



DET KONGELIGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Ot.prp. nr. 92

(2002–2003)

---

Lov om endringer i  
petroleumsskatteloven mv.



## Innhold

<b>0</b>	<b>Innledning</b> .....	5			
<b>1</b>	<b>Opphevelse av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen mv.</b> .....	6			
1.1	Innledning og sammendrag .....	6			
1.2	Gjeldende rett .....	6			
1.3	Bakgrunnen for innføringen av fjerningstilskuddsloven .....	7			
1.4	Brev av 26. juni 2002 fra Oljeindustriens Landsforening .....	7			
1.5	Høring .....	9			
1.6	Departementets vurderinger og forslag .....	11			
1.6.1	Generelt .....	11			
1.6.2	Nærmere om departementets forslag .....	13			
1.6.2.1	Innledning .....	13			
1.6.2.2	Skattemessig tidfesting av utgifter til fjerning av innretninger mv. ....	13			
1.6.2.3	Skattemessig behandling av underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter ved opphør av særskattepliktig virksomhet – utbetaling fra staten .....	15			
			1.6.2.4	Særlig om aktører med liten portefølje .....	17
			1.7	Ikrafttredelse av opphevelse av fjerningstilskuddsloven mv. og overgangsregel .....	18
			<b>2</b>	<b>Overføring av overskytende friinntekt ved samlet realisasjon av særskattepliktig virksomhet og fusjon</b> .....	19
			<b>3</b>	<b>Administrative og økonomiske konsekvenser</b> .....	20
				<b>Forslag til lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsskatteloven)</b> .....	21
				<b>Forslag til lov om opphevelse av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen (fjerningstilskuddsloven)</b> .....	22





DET KONGELIGE  
FINANSDEPARTEMENT

# Ot.prp. nr. 92

(2002–2003)

---

## Lov om endringer i petroleumsskatteloven mv.

*Tilråding fra Finansdepartementet av 15. mai 2003,  
godkjent i statsråd samme dag.  
(Regjeringen Bondevik II)*

### 0 Innledning

Finansdepartementet legger med dette frem forslag til endringer i petroleumsskattelovgivningen. I denne proposisjonen inngår:

1. Forslag om opphevelse av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen (fjerningstilskuddsloven), samt opphevelse av korresponderende bestemmelser i § 3 bokstav g første ledd i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster m.v. (petroleumsskatteloven).
2. Forslag om at staten ved opphør av særskattepliktig virksomhet skal utbetale skatteverdien av udekket underskudd som skriver seg fra utgifter til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen.
3. Forslag om at det i forbindelse med samlet realisasjon av særskattepliktig virksomhet gis adgang til å overføre overskytende friinntekt etter petroleumsskatteloven § 5 sjette ledd fra det overdragende til det overtakende selskap.

# 1 Opphevelse av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen mv.

## 1.1 Innledning og sammendrag

Finansdepartementet foreslår at lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen (fjerningstilskuddsloven), samt de korresponderende bestemmelsene i § 3 bokstav g første ledd i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsloven), oppheves. Videre foreslås innført en regel om at staten ved opphør av særskattepliktig virksomhet skal utbetale til selskapet skatteverdien av udekket underskudd som skriver seg fra utgifter til fjerning av nevnte innretninger.

Forslagene har sin bakgrunn i flere forhold. For det første har viktige hensyn som begrunnet en særskilt tilskuddsordning for utgifter til fjerning av innretninger bortfalt. Senere års erfaring med loven har dessuten vist at den kan gi vilkårlige resultater og lite forutberegnelighet når det gjelder fastsettelse av statens tilskuddsandel. Dette gjelder særlig i forbindelse med overdragelse av utvinningstillatelser og ved fusjon av særskattepliktige selskaper. Det har også vist seg at loven er krevende å administrere både for staten og selskapene.

Departementet foreslår at fjerningsutgifter i stedet behandles som fradragsberettiget innenfor det ordinære (petroleums)skattesystemet i likhet med øvrige driftsutgifter i petroleumsvirksomheten. For å sikre at selskapene får utnyttet fradragsverdien av fjerningsutgiftene ved ligningen, foreslås at staten ved opphør av særskattepliktig virksomhet skal utbetale skatteverdien av eventuelt udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter.

## 1.2 Gjeldende rett

Ved fjerningstilskuddsloven er det etablert en ordning hvor utgifter til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen er løftet ut av skattesystemet ved at slike utgifter ikke er fradragsberettiget ved ligningen etter de alminnelige reglene, jf. petroleumsloven § 3 bokstav g. I stedet får selskapene tilskudd fra staten til dekning av en andel av fjerningsutgiftene etter nærmere regler i fjerningstilskuddsloven, jf. fjerningstilskuddsloven § 1.

Tilskuddsordningen kommer bare til anvendelse når innretninger brukt til utvinning eller rørledningstransport av petroleum kreves fjernet i medhold av petroleumsloven § 5–3, jf. fjerningstilskuddsloven § 1. Utgifter til fjerning av innretninger pådratt før det er truffet vedtak om fjerning etter petroleumsloven, kan utgiftsføres etter de alminnelige reglene i skatteloven og petroleumsloven, jf. fjerningstilskuddsloven § 1 første ledd annet punktum. Det samme gjelder utgifter ved annen disponering av innretninger enn fjerning, jf. petroleumsloven kapittel 5 (Avslutning av petroleumsvirksomheten).

Etter hovedregelen for beregning av statens tilskudd til fjerningsutgifter i fjerningstilskuddsloven § 2, skal statens prosentvise andel av fjerningsutgiftene i forhold til den enkelte rettighetshaver settes lik summen av rettighetshaverens skatter på utvinningsinntekt over de årene vedkommende fjerningsenhet har vært i bruk for rettighetshaveren, dividert med summen over de samme årene av rettighetshaverens alminnelige inntekt (dvs. skattegrunnlagene) på sokkelen.

Hovedregelen i § 2 innebærer at statens tilskuddsandel beregnes særskilt i forhold til hver rettighetshaver, slik at statens andel av fjerningsutgiftene settes til selskapets gjennomsnittlige effektive skattesats over den perioden innretningen har vært i bruk for rettighetshaveren.

I fjerningstilskuddsloven § 3 er det gitt supplerende regler om hva som skal anses som en fjerningsenhet, og bestemmelser om når brukstiden anses påbegynt og opphørt for ulike typer innretninger.

Dersom en innretning har vært overdratt etter starttidspunktet for brukstiden, kan departementet etter fjerningstilskuddsloven § 5 treffe vedtak om at en annen brukstid skal legges til grunn ved fastsettelse av tilskuddsandelen. Slikt vedtak kan også bestemme at tidligere eieres eller rettighetshaveres inntekts- og skatteforhold skal legges til grunn ved beregningen.

Hvis statens tilskuddsandel fastsatt etter hovedregelen i § 2 er lavere enn skattesatsen for alminnelig inntekt på tidspunktet for fjerning, kan tilskuddssubjektet uansett kreve at staten dekker en andel av utgiftene tilsvarende satsen for alminnelig

inntekt (p.t. 28 prosent), jf. fjerningstilskuddsloven § 6. Tilskudd fastsatt i medhold av denne bestemmelse som overstiger beregnet tilskudd etter § 2, kommer ikke til utbetaling, men avregnes mot fremtidig ilignet skatt på alminnelig inntekt henført sokkeldistriktet og særskatt.

I petroleumsskatteloven § 3 bokstav g første ledd første og annet punktum er det gitt særlige regler som korresponderer med fjerningstilskuddsloven, og som innebærer at det ikke gis fradrag ved ligningen for utgifter som omfattes av sistnevnte lov. I petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd er det særskilt fastsatt at det ikke gis fradrag for avsetninger til fremtidige fjerningsutgifter.

Etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav g første ledd tredje punktum er statens tilskudd til fjerning ikke skattepliktig inntekt.

### 1.3 Bakgrunnen for innføringen av fjerningstilskuddsloven

Da fjerningstilskuddsloven ble innført i 1986, var fjerning av innretninger på norsk sokkel ennå ikke aktuelt, men det ble ansett viktig å etablere et system for den skattemessige behandlingen av fremtidige fjerningsutgifter.

Frem til 1978 ble fjerningsutgifter skattemessig behandlet på linje med ordinære driftsutgifter. For inntektsårene 1975–1977 krevde et av oljeselskapene fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige utgifter som ville oppstå ved fjerning av selskapets anlegg når konsesjonstiden utløp. Ved ligningen ble det antatt at det ikke var fradragsrett for avsetningene. For å avskjære tvil om den skattemessige behandlingen av fjerningsutgifter, foreslo Finansdepartementet en midlertidig tilleggslov til petroleumsskatteloven, der det ble slått fast at det inntil videre ikke kunne kreves fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige fjerningsutgifter.

En arbeidsgruppe, med representanter fra Olje- og energidepartementet, Finansdepartementet, Oljedirektoratet og Oljeskattekontoret, ble nedsatt i 1979 for blant annet å vurdere ulike alternativer for behandling av fjerningsutgifter. På bakgrunn av gruppens anbefaling og uttalelser til høringsnotat vurderte Finansdepartementet i Ot.prp. nr. 33 (1985–86) alternative modeller.

I proposisjonen frarådet departementet en ordning med fradragsrett for fjerningsutgifter på det tidspunktet de oppstår. Fordi fjerning på et felt i mange tilfeller ble antatt å ville skje når de berørte parter ikke hadde andre inntekter av betydning i Norge, antok man at det var fare for at disse rettig-

hetshaverne ikke kunne dra nytte av fradragsretten. Det kunne føre til at selskapene fikk incentiv til å avslutte produksjonen på et så tidlig tidspunkt at inntektene da var store nok til å dekke fjerningsutgiftene.

Departementet gikk heller ikke inn for en ordning med skattefrie forhåndsavsetninger. Det ble antatt å være svært vanskelig å finne frem til en ordning som ikke ga helt vilkårlige utslag, fordi verken tidspunktet for eller omfanget av fremtidige fjerninger vil kunne fastlegges med tilfredsstillende grad av sannsynlighet på avsetningstidspunktet.

