opplysningsplikt for petroleumsselskapene om realisasjon av naturgass – OLF-høring

1. Innledning

Oljeindustriens Landsforening, OLF, viser til Finansdepartementets høringsbrev av 04.01.11.11, vedlagt forslag til forskrift om opplysningsplikt for petroleumsselskapene om realisasjon av naturgass fra norsk kontinentalsokkel. Utkastet til forskrift knytter seg til ny bestemmelse i petroleumsskatteloven § 6 nr. 6 som ble vedtatt 25. juni 2010.

Oppsummeringsmessig har OLF følgende kommentarer:

- OLF viser til kommentarene til høringen om lovutkastet der vi påpekte det prinsipielt uheldige med å innhente taushetsbelagte opplysninger fra selskaper med det formål å anvende disse ved ligningen av andre selskaper, de konkurranserettslige aspekter av slik informasjonsinnhenting og bruken av data. Dette er ikke hensyntatt i det videre arbeidet med utkast til forskrifter.
- OLF mener informasjon innhentet etter de nye reglene bare kan benyttes der selskapets egen dokumentasjon ikke er tilstrekkelig til å sannsynliggjøre at den pris som er anvendt er en armlengdes pris. Startpunktet for armlengdevurderingen må være selskapets egen metodebruk og den fremlagte prisingsdokumentasjon.
- Det er ikke gitt noen opplysninger om hvordan databasen skal bygges opp og informasjonen legges inn for å kunne brukes i en sammenlignbarhetsanalyse. Det bør utarbeides nærmere retningslinjer for gjennomføring av sammenlignbarhetsanalysen og det bør gis anledning til å kommentere dette.
- Det bør etableres en teknisk referansegruppe der OLF deltar for å planlegge implementering og testing av datafangst til databasen.

Vi har følgende kommentarer til høringsnotatet:

2. OLFs prinsipielle kommentarer til lovforslaget

I vårt brev av 13.04.10 påpekte OLF at forslaget til lovutkast la opp til systematisk bruk av informasjon som skattyterne ikke selv har tilgjengelig ved vurderingen av internprisingen, herunder bruk av "secret comparables" og at dette vil kunne komme i strid med prinsippene i pkt. 3.36 i OECDs reviderte retningslinjer fra 22.07.10.

Finansdepartementet kommenterer dette i proposisjonen og uttaler bl.a. følgende:

"Departementet viser til at føremålet med opplysningsplikta er å gi likningsstellet betre kjennskap om gassmarknaden, inkludert kva som er vanlege, kommersielle vilkår i kontraktar. Likningsstellet har tilgang til tilsvarande opplysningar i dag også, men forslaget legg opp til ein meir systematisk og obligatorisk innsending av opplysningane. Forslaget inneber derimot inga endring når det gjeld bruk av opplysningane i konkrete likningssaker. Dersom prisinga i interne sal skal fråvikast, skal likningsstellet framleis vere bunden av dei allmenne reglane i skatte- og likningslova, inkludert retningslinene til OECD om internprising, som ikkje stengjer for bruken av informasjon som skattyteren ikkje kjenner til, men som oppmodar til varsemd med korleis den brukast sånn at skattyteren får et rimelig høve til å forsvare seg og tryggje rettsleg kontroll ved domstolane. Omsyna til løyndom og innsyn i grunnlaget for eiga likning, skal framleis i samsvar med OECD-retningslinene bli tryggja gjennom anonymisert bruk av opplysningar der det er naudsynt. Forslaget inneber derfor ingen endringar i forvaltningsprinsippa som ligg til grunn for handsaminga av likninga."

OLF mener denne bestemmelsen introduserer noe prinsipielt nytt idet det klart er uttrykt at formålet er å innhente og systematisere opplysninger om kontrakter hos en skattyter til bruk ved ligningen av andre skattytere. Selv om oljeskattemyndighetene også tidligere har brukt opplysninger de har innhentet fra andre selskaper, er opplysningene primært blitt brukt ved ligning av det selskap som har gitt opplysningene. Lovbestemmelsene har videre bare gitt hjemmel for innhenting av opplysninger fra et selskap dersom disse skal brukes ved ligningen av dette selskapet.

I høringsuttalelsen uttalte OLF også at høringsnotatet ikke drøftet de konkurranserettslige forhold knyttet til lovbestemmelsen.