Departementet frarådet også en ordning med en utvidet adgang til å endre ligningene for tidligere år. En slik endringsadgang ville blant annet etter de dagjeldende regler gripe inn i tidligere fordelinger av inntekter og utgifter mellom kontinentalsokkelen og selskapets kontorkommune og andre kommuner hvor selskapet hadde inntekter.

Finansdepartementet sluttet seg i stedet til arbeidsgruppens forslag om en ordning der staten dekket sin del av fjerningsutgiftene gjennom direkte utbetalinger etter hvert som utgiftene påløper. Valget av tilskuddsordningen som erstatning for alminnelig skattemessig behandling av fjerningsutgifter, ble blant annet begrunnet med følgende hensyn:

- Unngå ordninger som fører til reell forskjellsbehandling mellom selskapene. Ordinær utgiftsføring etter hvert som kostnadene påløper, kan føre til at en rekke selskaper ikke vil være sikret fullt fradrag for de utgifter fjerning må antas å føre med seg, fordi de ikke på fjerningstidspunktet vil ha tilstrekkelige inntekter i Norge til å dekke kostnadene.
- Unngå vridninger av forretningsmessige beslutninger. Ordinær utgiftsføring kan føre til at oljeselskapene fristes til å avslutte produksjonen tidligere mens de har inntekter, samt at de unnlater å bygge ut satelittfelt.
- Stortinget får anledning til å vurdere tidspunktet for og omfanget av fjerningsoperasjonene i en total samfunnsøkonomisk sammenheng. Ansvarlige politiske organer sikres dermed kontroll med kostnadsspørsmålet.

### 1.4 Brev av 26. juni 2002 fra Oljeindustriens Landsforening

Oljeindustriens Landsforening (OLF) har i brev av 26. juni 2002 til departementet fremsatt forslag om å oppheve fjerningstilskuddsloven og petroleumsskatteloven § 3 bokstav g. Ifølge OLF bør fjernings-

utgifter i stedet behandles innenfor det ordinære (petroleums)skattesystemet, slik at fjerningsutgiftene kan fradragsføres det året de er pådratt. For selskaper som på fjerningstidspunktet ikke har tilstrekkelige inntekter til å oppnå fullt fradrag, foreslås det en utvidet adgang til å endre tidligere års ligninger. OLF gir følgende redegjørelse for sitt forslag i brevet:

## «2. Begrunnelse

Fjerningstilskuddsloven innebærer at selskapene istedenfor å få fradrag for utgiftene ved ligningen, gis et statlig tilskudd, der tilskuddsandelen tilsvarer den gjennomsnittlige skattesatsen som selskapet har betalt over brukstiden til den enkelte innretning. Denne tilskuddsordningen har flere negative sider som OLF tidligere har påpekt overfor Finansdepartementet (OLF-rapport av 13.03.95).

Da fjerningstilskuddsloven i sin tid ble innført, ble det hevdet at loven ville medføre god forutsigbarhet for industrien. OLFs erfaringer er at det motsatte er tilfelle. Sokkelens, og ikke minst selskapenes, utvikling, har medført at man har relativt god sikkerhet for å være i skatteposisjon ved de fleste fjerninger på sokkelen i framtiden. Dette understøttes av beregninger OLF har fått gjennomført av konsultentselskapet Ernst & Young over en analyseperiode som strekker seg fram til 2030. Det justerte petroleumsskatteregulverket som ble vedtatt 20.06.01, medfører dessuten adgang til framføring av underskudd med renter. I tillegg gis det adgang til å overdra underskuddsforetak. Dette er etter OLFs mening viktige forhold som reduserer behovet for å opprettholde dagens tilskuddsordning.

Fjerningstilskuddsloven innebærer et uheldig skille mellom vanlige driftsutgifter med fullt inntektsfradrag (herunder nedstengingskostnader) og fjerningsutgifter med tilskudd og mellom fjerningsutgifter som fradragsføres skattemessig og fjerningsutgifter som omfattes av tilskuddsordningen, avhengig av om de påløper før eller etter vedtaket om fjerning. Det medfører betydelige tolkningsproblemer hvordan en skal klassifisere de ulike kostnadene når det gjelder avgrensning mot andre måter å disponere innretningene på, så som etterlatelse eller annen bruk av innretningene. Av andre kompliserende elementer nevnes definisjon av brukstid for ulike innretninger som er del av et større system av infrastruktur, lovens virkeområde og beregninger av tilskuddet i tilfeller der selskapene omorganiseres. Videre er det ikke uvanlig å avtale med brukere at de skal være med å dekke en del av fjerningskostnadene. En slik betaling vil være skattepliktig for mottaker, som imidlertid vil få tilskudd og ikke fradrag for fjerningskostnaden.

Et vesentlig problem med Fjerningstilskuddsloven er den usikkerhet som eksisterer rundt statens tilskuddsandel i saker hvor det har funnet sted en overdragelse etter starttidspunktet for brukstiden for en innretning. Etter som sokkelen modnes vil det i stadig større grad finne sted overdragelser sent i et felts levetid. Usikkerhet om fjerningstilskuddets størrelse og konsekvensene av at det kommer inn nye rettighetshavere, kan da være til hinder for en ellers ønsket overdragelse. Fjerningstilskuddsloven § 5 fastsetter skjønnsmessig adgang for departementet til å fastsette at en annen brukstid (enn lovens hovedregel) skal legges til grunn hvor en eierandel helt eller delvis er overdratt etter start av ordinær petroleumproduksjon. Slikt vedtak kan også bestemme at andre kostnadsandeler, eller tidligere eiere eller rettighetshaveres inntekts- og skatteforhold, skal legges til grunn ved andelsberegningen. Det har i liten grad vært mulig å få avklart i forkant av en overdragelse hvilke forutsetninger som vil bli lagt til grunn ved fastsettelse av tilskuddsprosenten. OLFs medlemselskaper har erfart at denne usikkerheten er et vesentlig problem når overdragelser skal gjennomføres sent i et felts levetid, og kan føre til at overdragelser ikke blir gjennomført eller til og med ikke engang nærmere vurdert.

Fjerningstilskuddsloven ble utformet i en tid da man så for seg utbygging av store felt med store innretninger, med stor usikkerhet om fjerningskostnadenes størrelse og stor sannsynlighet for at selskapene ikke ville være i skatteposisjon når innretningene ble fjernet. Den teknologiske utvikling har medført at de nyere feltene er bygget ut med relativt mindre, billigere og lettere innretninger som dermed også lettere og billigere lar seg fjerne. Selskaper som har bidratt til utviklingen av norsk sokkel med betydelig investeringsaktivitet gjennom alle år, har fått en lavere gjennomsnittlig skatteprosent bl.a. som følge av friinntekten knyttet til investeringene. Det betyr at når disse selskapene kommer i en fjerningssituasjon, mottar de relativt sett mindre i fjerningstilskudd enn selskaper som er involvert i færre felt. Signaleffekten og incentivene i dette systemet er motsatt av det som er samfunnsøkonomisk optimalt. Samfunnet er tjent med at ressurser på norsk sokkel blir utvunnet slik at det skapes industriell aktivitet, verdier og inntekter. OLF mener derfor at direkte utgiftsføring med eventuell «carry back» ordning vil være et klart forbedringsalternativ til dagens ordning.

OLF mener videre at dagens ordning med fjerningstilskudd er unødig administrativt komplisert. Blant annet vil endring av ligning for tidligere år i form av klageavgjørelser og rettsavgjørelser påvirke fjerningstilskuddet og medfø-



re etterkalkulering. Effekten av fusjoner og oppkjøp på tilskuddsprosenten er som påpekt også et kompliserende element, som i ytterste konsekvens kan føre til at ellers ønskelige omorganiseringer ikke blir gjennomført.

### 3. Avslutning

Det er ikke lenger grunnlag for å ha en særordning for utgifter knyttet til fjerning av innretninger på sokkelen. Både administrative grunner og problemene knyttet til omstruktureringer i olje- og gassbransjen, samt endringer i petroleumsskattereglene tilsier at utgifter til fjerning i framtiden bør behandles på lik linje med andre utgifter når det gjelder skattemessige fradrag.

OLF mener at dagens regelverk for fjerning er modent for omgående revidering, og håper at ovenstående forslag om direkte utgiftsføring med eventuell «carry back» adgang også vinner tilslutning i departementet og hos de besluttede myndigheter.»

Som følge av at store fjerningsprosjekter er i gang eller nært forestående, skriver OLF at fjerningstilskuddsloven bør oppheves snarest.

## 1.5 Høring

Departementet sendte ved høringsbrev av 13. desember 2002 ut et utkast til odelstingsproposisjon med forslag om å oppheve fjerningstilskuddsloven og petroleumsskatteloven § 3 bokstav g første ledd. I utkastet foreslo departementet at fjerningsutgifter i stedet skal behandles innenfor det ordinære (petroleums)skattesystemet i likhet med øvrige driftsutgifter i petroleumsvirksomheten. Departementet foreslo i tillegg å videreføre petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd om at det ikke i noe tilfelle gis fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning og rørledningstransport. Departementet foreslo ingen utvidet omligningsadgang for fjerningsutgifter ved opphør av virksomhet.

Høringsfristen ble satt til 6. februar 2003.

Departementet har mottatt realitetsuttalelser fra følgende instanser: *Oljeindustriens Landsforening*, *Næringslivets Hovedorganisasjon*, *Aker Energy AS*, *DONG Norge AS*, *Gassco AS*, *Pertra AS*, *Oljeskattekontoret*, *Olje- og energidepartementet*, *Arbeids- og administrasjonsdepartementet* og *Konkurransetilsynet*.

Høringsinstansene er generelt positive til forslaget om å oppheve fjerningstilskuddsloven. Enkelte av høringsinstansene mener imidlertid at en opphevelse av fjerningstilskuddsloven må suppleres med

nærmere tilleggsregler. Nedenfor refereres hovedsynspunktene fremsatt under høringsrunden. Vesentlige merknader til høringsnotatet blir vurdert i tilknytning til de emner som uttalelsene tar opp.

### *Oljeindustriens Landsforening*

Oljeindustriens Landsforening (OLF) sier i sine merknader at foreningen er tilfreds med at departementet deler industriens syn vedrørende fjerningstilskuddsloven, og at departementet foreslår å avvikle tilskuddsordningen.

OLF mener imidlertid at flere tungtveiende hensyn tilsier at det bør innføres en utvidet adgang til omligning for fjerningsutgifter utover det som følger av den alminnelige regelen i skatteloven § 14–7:

- OLF viser til at oljeindustrien står i en særstilling idet den er knyttet til en ikke fornybar naturressurs, og at virksomheten knyttet til det enkelte felt vil opphøre som følge av dette. OLF uttaler videre at oljevirkomheten er undergitt en særskatt begrunnet i ekstraordinær avkastning, og at reglene da bør sikre at resultatet av denne virksomheten tar hensyn til dette i sin helhet, herunder underskudd i en slutfase. Spesielt gjelder dette i forhold til fjerning av installasjoner som skjer etter at produksjonen fra feltet er avsluttet og inntektene derfra opphørt. Krav til fjerning er noe selskapene forplikter seg til ved tildeling av utvinningstillatelse, og er således en kostnad som knytter seg til den virksomhet som er drevet. OLF mener at fjerningsutgiftene er av en så vidt spesiell karakter at det kvalifiserer til en særskilt tilbakeføringsordning.
- OLF viser videre til at fjerningsprosesser tar lang tid. Det kan ofte påløpe fjerningskostnader flere år etter at inntektene fra feltet er opphørt. OLF mener at en utvidet omligningsadgang vil kunne hindre at selskapene avslutter produksjonen på et felt nødvendig tidlig.
- OLF viser også til at det er et begrenset antall selskaper involvert på norsk sokkel, og at det må antas at dette blir enda mer fremtredende på slutten av sokkelens levetid. OLF stiller seg derfor tvilende til at reglene om underskuddsfremføring med rente, samt reglene om overføring av underskudd ved fusjon eller samlet realisasjon av virksomhet, vil fungere etter forutsetningene. I følge OLF er det stor sannsynlighet for at salg av virksomhet med skattemessig underskudd vil bli gjennomført med betydelig rabatt i forhold til nominell verdi. I denne sammenheng viser OLF til at den foreslåtte rentesatsen for

fremføring av underskudd er satt for lavt dersom hensikten er å reflektere de kostnadene selskaper med skattemessig underskudd vil ha ved å låne med sikkerhet i fremtidige skattereduksjoner.

- OLF viser endelig til at myndighetene i de senere år har vært opptatt av å stimulere til mangfold og oppmuntre til nye deltakere på norsk sokkel, jf. blant annet St.meld. nr. 38 (2001–2002). OLF mener at en opphevelse av fjerningstilskuddsloven uten en utvidet omligningsadgang, vil kunne motvirke disse målsettingene.

#### *Næringslivets Hovedorganisasjon*

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) er fornøyd med at departementet foreslår å oppheve fjerningstilskuddsloven. NHO er videre fornøyd med at en får fjerningsutgiftene inn som et direkte fradragselement i skattepliktig inntekt, slik at det oppnås forenklinger både for selskaper og myndigheter. NHO er enig med OLF i at det bør innføres en utvidet adgang til omligning for fjerningsutgifter ved opphør av virksomhet.

#### *Oljeskattekontoret*

Oljeskattekontoret tar departementets forslag om å oppheve fjerningstilskuddsloven til etterretning.

Oljeskattekontoret viser til at departementet i høringsnotatet gikk inn for å videreføre petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd om at det ikke i noe tilfelle gis fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning eller rørledningstransport. Oljeskattekontoret mener at bestemmelsens virkeområde bør utvides slik at den også dekker avsetninger til dekning av fremtidige nedstengningskostnader.

#### *Gassco AS*

Gassco er i utgangspunktet positiv til forslaget i høringsnotatet om å oppheve fjerningstilskuddsloven. Gassco betrakter en opphevelse av fjerningstilskuddsloven som en klar administrativ forenkling for alle involverte parter.

Gassco mener imidlertid at gjeldende tilskuddsordning er fordelaktig for selskaper som på fjerningstidspunktet ikke har inntekter til å føre fjerningsutgiftene mot. For å bedre situasjonen for slike selskaper, foreslår Gassco at det innføres en utvidet omligningsadgang for fjerningsutgifter ved opphør av virksomhet. Gassco foreslår også at det tillates løpende skattefradrag for regnskapsmessi-

ge avsetninger til dekning av fremtidige fjerningskostnader.

#### *Aker Energy AS*

Aker Energy er i utgangspunktet positiv til hovedspørsmålet om å erstatte dagens tilskuddsordning med ordinær utgiftsføring, men bare dersom det innføres nærmere tilleggsregler, se nedenfor. I følge Aker Energy vil forslaget i høringsnotatet kunne forverre situasjonen for små aktører på sokkelen dersom slike tilleggsregler ikke innføres. Forslaget vil etter Aker Energys oppfatning kunne motvirke Stortingets målsettinger om å stimulere til haleproduksjon og øke antallet nye aktører på sokkelen, jf. St.meld. nr. 38 (2001–2002).

Aker Energy mener at gjeldende tilskuddsordning er fordelaktig for små selskaper på sokkelen fordi slike selskaper ikke nødvendigvis har tilstrekkelige inntekter på fjerningstidspunktet til å dekke kostnadene. På denne bakgrunn foreslår Aker Energy at fjerningstilskuddsloven beholdes som en valgfri ordning for selskapene som alternativ til ordinær skattemessig utgiftsføring av fjerningsutgiftene.

Aker Energy foreslår også at det innføres en adgang til tilbakeføring av underskudd til foregående skatteår, når selskapet på fjerningstidspunktet ikke har tilstrekkelige inntekter til å føre fjerningsutgiftene mot.

Aker Energy anfører videre at departementets forslag til fremføringsrente for underskudd er så lav, at fremføring av underskudd med rente gir en lavere skattemessig verdi for selskapet enn umiddelbart fradrag for fjerningsutgifter mot løpende inntekt. Aker Energy uttaler at fremføringsrenten må økes til normalt selskapsmessig finansiert avkastningskrav inklusive risikopremie, der det tas hensyn til risiko og ulemper knyttet til selve fremføringen.

Aker Energy foreslår endelig at det bør innføres en særskilt avsetningsordning. Selskapet viser til at overdragelser sent i et felts levetid kan skje til negativ pris, såkalt bonus. Selskapet foreslår en lovfestet adgang for overtakende selskap til å fremføre bonusinntekten ubeskattet til fjerning gjennomføres, og periodisert over fjerningsperioden. Dermed vil selskapet ha inntekter å føre fjerningsutgiftene mot når de påløper.

#### *Pertra AS*

Pertra sier i sine merknader at selskapet i prinsippet er enig med departementet i at reglene for den skattemessige behandlingen av fjerningskostnader

bør moderniseres. Selskapet mener imidlertid at fjerningstilskuddsloven ikke bør oppheves uten at det samtidig innføres enkelte tilleggsregler.

Pertra antar at forslaget i høringsnotatet vil forverre mulighetene for små selskaper på sokkelen ved at disse ikke nødvendigvis har en produksjonsportefølje som dekker kontantbehovet i fjerningsfasen. Pertra hevder at forslaget vil innebære at slike selskaper blir nødt til å avslutte produksjonen i år hvor selskapene har tilstrekkelige inntekter til å kunne dekke fjerningskostnadene. Dette vil i følge Pertra innebære at produksjonen avsluttes unødvendig tidlig.

Pertra foreslår på denne bakgrunn en særlig ordning der selskapene tillates å avsette midler (også utover regnskapsmessige avsetninger) til dekning av fremtidige fjerningsforpliktelser gjennom plassering av midler på en sperret konto. Etter forslaget skal det gis løpende skattefradrag for disse avsetningene. Plasserte midler skal bare kunne frigjøres etter godkjenning av Finansdepartementet/Olje- og energidepartementet ved godkjenning av hel eller delvis feltnedstengning. Midlene på «fjerningskontoen» skal skattlegges først ved uttak fra kontoen.

Pertra foreslår videre at det må etableres en overgangsordning som tillater selskaper å benytte fjerningstilskuddsloven dersom fjerningsvedtak etter petroleumsskatteloven § 5-3 er truffet før opphevelsen av fjerningstilskuddsloven er trådt i kraft.

Pertra foreslår endelig at det innføres en utvidet omligningsadgang.

#### *DONG Norge AS*

DONG er i utgangspunktet positiv til forslaget i høringsbrevet. DONG fremhever at forslaget vil innebære en administrativ forenkling, bedre selskapers verdiberegninger av nye prosjekter og styrke forutberegneligheten ved kjøp og salg av utvinningstillatelser.

DONG sier videre i sine merknader at det kan forekomme at selskapene ikke har tilstrekkelige inntekter til å nyttiggjøre seg skattefradraget. DONG foreslår derfor at det gis adgang til å foreta skattemessige avsetninger til dekning av fremtidige fjerningsutgifter. DONG viser til at selskapet er kjent med de nye reglene om fremføring av underskudd med rente, men selskapet stiller seg tvilende til at salg av skattemessig underskudd vil kunne skje til en attraktiv pris.

#### *Arbeids- og administrasjonsdepartementet*

Arbeids- og administrasjonsdepartementet har forelagt Finansdepartementets høringsnotat for Kon-

kurransetilsynet. Konkurransetilsynet støtter de foreslåtte endringer i høringsnotatet. Konkurransetilsynet peker på at en forenkling av regelverket normalt vil medføre økonomiske besparelser både for myndighetene og markedsaktørene. Arbeids- og administrasjonsdepartementet deler Konkurransetilsynets synspunkter.