Om dette uttalte Finansdepartementet i proposisjonen bl.a.:

"Departementet legg til grunn at det er lite truleg at eventuelle avvik ved likninga skal føre til at det blir danna ein referansepris for gassal. I tillegg skal omsynet til innsyn i grunnlaget for eiga likning framleis tryggast gjennom anonymisert bruk av opplysningar underlagt teieplikt. Ein føresetnad for brot på konkurransereglane er dessutan at selskapa ved ulovleg framferd søkjer å hindre konkurransen. Departementet meiner at det ikkje er grunnlag for å seie at ein regel som pålegg oljeselskap å gi opplysningar til likningsstellet vil vere i strid med konkurransereglane."

OLF mener heller ikke at det vil kunne være i strid med konkurransereglene å gi disse opplysningene til ligningsmyndighetene. Det er ligningsmyndighetenes behandling av innhentet informasjon som vil kunne innebære en direkte eller indirekte informasjonsflyt mellom oljeselskapene om andre oljeselskapers avtale- og salgsvilkår. Fravikelsene av prisen ved ligningen basert på slik informasjon kan danne en referansepris for salg av gass.

OLF påpekte i høringsuttalelsen også tvil om man vil oppnå det som er intensjonen med å få slike opplysninger. Departementet uttaler at tilsvarende regler om opplysningsplikt gjelder for olje etter normprisordningen. Det er imidlertid stor forskjell på hvordan olje og gass selges. Olje selges stort sett til spot, mens gass selges under mange forskjellige typer kontrakter, der prisen på gassen nettopp er

påvirket av de ulike kontraktsforhold. Vi viser til følgende uttalelse i Ot.prp. nr 1 (2005-2006) under pkt. 23.2.2.1 i forbindelse med innføring av ordningen med forhåndsuttalelser for selskapenes salg av gass:

"Selv om tørrgassproduktet fysisk sett er relativt homogent, er det store forskjeller i kontraktsvilkår som gjør at markedsverdien kan variere betydelig for ulike gasskontrakter. Kontraktsvilkår som kan ha stor innvirkning på markedsverdien, er for eksempel:---"

3. Oppbyggingen av databasen

Det fremgår av utkastet til § 3 hvilke opplysninger som kan kreves. Det nærmere innhold fremgår av utkastet til oppgaver (rapporteringskjemaer). På det nåværende stadiet har vi følgende kommentarer til disse, men det nærmere innhold bør vurderes nærmere i forbindelse med det videre arbeid.

OLF mener at fristen for innrapportering en måned etter kvartalet med hjemmel i lovbestemmelsens annet ledd bør utvides til 45 dager som er bedre tilpasset rutineene i regnskapsavdelingene.

Etter utkastet skal selskapene innrapportere valutakurs som er benyttet som omregning på de enkelte fakturaer. Det vil være store praktiske problemer med å gi denne informasjonen med en slik knapp innrapporteringsfrist. Opplysninger om valutakurs gis ikke på oljesalg.

Når det gjelder LNG salg skjer disse ofte på spotpriskontrakter. Det blir betydelig arbeid med å innrapportere alle disse. Vi kan ikke se at det er behov for å legge inn informasjon om disse i databasen, og mener det etter bestemmelsens siste ledd bør gjøres unntak for innrapportering av LNG salg, eventuelt for kontrakter til spotpris.

Spesielle problemer oppstår i relasjon til prisrevisjoner, som kan ta mange år, og endelig pris i de innrapporterte kontraktene kan derfor først bli fastsatt flere år etter at den faktiske levering fant sted.

Det er ikke gitt noen informasjon om hvordan man har tenkt å benytte den informasjon som innhentes for å kunne sammenligne andre selskapers kontrakter med det kontrollerte selskaps interne kontrakt. Som det også fremgår av Skattedirektoratets retningslinjer om dokumentasjon for prisfastsettelsen ved kontrollerte transaksjoner er blant annet sammenlignbarhetsanalysen viktig. Det vises til OECDs retningslinjer der fem sammenligningskriterier er nevnt som er vesentlig for vurderingen av sammenlignbarheten. Disse er inntatt i Finansdepartementets forskrifter av 7.12.2007 § 6: .

- Produkters egenskaper
- En funksjonsanalyse
- Kontraktsvilkår
- Økonomiske omstendigheter (markedsanalyse)
- Forretningsstrategier som kan påvirke prissettingen

Skattedirektoratet har utarbeidet veiledning for gjennomføring av den sammenlignbarhetsanalyse ved bruk av slike databaseundersøkelser som skattyterne kan bli anmodet om å utarbeide. Vi mener at det på samme måte må utarbeides nærmere retningslinjer knyttet til den foreslåtte databasen. Der kan det blant annet beskrives hvordan særlig skjønsmessige vurderinger skal legges inn i databasen, hvilke krav som stilles til sammenlignbarhetsanalysen og hva som skal til for å ekskludere transaksjoner fra sammenligningsgrunnlaget. En slik veiledning bør gjøres så konkret som mulig, slik at selskapene vet

hvordan den informasjon som blir innhentet vil bli benyttet. Veiledningen bør utarbeides i en prosess der den sendes på høring før gjennomføring.