#### *Olje- og energidepartementet*

Olje- og energidepartementet er positiv til at fjerningstilskuddsloven foreslås opphevet. Departementet påpeker imidlertid at den nye ordningen, der fjerningsutgifter behandles innenfor petroleumsskattesystemet på linje med øvrige driftsutgifter, kan innebære en ulempe for selskaper med en smal portefølje på kontinentalsokkelen. I den grad fjerningsoperasjonen gjør at selskapet faller ut av skatteposisjon for en periode, vil selskapets utfordring finansieringsmessig bli større i denne perioden enn med en videreføring av dagens ordning. Olje- og energidepartementet ser for seg at en får et større innslag av mindre selskaper med en smalere portefølje på kontinentalsokkelen framover. Sett i lys av utviklingen i aktørbildet på norsk kontinentalsokkel, uttaler Olje- og energidepartementet at det kan bli aktuelt å komme tilbake til denne problemstillingen når en har erfart hvordan den nye ordningen virker.

## **1.6 Departementets vurderinger og forslag**

---

### **1.6.1 Generelt**

Ved lov 15. juni 2001 nr. 39, jf. Ot.prp. nr. 86 (2000–2001) og Innst.O. nr. 106 (2000–2001), ble det innført regler som reduserer behovet for å behandle fjerningsutgifter etter en egen tilskuddsordning utenfor det ordinære skattesystemet.

For det første ble det gitt regler om fremføring av underskudd med rente, jf. petroleumsskatteloven § 3 bokstav c annet ledd. Reglene innebærer at rentene legges til saldoen ved utgangen av inntektsåret, og dermed øker underskuddet til fremføring senere år. Formålet med bestemmelsen er å sikre at den skattemessige verdien av underskuddet til fremføring i størst mulig grad skal svare til verdien ved umiddelbar fradragsføring.

Ved lovendringen ble det videre gitt adgang til å overføre skattemessig underskudd til overtakende selskap ved fusjon eller samlet overdragelse av virksomhet på norsk sokkel, jf. petroleumsskatteloven § 3 bokstav c tredje ledd. Et selskap som har

opparbeidet et underskudd som det er liten utsikt til å få dekket ved fortsatt selvstendig drift, vil dermed enten kunne videreføre den reelle verdien av fradraget hos det overtakende selskap i en fusjon, eller i stor grad få kompensert fradragsverdien gjennom vederlaget for salget av virksomheten.

Reglene om fremføring av underskudd med rente og adgang til overføring av underskuddsposisjon sammen med tilhørende virksomhet, bidrar til at selskapene vil få fradrag for de utgifter fjerning må antas å føre med seg selv om selskapene på fjerningstidspunktet ikke har tilstrekkelige inntekter til å dekke kostnadene. Det vises også til departementets forslag nedenfor i denne proposisjonen punkt 1.6.2.3 om utbetaling av skatteverdien av udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter ved opphør av særskattepliktig virksomhet. En viktig begrunnelse for å ha en egen fjerningstilskuddslov har således falt bort.

Når det gjelder hensynet til å sikre de ansvarlige politiske organer reell kontroll med kostnads spørsmålet, antar departementet at fjerningstilskuddsordningen ikke gir vesentlige fordeler fremfor alminnelig skattebehandling av fjerningsutgiftene. Med den usikkerheten som knytter seg til fastsettelse av endelig tilskuddsandel, jf. nedenfor, vil et anslag over rettighetshaverens forventede fradragsverdi av fjerningsutgiftene ved ligningen antakelig kunne gi et like godt bilde av de økonomiske virkningene for staten av utgifter til fjerning.

Myndighetenes kontroll over samfunnsøkonomisk hensiktsmessige disponeringsbeslutninger må under enhver omstendighet føres i et bredere perspektiv basert på petroleumslovens bestemmelser om behandling av avslutningsplan, uavhengig av skattemessige forhold. Avgjørelser om disponeringsalternativer og gjennomføring må treffes under hensyn til blant annet internasjonale forpliktelser og miljømessige hensyn. Beslutning om disponering av utrangerte offshore installasjoner, vedtatt på OSPAR-kommisjonens ministermøte 23. juli 1998, og fremlagt for Stortinget i St.prp. nr. 8 (1998–99), innebærer større forutsigbarhet når det gjelder disponeringsløsning for installasjoner. Beslutningen innebærer et forbud mot dumping av utrangerte installasjoner til havs. Fra forbudet gjelder blant annet unntak for visse installasjoner eller deler av installasjoner dersom en samlet vurdering i det enkelte tilfellet viser at det er overveiende grunner for sjødisponering. Beslutningen omfatter ikke disponering av rørledninger, men behandlingen av St.meld. nr. 47 (1999–2000) om disponering av utrangerte rørledninger og kabler på norsk kontinentalsokkel, innebærer økt forutsigbarhet også når det gjelder disponeringsløsning for slike. En opp-

hevelse av tilskuddsordningen antas ikke å ha vesentlig betydning for valg av disponeringsløsning.

I tillegg til at opprinnelige hensyn bak innføringen av fjerningstilskuddsloven ikke lenger gjør seg gjeldende, er det flere ulemper forbundet med å ha en egen fjerningstilskuddslov.

Tilskuddsordningen vil ikke gi et resultat for selskapene som fullt ut svarer til om de hadde fått fradrag gjennom skattesystemet etter de alminnelige reglene. Fjerningstilskuddsloven kan dermed føre til vridninger av beslutninger ved at selskapene har fordel av å føre utgifter henholdsvis utenfor eller innenfor tilskuddsordningen, respektive skattesystemet, avhengig av den aktuelle skattesats og faktisk tilskuddsandel. Videre kan selskapene ha incentiver til å avslutte produksjonen tidligere eller for øvrig påvirke produksjonsperioden, fordi den effektive skatteprosenten i en bestemt bruksperiode er mer gunstig enn en annen.

Fjerningstilskuddsloven kan også gi incentiver eller disincentiver til overdragelser av utvinningstilatelser. Når det har skjedd en overdragelse av en innretning (herunder ved fusjon av selskaper), kan departementet etter § 5 treffe vedtak om at en annen brukstid eller tidligere eieres skatteforhold skal legges til grunn ved beregningen av tilskuddsandel. Kompetansen er vid og gir stor fleksibilitet, blant annet for å ta høyde for de ulike faktiske situasjonene som kan oppstå. Vurderingstemaene er imidlertid kompliserte fordi loven gir få retningslinjer for utøvelsen av skjønnet. For selskapene medfører det at tilskuddsordningen er lite forutsigbar. På tidspunktet for overdragelse av en utvinningstilatelse vil selskapene ikke vite hvilken tilskuddsandel staten vil dekke av fremtidige fjerningsutgifter ettersom departementets kompetanse etter fjerningstilskuddsloven § 5 først anvendes når fjerning er aktuelt. Dette kan være til hinder for gjennomføring av transaksjoner som for øvrig er forretningsmessig ønskelige. Ordningen kan blant annet gi disincentiver til overdragelser sent i et felts levetid.

Flere av lovens bestemmelser reiser vanskelige avgrensings- og tolkningsspørsmål. Det kan blant annet være komplisert å skille mellom utgifter knyttet til fjerning og utgifter knyttet til annen disponering av innretningen. Videre har det oppstått tolkningsspørsmål om hva som skal anses som en fjerningsenhet, og brukstiden når det gjelder innretninger som er en del av en større infrastruktur. Også beregningen av tilskuddet i tilfeller der selskaper omorganiseres, reiser ulike tolkningsspørsmål.

Senere års erfaringer har vist at fjerningstilskuddsloven er krevende å administrere for staten og selskapene. Tilskuddsordningen innebærer at

det er nødvendig med egne, parallelle regler og systemer for fastsettelse og utbetaling av tilskuddet, i tillegg til de alminnelige reglene som gjelder for utligning og betaling av skatt (ligningsloven, skattebetalingsloven). Oljeskattekontoret foretar beregninger av foreløpige tilskuddssatser i forbindelse med beslutning om fjerning, og endelige satser når fjerning er aktuelt. Ved senere endringer av tidligere års ligningsansettelser må også beregnede tilskuddssatser oppdateres fordi det er endelige skatter som ligger til grunn for fastsettelsen av tilskuddsandelen, jf. fjerningstilskuddsloven § 2 første ledd første punktum. Olje- og energidepartementet har ansvaret for utbetaling av tilskuddene, herunder justeringer og renteberegning av for mye eller for lite utbetalt tilskudd ved endring av tilskuddssats. Finansdepartementet tar blant annet stilling til tolkningsspørsmål, og anvender kompetansen etter fjerningstilskuddsloven § 5. Etter hvert som flere fjerningssaker blir aktuelle, må det antas at myndighetene vil bruke stadig mer ressurser på disse oppgavene. Også for selskapene vil det være ressurs sparende om fjerningsutgifter i stedet utgiftsføres etter de alminnelige skattereglene. Det vises til synspunkter blant annet på dette punkt i OLFs brev av 26. juni 2002.

På bakgrunn av ovennevnte er departementet kommet til at tilskuddsordningen bør oppheves, og at fjerningsutgifter i stedet bør behandles innenfor det alminnelige (petroleums)skattesystemet.

Som nevnt under punkt 1.5 foreslår *Aker Energy* at fjerningstilskuddsloven videreføres som en valgfri ordning for selskapene, som et alternativ til ordinær skattemessig behandling av fjerningsutgiftene.

Etter departementets oppfatning vil en slik valgfri ordning innebære at en i stor grad viderefører de uheldige sidene ved gjeldende tilskuddsordning som er beskrevet ovenfor. I tillegg innebærer forslaget at en må benytte to regelverk i tiden framover. Dette vil antagelig medføre ytterligere administrative kostnader i forhold til dagens system.

Departementet er derfor kommet til at fjerningstilskuddsloven ikke bør videreføres som en valgfri ordning.

## 1.6.2 Nærmere om departementets forslag

### 1.6.2.1 Innledning

Reglene om tilskuddsordningen følger av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen. Departementet foreslår at loven oppheves. Det vises til vedlagte forslag til lov om opphevelse av fjerningstilskuddsloven.

I gjeldende § 3 bokstav g første ledd første

punktum i petroleumsskatteloven er det tatt inn en bestemmelse som korresponderer med fjerningstilskuddsloven, og som går ut på at utgifter ved fjerningen ikke skal komme til fradrag ved ligningen når innretninger brukt i utvinning eller rørledningstransport kreves fjernet i medhold av petroleumsløven § 5–3. Videre er det i § 3 bokstav g første ledd annet punktum gjort et unntak fra dette for fjerningsutgifter pådratt før det er truffet vedtak om fjerning, jf. tilsvarende bestemmelse i fjerningstilskuddsloven § 1 første ledd annet punktum. Etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav g første ledd tredje punktum er statens tilskudd til fjerning ikke skattepliktig inntekt.

Dersom fjerningstilskuddsloven oppheves, er det nødvendig å oppheve også nevnte regler. Det vises til vedlagte forslag om opphevelse av petroleumsskatteloven § 3 bokstav g første ledd.

### 1.6.2.2 Skattemessig tidfesting av utgifter til fjerning av innretninger mv.

Utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning og rørledningstransport er utgifter som er pådratt i særskattepliktig virksomhet, og som i utgangspunktet vil være fradragsberettiget i særskattepliktig inntekt etter de alminnelige reglene. Når det gjelder den nærmere tidfesting av når utgiftene kan fradras med virkning for beskatningen, er det gitt en særskilt bestemmelse i petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd. Bestemmelsen innebærer at det ikke i noe tilfelle gis fradrag for regnskapsmessige avsetninger til dekning av fremtidige utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning og rørledningstransport. Dette betyr at kostnadene først kan fradragsføres skattemessig når de er pådratt etter skattelovens hovedregel om tidfesting, jf. § 14–2. Departementet har vurdert om bestemmelsen i petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd bør oppheves samtidig med fjerningstilskuddsloven, eller om det fortsatt er behov for en slik regel.

I høringsrunden har *Gassco* og *DONG* foreslått at selskapene tillates å foreta skattemessige avsetninger til dekning av fremtidige fjerningsutgifter. Forslaget forutsetter at petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd oppheves.

Departementet viser til at utgifter til fjerning av innretninger kan utgjøre betydelige beløp. Før fjerning er aktuelt, vil det imidlertid kunne være stor usikkerhet forbundet med om fjerning vil skje og i tilfelle tidspunktet for og omfanget av fjerningen. Bakgrunnen for bestemmelsen i petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd (som avløste midlertidig tilleggslov til petroleumsskatteloven med tilsva-

rende innhold) var blant annet den store usikkerheten som knytter seg til å anslå sannsynlige fremtidige utgifter på avsetningstidspunktet. Det ble antatt at en avsetningsadgang på dette punkt kunne føre til at selskapene fikk store skattekreditter, samt innebære krevende kontrollarbeid for ligningsmyndighetene. Selv om flere fjerningsprosjekter i dag ligger nærmere i tid, gjelder disse hensynene etter departementets syn fortsatt i stor grad. Vanskelige skjønsmessige vurderinger vil også lettere kunne føre til tvister ved ligningen. Av regnskapsmessige grunner må selskapene uansett anslå fremtidige utgifter til fjerning for regnskapsformål, jf. også petroleumsskatteloven § 3 bokstav h, men spørsmålet antas å få langt større betydning dersom avsetningene kunne fradragsføres direkte med virkning for ligningen.

Departementet foreslår derfor å videreføre petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd om at det ikke i noe tilfelle gis fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning eller rørledningstransport. Fjerningsutgiftene kan da fradragsføres først når de faktisk er pådratt.

Etter departementets syn følger dette resultatet også av skatteloven § 14–4 tredje ledd (tidligere § 50 femte ledd) om at det ved fastsettelsen av inntekten ikke skal tas hensyn til fradrag for avsetninger etter god regnskapsskikk. Rekkevidden av denne bestemmelsen er omstridt. Flere oljeselskaper har anlagt sak mot staten som følge av at ligningsmyndighetene under henvisning til skatteloven § 14–4 tredje ledd har nektet selskapene fradrag for avsetninger til fremtidige nedstengningskostnader av feltinstallasjoner. Staten har vunnet saken i tingretten, men dommen er påanket. Hvis petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd videreføres slik departementet foreslår, vil denne problemstillingen ikke være aktuell for den skattemessige tilfesting av fradrag for fjerningsutgifter.

Det kan oppstå spørsmål om hvilke utgifter som skal anses som fjerningsutgifter, og dermed falle innenfor § 3 bokstav g annet ledd. Departementet legger for det første til grunn at utgifter som ville vært omfattet av fjerningstilskuddsloven, skal medregnes. Videre antas at utgifter som etter sin art er fjerningsutgifter, men som faller utenfor fjerningstilskuddsloven, for eksempel fordi fjerning er pålagt av myndighetene i en annen stat, skal omfattes. Det er ikke ment å endre virkeområdet for petroleumsskatteloven § 3 bokstav g annet ledd på dette punkt selv om fjerningstilskuddsloven oppheves.

Departementet foreslår ovenfor at petroleumsskatteloven § 3 bokstav g første ledd oppheves. Gjeldende annet ledd blir i så fall den fullstendige

teksten i § 3 bokstav g. Det vises til vedlagte lovforslag.

I høringsrunden har *Pertra* og *Aker Energy* foreslått to særskilte avsetnings- og periodiseringsordninger. Forslaget til *Pertra* går i hovedsak ut på at selskapene tillates å avsette midler (også utover regnskapsmessige avsetninger) til dekning av fremtidige fjerningsforpliktelse gjennom plassering av midler på en sperret konto. Etter forslaget skal det gis løpende skattefradrag for disse avsetningene. Forslaget til *Aker Energy* innebærer at selskapene tillates å overføre såkalt bonusinntekt ubeskattet frem til fjerningsperioden, og periodisert over fjerningsperioden. Det vises til punkt 1.5 for en nærmere redegjørelse for disse forslagene.

Etter departementets oppfatning kan forslaget til *Pertra* føre til at selskapene får store skattekreditter, særlig fordi forslaget går ut på at selskapene kan foreta skattemessige avsetninger ut over de regnskapsmessige avsetninger til dekning av fremtidige fjerningsutgifter. Slik departementet forstår forslaget, kan heller ikke ligningsmyndighetene ved ligningsbehandlingen overprøve de skattemessige avsetningene selskapene har foretatt.

Når det gjelder forslaget til *Aker Energy*, er departementet ikke enig i premissene det synes å bygge på. Det kan være riktig at et felt i sluttproduksjonsfasen kan ha negativ verdi når fjerningsforpliktelsen holdes opp mot nettoverdien av gjenværende produksjon. Men når det vises til at overdragelser i sluttfasen kan skje til negativ pris, dvs. at overtakende selskap mottar et nettovederlag for å overta feltet, forutsettes det at overtakende selskap også samtidig overtar (hele) fjerningsforpliktelsen. Etter departementets oppfatning er dette ikke noen nødvendighet. Petroleumsløven (§ 5–3) kan ikke ses å stenge for løsninger der det avtales at overdragende selskap som sitter med fjerningsforpliktelsen, helt eller delvis – avhengig av de konkrete forhold og eventuelt gjennom fortsatt eierskap til innretningen – beholder økonomisk ansvar for fjerningsforpliktelsen. Derved vil partene kunne avtale fleksible ordninger som sikrer produksjon av gjenværende ressurser, hensiktsmessige fjerningsordninger og utsettelse av fjerningstidspunktet til økonomisk fordel for alle parter, basert på at hver av partene kan kreve skattemessig fradrag for sin andel av fjerningskostnadene etter skattelovgivningens alminnelige regler. Det kan ikke ses å være behov for noen skattemessig særordning for behandling av «bonus» som konsekvens av en opphevelse av fjerningstilskuddsordningen. Også for det tilfellet at partene velger en avtaleløsning som innebærer «negativ pris/bonus» for overtakende selskap, vil det etter departementets syn ikke være be-

hov for noen kompliserende særregel om den skattemessige tidfesting av inntekten. Situasjonen vil her være den samme som ellers, nemlig at det fjerningsforpliktete selskap først oppbærer skattepliktig nettoinntekt fra feltet i produksjonsfasen for deretter å måtte bære utgifter til fjerning når produksjonen er avsluttet. Det vises også til departementets forslag nedenfor om utbetaling av skatteverdien av udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter ved opphør av særskattepliktig virksomhet.

Etter dette er departementet kommet til at verken forslaget til *Pertra* eller *Aker Energy* bør følges opp.

#### 1.6.2.3 Skattemessig behandling av underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter ved opphør av særskattepliktig virksomhet – utbetaling fra staten

Hvis tilskuddsordningen bortfaller og fjerningsutgiftene i stedet skal komme til fradrag ved ligningen, kan det tenkes at et selskap på fjerningstidspunktet (eventuelt i forbindelse med avvikling av virksomheten på norsk sokkel) ikke har tilstrekkelige inntekter å føre utgiftene mot. Skatteloven § 14–7 har alminnelige regler om begrenset adgang til tilbakeføring av underskudd ved opphør av næring. Et spørsmål er om adgangen til å endre ligningen for tidligere år ved bortfall av tilskuddsordningen bør utvides for oljeselskapene, slik at de på dette grunnlaget er sikret effektivt fradrag for fjerningsutgiftene ved ligningen. I brevet av 26. juni 2002 til departementet foreslår *OLF* at det gis en slik utvidet endringsadgang.

I høringsrunden har *OLF*, *NHO*, *Gassco*, *Aker Energy* og *Pertra* foreslått at adgangen til å endre ligningene for tidligere år utvides for oljeselskapene.