Det uttales i vedlegg til høringen at det er ønskelig med en dialog med berørte selskaper underveis i prosessen. OLF er positiv til en slik dialog og ønsker at det etableres en referansegruppe som bl.a. involveres i forbindelse med å etablere teknisk grensesnitt mot databasen, implementering og testing av rapportering til databasen.

4. Anvendelsen av databasen

4.1 Rekkefølgen mellom informasjon som anvendes

Når man skal vurdere hvordan databasen skal bygges opp er det viktig ikke å glemme formålet, nemlig at denne skal være et hjelpemiddel for å kontrollere en pris benyttet mellom beslektede selskaper.

Utgangspunktet er at en pris avtalt mellom to selskaper, også beslektede selskaper, skal legges til grunn ved ligningen. Skatteloven § 13 gir hjemmel til å fravike denne og fastsette en annen pris dersom visse vilkår er oppfylt. Bestemmelsen er basert på armlengdeprinsippet i OECDs retningslinjer som innebærer at avtalen skal være inngått på samme vilkår som om transaksjonen var inngått mellom uavhengige foretak under sammenlignbare forhold og omstendigheter, jfr definisjonen i § 2 i forskriftene til ligningsloven § 4-12.

For å kunne foreta en nærmere kontroll av den pris som er avtalt, har ligningslovens § 4-12 en bestemmelse som pålegger selskapene å levere oppgave over art og omfang av salget. Videre har selskapene plikt til å utarbeide en betydelig skriftlig dokumentasjon som gir ligningsmyndighetene grunnlag for å vurdere om priser og vilkår i transaksjonen samsvarer med det som ville vært fastsatt i transaksjoner mellom uavhengige parter under sammenlignbare forhold og omstendigheter. Denne dokumentasjonen skal legges fram eller sendes etter krav fra ligningsmyndighetene.

Dersom Oljeskattekontoret mener det er grunnlag for å vurdere om det er benyttet en armlengdes pris, må første skritt være at Oljeskattekontoret innhenter nærmere dokumentasjon fra selskapet slik at selskapet selv gis mulighet for å dokumentere grunnlaget for den pris som er benyttet.

Det vises her også til OECDs retningslinjer pkt. 3.4 som beskriver en typisk prosess skattemyndighetene bør følge når man skal foreta en sammenlignbarhetsanalyse. Etter å ha analysert skattyters forhold og den interne kontrakt skal man vurdere det som kalles "internal comparables" som i pkt. 3.24 er definert som sammenlignbare kontrakter mellom skattyteren og uavhengig part. "Internal comparables" er ansett å kunne ha større sammenlignbarhet enn såkalte "external comparables", dvs kontrakter mellom uavhengige parter der det kontrollerte selskapet ikke er part. I de tidligere OECD retningslinjene var det ikke oppstilt et slikt hierarki mellom disse transaksjonstypene. Likevel uttales det også i Skattedirektoratets retningslinjer, ref. pkt. 4.6.2 side 32;

"Men det ligger i sakens natur at transaksjoner som foretaket selv har inngått ofte lettere vil tilfredsstille de faktiske kravene til sammenlignbarhet, og informasjon om disse vil være lett tilgjengelig for foretaket. Det anbefales derfor at foretaket først undersøker om det har inngått transaksjoner med uavhengige foretak, som kan anvendes som sammenligningsgrunnlag for den kontrollerte transaksjon."

Bare dersom Oljeskattekontoret mener at denne dokumentasjonen fra selskapet ikke sannsynliggjør at den pris som er benyttet er en armlengdes pris, kan det i tilfelle være aktuelt å benytte informasjon fra andre kilder. Det må imidlertid vurderes om bruk av databasen vil tilføre noen bedre dokumentasjon. Vi viser her også til Skattedirektoratets veiledning for gjennomføring av sammenlignbarhetsanalyse ved bruk av databaseundersøkelse etter § 15 i forskriften av 7.12.2007. I avsnitt 4 i denne uttales at;

"Etter OECDs rapport av 10. mai 2006 bør databaseundersøkelser bare anvendes når de øker verdien av sammenlignbarhetsanalyser. Slike undersøkelser er ikke nødvendige dersom det foreligger bedre eller tilstrekkelig informasjon til å foreta en sammenlignbarhetsanalyse via andre kilder."