I Ot.prp. nr. 33 (1985–86) frarådet departementet en ordning med en utvidet adgang til å endre ligningene for tidligere år. Begrunnelsen var blant annet at en omligning kunne gripe inn i skatteinntekter som var tilfalt kommunene (fra virksomhet i landdistriktet, og som påvirkes av fordelingsmekanismene mellom land- og sokkeldistriktet), og som de allerede hadde disponert på omligningstidspunktet. Etter at inntektsskatten for etterskuddspliktige ble gjort om til ren statsskatt fra og med inntektsåret 1998, og regelen i petroleumsskatteloven § 3 bokstav d om fordeling av finansielle poster mellom sokkel og land for særskattepliktige selskaper er endret, jf. Ot.prp. nr. 86 (2000–2001), antar departementet at denne innvendingen ikke gjelder i samme grad. På den annen side er det etter depar-

tementets oppfatning i dag ikke samme behov for en slik utvidet endringsadgang som følge av øvrige endringer i nevnte proposisjon, jf. lov 15. juni 2001 nr. 39. Regelen om fremføring av underskudd med rente i grunnlaget for alminnelig inntekt og særskatt, samt bestemmelsen om at underskudd kan overføres til andre selskaper ved samlet overdragelse av virksomhet på sokkelen eller ved selskapsfusjon, sikrer at selskapene i stor grad kan få fordel av de skattemessige fradragene selv om de ikke har løpende skattepliktig inntekt å føre utgiftene mot.

I høringsrunden har *OLF* og *Aker Energy* reist innvendinger mot departementets forslag til rentesats ved underskuddsfremføring, fremsatt i utkast til forskrift om endringer i forskrift 30. april 1993 nr. 316 om skattlegging av inntekt vunnet ved utvinning og rørledningstransport av petroleum (petroleumsskatteforskriften). Det anføres at renten er for lav til å sikre fradragets verdien av underskuddet. Utkastet til endringer i petroleumsskatteforskriften ble sendt på høring 20. desember 2002, med høringsfrist 5. februar 2003. Departementet forslø her at rentesatsen som skal benyttes ved fremføring av underskudd og friinntekt etter petroleumsskatteloven §§ 3 og 5, skal tilsvare en normal lånekostnad etter skatt for investeringer med høy sikkerhet.

I sine høringsmerknader sier *OLF* videre at det er tvilsomt om reglene om fremføring av underskudd med rente, samt reglene om at underskudd kan overføres til andre selskaper ved overdragelse av virksomhet på sokkelen eller ved selskapsfusjon, vil fungere etter forutsetningene. *OLF* sier blant annet:

«Det er et begrenset antall selskaper som er involvert på norsk sokkel, og man må anta at det blir enda mer fremtredende på slutten av sokkelens levetid. Det er liten tvil om at eventuelle fremførbare underskudd i en slik situasjon vil innebære et avgrenset marked for salg av underskuddsforetak, og dermed er det stor sannsynlighet for at salg vil bli gjennomført med betydelig rabatt i forhold til nominell verdi. Det innebærer stor usikkerhet å anslå størrelsen på rabatten. Selskapene vil da lett kunne befinne seg i en tvangssituasjon. Situasjonen vil også kunne være at andre selskaper ikke vil være interessert i kjøp av underskudd fordi de ikke vil være i stand til å utnytte dette. En utvidet adgang til å endre tidligere års ligning vil være med å bidra til en riktigere prissetting mellom selskapene.»

Departementet viser til at formålet med reglene om fremføring av underskudd med rente og overføring av underskudd ved fusjon eller samlet realisa-

sjon av virksomheten, er at selskapene reelt skal få skattemessig fradrag for alle utgiftene som påløper i utvinningsvirksomheten på norsk sokkel. En situasjon med svært få aktører igjen på norsk sokkel, vil høyst sannsynlig ligge langt frem i tid. Det er grunn til å anta at det for selskaper som ønsker å trekke seg ut fra norsk sokkel, i overskuelig fremtid vil foreligge et marked for underskudd som fungerer effektivt, og derved vil gi tilnærmet full sikkerhet for å beholde skatteverdien av underskuddet. Fjerningsutgifter skiller seg imidlertid fra andre driftsutgifter ved at de kan utgjøre svært betydelige beløp som først kommer til fradrag skattemessig i en sen fase av virksomheten. For å øke sikkerheten for å få effektivt skattemessig fradrag for slike utgifter, foreslår departementet derfor at det gis en særregel for udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter. Det foreslås at et selskap som ved opphør av særskattepliktig virksomhet på norsk sokkel har et udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter, skal få utbetalt fra staten et beløp som svarer til skatteverdien av nevnte underskudd. En slik utbetalingsordning vil i motsetning til en utvidet omligningsadgang, være fordelaktig også for selskaper som ikke har hatt tilstrekkelige overskudd i tidligere år til å få dekket fjerningsutgiftene.

Utbetalingen fra staten skal etter forslaget bare gjelde underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter. For å unngå vanskelige avgrensningsspørsmål, foreslås det at bare fjerningsutgifter pådratt etter at det er truffet fjerningsvedtak etter petroleumsløven, skal omfattes. Ellers vil det kunne være vanskelig å ta stilling til om for eksempel planleggingsutgifter pådratt mange år før avslutning av produksjonen, skal anses som fjerningsutgifter. En tilsvarende begrensning gjelder i dag med hensyn til virkeområdet for fjerningstilskuddsloven, jf. punkt 1.2 ovenfor.

Den foreslåtte regel vil innebære at selskapet må skille underskudd som skriver seg fra fjerning fra øvrig underskudd etter tidspunktet for vedtak om fjerning. Når et selskap et inntektsår både har underskudd, samt krav på skattemessig fradrag for fjerningsutgifter, må fjerningsutgiftene, opp til størrelsen på samlet underskudd dette inntektsåret, fremføres som sådanne. Overskytende underskudd fremføres for seg. Fastsettelse av underskuddene foretas både i grunnlaget for særskatt og alminnelig inntekt. Både fjerningsunderskudd og øvrig underskudd fremføres med rente.

Hvis selskapet i etterfølgende inntektsår får skattepliktig inntekt som udekket underskudd kan føres mot, fratrekkes først øvrig udekket underskudd og deretter udekket fjerningsunderskudd.

Underskudd (både fjerningsunderskudd og øvrig underskudd) i et tidligere inntektsår skal være fratrukket i sin helhet før det gis fradrag for underskudd i senere år.

Det kan tenkes at et selskap ved opphør av særskattepliktig virksomhet på norsk sokkel fortsatt har udekket underskudd. Når det gjelder underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter, kan selskapet etter forslaget kreve at staten utbetaler skatteverdien av underskuddet. Skatteverdien fremkommer ved å multiplisere udekket fjerningsunderskudd i alminnelig inntekt og grunnlaget for særskatt med den respektive skattesatsen i opphørsåret. Ved beregningen anvendes gjeldende skattesats i opphørsåret for virksomheten. Skatteverdien beregnes separat i grunnlaget for alminnelig inntekt og særskattegrunnlaget.

Den nærmere fastsettelse av beløpet som skal utbetales av staten, foretas av ligningsmyndighetene ved behandlingen av ligningen for opphørsåret. Ligningsmyndighetene tar også stilling til om virksomheten er opphørt. Departementet legger til grunn at spørsmålet om den særskattepliktige virksomheten er opphørt, i utgangspunktet skal vurderes på samme måte etter forslaget som ved anvendelse av skatteloven § 14–7.

Et selskap som har opparbeidet et underskudd som det er liten utsikt til å få dekket ved fortsatt selvstendig drift, kan dermed velge å overføre underskuddet til overtakende selskap ved fusjon eller samlet realisasjon av virksomheten. Udekket underskudd som forblir i selskapet, kan gi grunnlag for utbetaling av skatteverdien fra staten, under forutsetning av at underskuddet skriver seg fra utgifter til fjerning, og den særskattepliktige virksomheten i selskapet anses opphørt.

I medhold av petroleumsskatteloven § 8 kan departementet gi nærmere forskrifter til utfylling og gjennomføring av de foreslåtte reglene.

Departementet foreslår at bestemmelsen om utbetaling av skatteverdien av udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter, trer i kraft med virkning for underskudd oppstått fra og med inntektsåret 2003.

Det vises til vedlagte forslag til § 3 bokstav c nytt fjerde, femte, sjette og syvende ledd i petroleumsskatteloven og ikrafttredelsesbestemmelse.

Departementet viser til at særregelen for udekket underskudd som skriver seg fra fjerningsutgifter, fører til at det ikke lenger er noen usikkerhet knyttet til hvorvidt selskapene får effektivt fradrag for fjerningsutgiftene. Det tilsier isolert sett at en bør benytte en tilnærmet risikofri rente ved slik underskuddsfremføring, men det foreslås ingen endringer i fastsettelsen av fremføringsrenten her.



Etter § 3 bokstav d om fordeling av finansielle inntekter og utgifter mellom sokkel og land, skal et utvinningsselskaps samlede finansielle kostnader fordeles mellom sokkelskattedistrikt og landskattedistrikt etter skattemessig nedskrevet verdi av driftsmidlene i de to skattedistriktene. I grunnlaget for fordeling til sokkeldistriktet regnes etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav d tredje ledd bokstav i, krav på tilskudd fra staten for påløpte fjerningsutgifter. Dersom fjerningstilskuddsloven bortfaller, vil det bli stadig mindre aktuelt at selskapene har slike krav på staten. Bestemmelsen i § 3 bokstav d tredje ledd bokstav i, vil likevel fortsatt kunne ha betydning en tid fremover, og det foreslås at bestemmelsen videreføres inntil videre.

#### 1.6.2.4 Særlig om aktører med liten portefølje

*Aker Energy* og *Pertra* uttaler i sine høringsmerknader at en opphevelse av fjerningstilskuddsloven vil kunne innebære en ulempe for små aktører på sokkelen, fordi disse ikke nødvendigvis har en produksjonsportefølje som dekker kontantbehovet i fjerningsfasen. Også *Olje- og energidepartementet* kommenterer dette i sin høringsuttalelse:

«Departementet vil imidlertid påpeke at den nye ordningen, der fjerningsutgifter behandles innenfor petroleumsskattesystemet på linje med driftsutgifter, kan innebære en ulempe for selskaper med en smal portefølje på kontinentalsokkelen. I den grad fjerningsoperasjonen gjør at selskapet faller ut av skatteposisjon for en periode, vil selskapets utfordring finansieringsmessig bli større i denne perioden enn med en videreføring av dagens ordning. Departementet ser for seg at vi får et større innslag av mindre selskaper med en smalere portefølje på kontinentalsokkelen framover.