Det må heller ikke glemmes, som også fremhevet i OECD retningslinjenes pkt. 3.55 (tidligere pkt. 1.45), at interprising ikke er en eksakt vitenskap og det vil i mange tilfelle fremkomme et intervall av priser som alle er bortimot like pålitelige. Dersom prisen er innenfor et slikt intervall, bør det ikke være grunnlag for endring, jfr pkt. 3.60. Dersom prisen ligger utenfor intervallet, bør selskapet ha anledning til å komme med en nærmere begrunnelse for at prisen i den interne kontakten likevel faller innenfor intervallet. Gassprising er av de mer komplekse transaksjoner å vurdere, mer komplekse prisingsformler og høy grad av individualiserte betingelser. Det er derfor på dette området grunn til å utøve særskilt aktsomhet i forhold til å bruke ufullstendige sammenligningsgrunnlag. En database basert på skjematisk informasjon vil normalt ikke gi et fullstendig bilde.

4.2 Kontradiksjon

Dersom Oljeskattekontoret mener at den dokumentasjon selskapet har gitt ikke er tilstrekkelig til å sannsynliggjøre at den anvendte pris er en armlengdespris, kan det være spørsmål å anvende andre kilder. I en slik situasjon kan det bli aktuelt å anvende informasjon i databasen.

Det er da viktig at denne informasjonen kan anvendes på en måte som gjør det mulig å gi tilstrekkelig detaljer til det kontrollerte selskapet slik at det har muligheter til å kontrollere den informasjon som er benyttet, herunder verdsettelsen av eventuelle forskjeller mellom den kontrollerte transaksjon og de som denne sammenlignes med. Vi viser her til det som uttales i proposisjonen om at *"skattyteren får eit rimelig høve til å forsvare seg og tryggje rettsleg kontroll ved domstolane,"* jfr proposisjonen sitert under pkt. 2 ovenfor.

I OECDs retningslinjer er det lagt til grunn som et viktig prinsipp at skattyteren skal få tilstrekkelig informasjon til å kunne imøtegå skattemyndighetenes bruk av dataene og til å få en effektiv kontroll av domstolene. Vi viser her til pkt. 3.36 i OECD reviderte Transfer Pricing Guidelines, som har følgende ordlyd:

"Tax administrators may have information available to them from examinations of other taxpayers or from other sources of information that may not be disclosed to the taxpayer. However, it would be unfair to apply a transfer pricing method on the basis of such data unless the tax administration was able, within the limits of its domestic confidentiality requirements, to disclose such data to the taxpayer so that there would be an adequate opportunity for the taxpayer to defend its own position and to safeguard effective judicial control by the courts."

Utfordringen er da hvordan selskapene skal kunne få tilstrekkelig informasjon om innholdet i kontrakter som ligningsmyndighetene benytter ved sammenligningen for å ivareta kontradiksjonsprinsippet uten at informasjonen blir så detaljert og entydig at det vil stride imot konkurransereglene.

Der hvor skattemyndighetene ikke kan gi opplysninger i et slikt format, eller med et slikt presisjons- eller detaljnivå at det er mulig for skattyteren å imøtegå disse, må konklusjonen være at slike opplysninger ikke kan brukes som grunnlag for å fastsette en armlengdes pris.

Vi viser også til Skattedirektoratets veiledning nevnt under pkt. 4.1 der det til slutt uttales om bruken av database som et selskap selv har utarbeidet:



"Dokumentasjon skal beskrive søkeprosessen slik at en evaluering av prosessen er mulig. Formålet med dokumentasjonen er å verifisere foretatte valg og vurderinger, for å sikre objektivitet og forhindre en subjektiv utvelgelse ("cherry picking")."

Det samme må gjelde i forhold til selskapenes kontroll av ligningsmyndighetenes bruk av deres egen database.

For å få en kontroll av blant annet av utvelgelsen og sammenlignbarheten kan det være grunn til å vurdere om en uavhengig instans, som har større kompetanse på dette området enn Oljeskattekontoret, bør foreta en slik sammenlignbarhetsanalyse. En mulighet er å benytte petroleumsprisrådet til en slik oppgave.

Med vennlig hilsen
OLF Oljeindustriens Landsforening

for *Frode Bøhm*
Gro Brækken
Adm. direktør