Sett i lys av utviklingen i aktørbildet på norsk kontinentalsokkel, kan det bli aktuelt å komme tilbake til denne problemstillingen når en har fått erfaring med hvordan den nye ordningen virker.»

Forslagene fra høringsinstansene omtalt under punktene 1.6.2.2 og 1.6.2.3 er til dels begrunnet med at disse ordningene vil avhjelpe dette problemet. Uten slike tilleggsregler mener *Aker Energy* og *Pertra* at forslaget i høringsnotatet vil svekke rammevilkårene til små aktører på sokkelen. Det uttales at dette i så fall vil kunne komme i strid med Stortingets målsettinger om å stimulere til haleproduksjon og øke antallet nye aktører på sokkelen, jf. blant annet St.meld. nr. 38 (2001–2002).

*Aker Energy* uttaler i denne sammenheng at gjeldende tilskuddsordning gir visse fordeler for nye aktører på sokkelen:

«Fordelen med gjeldende tilskuddsordning er at kjøper og selger normalt kan forhandle under like fiskale rammebetingelser så lenge selgers beregnede tilskuddsprosent (gjennomsnittsskatt) kan overføres til kjøper. En kjøper uten skatteposisjon pga andre inntekter vil derfor likestilles med selger og kjøper i skatteposisjon ved at inntektene (bonus og driftsinntekter) faller under særbeskatning, mens netto fjerningskostnad blir den samme uansett skatteposisjon.»

Det fremgår av *Aker Energys* uttalelse at en forutsetning for at gjeldende tilskuddsordning skal virke fordelaktig, er at selgers beregnede tilskuddsats overføres til kjøper.

Departementet viser til at det ikke er fjerningstilskuddslovens normalordning at kjøperen kan legge selgerens inntekts- og skatteforhold til grunn ved beregningen av statens tilskuddsandel. Et slikt resultat krever at Finansdepartementet gir særskilt dispensasjon fra de alminnelige reglene etter fjerningstilskuddsloven § 5. Det foreligger et fåtall vedtak som gjelder haleproduksjon, og der departementet har bestemt at kjøpers fjerningstilskudd skal baseres på selgers skatteforhold. Hovedregelen etter fjerningstilskuddsloven er at statens tilskuddsandel skal bygge på inntekts- og skatteforholdene til det subjektet som endelig bærer fjerningsutgiftene, dvs. vanligvis kjøperen. Etter departementets syn må en vurdering av (fordelene ved) fjerningstilskuddsloven ta utgangspunkt i lovens normalordning, og ikke et meget begrenset antall enkeltavgjørelser truffet gjennom dispensasjon. En ulempe med gjeldende tilskuddsordning er nettopp at loven gir få retningslinjer for departementets utøvelse av skjønn etter fjerningstilskuddsloven § 5, jf. punkt 1.6.1 ovenfor.

Etter departementets oppfatning vil en ordinær skattemessig behandling av fjerningsutgiftene gi riktige incentiver når det gjelder selskapenes beslutninger. I den grad det foreligger reelle, forretningsmessige grunner til å overlate haleproduksjon og fjerning av innretningene til nye aktører, kan departementet ikke se at en ordning med alminnelig fradragsrett for fjerningsutgifter skulle være til hinder for at en mulig økt verdiskapning realiseres. Gjennom de kommersielle vilkårene i avtalen kan partene tilpasse seg gjeldende rammebetingelser, jf. merknadene ovenfor under punkt 1.6.2.2. Det vises også til departementets forslag ovenfor i punkt 1.6.2.3 om at et selskap kan få utbetalt skatteverdien av fjerningsunderskudd ved opphør av virksomhet. Departementet mener etter dette at det ikke er grunnlag for å hevde at den skattemessige behandlingen av fjerningsutgifter skal være til hinder for forretningsmessig fornuftige disposisjoner.

Departementet antar i stedet at en opphevelse av fjerningstilskuddsloven vil bidra til å fremme de målsettinger som er lagt til grunn i St.meld. nr. 38 (2001–2002).

### **1.7 Ikrafttredelse av opphevelse av fjerningstilskuddsloven mv. og overgangsregel**

Fjerningstilskuddsloven kommer til anvendelse på utgifter til fjerning pådratt etter at det er truffet vedtak om fjerning i medhold av petroleumsløven. Departementet har vurdert om alminnelig fradragsrett for fjerningsutgifter innenfor skattesystemet først bør få virkning for fjerningsutgifter omfattet av fjerningsvedtak truffet etter at fjerningstilskuddsloven er vedtatt opphevet. Det kan gå lang tid fra fjerningsvedtak treffes og til fjerning faktisk gjennomføres. Et virkningstidspunkt som nevnt ville i så fall medføre at tilskuddsreglene måtte anvendes i lang tid fremover. Dette vil være svært uheldig ut fra de begrunnelser for å oppheve fjerningstilskuddsloven som det er redegjort for ovenfor. Departementet er i stedet kommet til at loven bør oppheves med virkning for fjerningsutgifter pådratt etter at loven er vedtatt opphevet. Alminnelig fradragsrett ved ligningen kan dermed i utgangspunktet gjelde også for fjerningsutgifter omfattet av vedtak om fjerning etter petroleumsløven § 5–3 truffet før vedtakelsestidspunktet. Det avgjørende er om fjerningsutgiftene er pådratt etter dette tidspunkt. Den nærmere fastsettelse av når en fjerningsutgift er pådratt, må avgjøres etter skatteløvens hovedregel om tidfestning, jf. skatteløven § 14–2 annet ledd. For fjerningsutgifter pådratt før vedtakelsestidspunktet, kommer bestemmelsene i fjerningstilskuddsloven til anvendelse.

Reglene i petroleumsskatteløven § 3 bokstav g første ledd korresponderer med fjerningstilskuddsloven. Ikrafttredelsesreglene ved opphevelse av disse bestemmelsene må derfor være tilsvarende de som gjelder for opphevelse av fjerningstilskuddsloven, jf. ovenfor.

Det vises til vedlagte forslag til ikrafttredelsesbestemmelser.

I høringsrunden uttaler *Pertra* at det må «innføres overgangsordninger for å unngå å velte forutsetningene for prosjekter hvor fjerningsinvesterin-

gen er et dominerende element. Vi foreslår derfor at felt hvor avslutningsplan er innlevert og godkjent fortsatt kan benytte fjerningstilskuddsordningen.»

Som nevnt ovenfor foreligger det flere fjerningsvedtak som gjelder innretninger der planlagt fjerning vil skje om mange år. En overgangsordning som betyr at fjerningstilskuddsloven kan anvendes i slike tilfeller, vil bety at en i lang tid fremover vil måtte benytte to regelverk. Det vises til nærmere omtale av ulempene ved dette under punkt 1.6.2.1. Departementet kan ikke tilrå en så omfattende overgangsregel.

Derimot ser departementet at det kan være behov for en overgangsordning i enkelte spesielle situasjoner. Det gjelder tilfeller der det er inngått avtale om at kjøper skal overta selgers fjerningsforpliktelse, og der dette forholdet, samt den tilskuddsmessige behandlingen etter fjerningstilskuddsloven, har vært vesentlige elementer i avtalen. I slike tilfeller kan en opphevelse av fjerningstilskuddsloven endre de forutsetninger partene la til grunn ved avtaleinngåelsen, og forrykke balansen mellom partene. Det kan derfor av rimelighets hensyn være grunn til å oppstille en overgangsregel i disse unntakstilfellene.

Etter departementets syn må det oppstilles som minstevilkår for anvendelse av fjerningstilskuddsloven at det er truffet vedtak om fjerning etter petroleumsløven. I tillegg bør det kreves at Finansdepartementet har truffet vedtak etter fjerningstilskuddsloven § 5 om at kjøperen av innretningen kan legge selgerens inntekts- og skatteforhold til grunn ved beregningen av statens tilskuddsandel. Videre bør overgangsregelen bare gjelde der vedtaket etter fjerningstilskuddsloven § 5 skyldes en overdragelse av en utvinningstillatelse, og ikke de tilfeller der overdragelsen er en konsekvens av en fusjon mellom selskaper. I sistnevnte tilfelle antas ikke fjerningsforpliktelsen eller utsikter til fjerningstilskudd å ha vært motiverende for overdragelsen.

Departementet foreslår at selskapene i tilfeller som nevnt skal kunne velge om fjerningsutgiftene skal behandles etter reglene i fjerningstilskuddsloven. Departementet foreslår at selskapene må gi skriftlig melding til Oljeskattekontoret senest ved innlevering av selvangivelsen for 2003 dersom fjerningstilskuddsloven skal legges til grunn for behandlingen av fjerningsutgiftene.

Det vises til vedlagte forslag til overgangsbestemmelse.

## 2 Overføring av overskytende friinntekt ved samlet realisasjon av særskattepliktig virksomhet og fusjon

Departementet foreslår at det i forbindelse med samlet realisasjon av særskattepliktig virksomhet og fusjon gis adgang til å overføre overskytende friinntekt etter petroleumsskatteloven § 5 sjette ledd fra det overdragende til det overtakende selskap.

Ved lov 15. juni 2001 nr. 39 ble det gitt adgang til å overføre udekket underskudd fra overdragende til overtakende selskap i forbindelse med realisasjon av særskattepliktig virksomhet og fusjon, jf. petroleumsskatteloven § 3 bokstav c tredje ledd. Siktemålet med denne lovendringen var å oppnå større grad av likestilling mellom selskaper i og utenfor skatteposisjon. Et selskap som har opparbeidet et underskudd som det er liten utsikt til å få dekket ved fortsatt selvstendig drift, vil enten kunne videreføre den reelle verdien av fradraget hos det overtakende selskap i en fusjon, eller i stor grad få kompensert fradragsverdien gjennom vederlaget for salg av virksomheten. Det vises til Ot.prp. nr. 86 (2000–2001) punkt 4.4.3 for en nærmere redegjørelse for denne endringen.

I samme proposisjon punkt 4.4.4 fremgår det at de nye reglene er forskjellige når det gjelder overføring av henholdsvis udekket underskudd og overskytende friinntekt. I motsetning til det som gjelder for fremførbart underskudd, jf. ovenfor, kan overskytende friinntekt ikke overføres til kjøper ved samlet realisasjon av virksomheten. Begrunnelsen er at friinntekten ikke er en kompensasjon for faktiske utgifter, men et beregnet lempningselement mot særskatten som gis i tillegg til avskrivningene. Et selskap med overskytende friinntekt vil ikke være i en posisjon hvor det vil være pliktig til å betale særskatt. Dette innebærer at friinntekten har fylt sin funksjon gjennom å skjerme normalavkastningen i selskapet mot særskatt.

Ved fusjon vil derimot overskytende friinntekt (i likhet med underskudd til fremføring) i det overdragende selskap kunne videreføres i det overtakende selskap etter reglene i skatteloven kapittel 11. For en nærmere redegjørelse for gjeldende rett vises det til Ot.prp. nr. 86 (2000–2001) punkt 4.4.2.

Et viktig formål med endringene i petroleumsskattesystemet i 2001 var som nevnt å oppnå større grad av skattemessig likebehandling av selskaper i og utenfor skatteposisjon. Ved lovendringen ble det av den grunn gitt regler om fremføring av underskudd med rente, jf. petroleumsskatteloven § 3

bokstav c annet ledd. Reglene innebærer at rentene legges til underskuddsaldoen ved utgangen av året, og dermed øker underskuddet til fremføring senere år. Bestemmelsen skal sikre at den skattemessige verdien av underskuddet til fremføring i størst mulig grad svarer til verdien ved umiddelbar fradragsføring. Tilsvarende ble det ved lovendringen gitt regler om renteberegning ved fremføring av overskytende friinntekt, jf. petroleumsskatteloven § 5 sjette ledd annet punktum. Videre ble det innført regler om at selskaper kan overføre underskudd til annen skattyter ved samlet realisasjon og fusjon av virksomhet, se ovenfor.

Departementet er kommet til at hensynet til å oppnå størst mulig grad av skattemessig likebehandling av selskaper i og utenfor skatteposisjon, tilsier at også overskytende friinntekt bør tillates overført ved samlet realisasjon (og fusjon) av virksomhet. Departementet foreslår på denne bakgrunn at overskytende friinntekt tillates overført på tilsvarende måte som udekket underskudd etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav c tredje ledd. Dette innebærer en ytterligere styrking av incentivene til å gjennomføre hensiktsmessige strukturendringer på sokkelen, uavhengig av om omorganiseringen skjer i form av fusjon mellom selskaper eller ved samlet realisasjon av særskattepliktig virksomhet.

Den foreslåtte bestemmelsen er en særregel som går foran eventuelle andre regler i skatteretten som kan medføre bortfall av rett til overføring av overskytende friinntekt ved samlet realisasjon av virksomhet og fusjon. Regelen innebærer også at det ikke skal nøytraliseres for overføring av overskytende friinntekt ved anvendelse av petroleumsskatteloven § 10 (samtykke til overdragelse av utvinningstillatelser mv.).

Departementet foreslår at endringen gis anvendelse på overskytende friinntekt oppstått i inntektsåret 2002 eller senere. Det sikrer likebehandling av henholdsvis udekket underskudd og overskytende friinntekt oppstått allerede i nevnte inntektsår. Adgangen til å overføre overskytende friinntekt vil omfatte rentetillegg som nevnt i § 5 sjette ledd annet punktum.

Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2002.

Det vises til vedlagte forslag til endring av § 5 sjette ledd annet punktum og ikrafttredelsesbestemmelse.

### 3 Administrative og økonomiske konsekvenser

En opphevelse av ordningen med fjerningstilskudd i stedet for fradrag for fjerningsutgifter innenfor det ordinære skattesystemet, antas å medføre administrative besparelser for myndighetene og selskapene. Det vises til nærmere redegjørelse om dette under punkt 1.6.1 ovenfor.

De økonomiske virkningene for staten av å oppheve fjerningstilskuddsloven antas å være begrensede. Det er vanskelig å angi noe provenyanslag fordi tilskuddsandelen kan variere mye fra innretning til innretning. Tilskuddsandelen avhenger av selskapets skatteposisjon og den gjeldende skattesatsen gjennom brukstiden.

Som følge av friinntekten vil et selskaps gjennomsnittlige skatteprosent – og derved tilskuddsandelen – alltid bli noe lavere enn marginalskatten. Dersom selskapet ikke har vært i (sær)skatteposisjon i deler av brukstiden, vil tilskuddsandelen bli ytterligere redusert. Statens inntekter vil derved isolert sett bli lavere ved en opphevelse av fjerningstilskuddsloven fordi verdien av skattefradraget normalt vil være høyere enn verdien av tilskuddet. For 2003 antas det at statens inntekter kan bli redusert med i størrelsesorden 10 mill. kroner. Nåverdien av inntektstapet kan isolert sett være i størrelsesorden 500 mill. kroner i perioden fram til 2010 og om lag 1,8 mrd. kroner fram til 2030. Det er betydelig usikkerhet knyttet til disse anslagene.

En ordinær skattemessig behandling av fjerningsutgiftene antas imidlertid å føre til mer nøytrale beslutninger for selskapene, jf. punkt 1.6.1. Dette vil kunne gi høyere samlet verdiskaping og derved økte inntekter for staten. Samlet sett antas dermed ikke opphevelsen av fjerningstilskuddsloven å ha så store økonomiske virkninger for staten at dette tilsier at en bør videreføre loven.

Forslagene om statlig utbetaling av skatteverdien av fjerningsunderskudd ved opphør av særskattepliktig virksomhet, og adgang til å overføre ubenyttet friinntekt ved samlet overdragelse av virksomhet, antas isolert sett ikke å ha vesentlige økonomiske eller administrative konsekvenser. Men en ordning med utbetaling av skatteverdien av fjerningsunderskudd kan gi noe merarbeid ved ligningen ved at en må skille mellom nevnte underskudd og øvrig underskudd.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om lov om endringer i petroleumsskatteloven mv.

---

Vi HARALD, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til lov om endringer i petroleumsskatteloven mv. i samsvar med et vedlagt forslag.

---

## Forslag

# til lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsloven)

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. gjøres følgende endringer:

### I

§ 3 bokstav c tredje ledd skal lyde:

Ved samlet realisasjon av den virksomhet som underskuddet er oppstått i, eller ved sammenslutning av selskapet med annet selskap, kan samlet *udekket* underskudd som nevnt i annet ledd kreves overført fra det overdragende til det overtakende selskap.

§ 3 bokstav c fjerde ledd blir nytt åttende ledd.

### II

§ 3 bokstav c nytt fjerde, femte, sjette og syvende ledd skal lyde:

*Hvis en skattepliktig etter § 5 i et inntektsår har underskudd som omfatter utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning, behandling eller rørledningstransport (fjerningsutgifter), skal fjerningsutgiftene, begrenset oppad til samlet underskudd i inntektsåret, fremføres særskilt (fjerningsunderskudd). Forrige punktum gjelder likevel ikke fjerningsutgifter pådratt før det er truffet vedtak om fjerning i medhold av petroleumsloven. Annet ledd i denne bokstav gjelder tilsvarende for fjerningsunderskudd.*

*Fjerningsunderskudd og øvrig underskudd i et tidligere år skal være fratrukket i sin helhet før det gis fradrag for underskudd i et senere år. Fjerningsunderskuddet fratrekkes etter øvrig underskudd samme år.*

*Når det ved opphør av særskattepliktig virksomhet foreligger et udekket fjerningsunderskudd, kan den skattepliktige kreve utbetalt fra staten skatteverdi-*

*en av slikt underskudd. Skatteverdien fastsettes ved å multiplisere udekket fjerningsunderskudd i alminnelig inntekt og i grunnlaget for særskatt med gjeldende skattesatser på opphørstidspunktet. Beløpet fastsettes av ligningsmyndighetene ved ligningen for det året den særskattepliktige virksomheten opphører.*

*Sjette ledd gjelder tilsvarende når et fjerningsunderskudd står udekket ved oppløsning av et selskap eller annen skattepliktig innretning.*

### III

§ 3 bokstav g skal lyde:

Det gis ikke i noe tilfelle fradrag for avsetninger til dekning av fremtidige utgifter til fjerning av innretninger brukt i utvinning, *behandling* eller rørledningstransport.

### IV

§ 5 sjette ledd annet punktum skal lyde:

Bestemmelsene i § 3 c annet ledd første og tredje punktum *samt tredje ledd* får tilsvarende anvendelse på overskytende friinntekt etter foregående punktum.

### V

Endringen under I trer i kraft straks.

Endringen under II trer i kraft straks med virkning for underskudd oppstått fra og med inntektsåret 2003.

Endringen under III trer i kraft straks med virkning for fjerningsutgifter pådratt fra og med lovens vedtakelse.

Endringen under IV trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2002.

## Forslag

# til lov om opphevelse av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen (fjerningstilskuddsloven)

### I

Lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen oppheves.

### II

Ved opphevelsen av lov 25. april 1986 nr. 11 om tilskudd til fjerning av innretninger på kontinentalsokkelen (fjerningstilskuddsloven) skal følgende overgangsregel gjelde:

Utgifter til fjerning av innretninger brukt til utvinning, behandling eller rørledningstransport av petroleum kan likevel kreves behandlet etter reglene i fjerningstilskuddsloven dersom de er omfattet av vedtak om fjerning etter petroleumsskatteloven § 5–3 truffet før vedtakelse av lov om opphevelse av fjer-

ningstilskuddsloven, og vedtak etter fjerningstilskuddsloven § 5 femte punktum som innebærer at kjøperen av innretningen kan legge selgerens inntekts- og skatteforhold til grunn ved beregningen av statens tilskuddsandel.

For at fjerningstilskuddsloven i slike tilfeller skal gjelde, må eieren av innretningen gi skriftlig melding om dette til Oljeskattekontoret senest ved innlevering av selvangivelsen for 2003.

### III

Opphevelsen under I og overgangsregelen under II trer i kraft straks med virkning for fjerningsutgifter pådratt fra og med lovens vedtakelse.

