

2.10.2026

Sak:26/3780

Høringsnotat –

**utkast til endringer i forskrift 1.
juli 2009 nr. 956 om samtykke
til overdragelse av tillatelse og
interesseoverføring etter
petroleumsskatteloven § 10 mv.**

Innhold

1	Innledning	3
2	Bakgrunn	4
3	Dokumentasjonsplikt i redegjørelsen	7
4	Effektiv dato, gjennomføringsdato og samtykkeår	9
4.1	Innledning.....	9
4.2	Effektiv dato og samtykkedato	9
4.3	Effektiv dato og gjennomføringsdato.....	10
5	Overdragelse av andel i tillatelse mot kontantvederlag	11
5.1	Innledning.....	11
5.2	Betingede vederlag	11
5.2.1	Generelt.....	11
5.2.2	Særlig om avslutningskostnader	15
5.3	Negativt vederlag	18
5.4	Kredittid.....	18
5.5	Skattebehandlingen av kontantvederlaget	19
6	Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot dekning av framtidige undersøkelseskostnader	20
7	Overdragelse av særskilt tillatelse til anlegg og drift	21
7.1	Generelt	21
7.2	Særlig om interessentskapet Gassled.....	23
8	Overdragelse av eiendomsrett til faste innretninger uten tillatelse.....	23
9	Samlet overdragelse av særskattepliktig virksomhet.....	24
9.1	Innledning.....	24
9.2	Vederlag ved samlet overdragelse av virksomhet.....	24
9.3	Selger skal ikke drive særskattepliktig virksomhet.....	25
10	Transaksjoner med Petoro som part.....	26
11	Opplysningsplikt ved skattefastsettingen	27
12	Økonomiske og administrative konsekvenser	27
13	Ikrafttreddelse	28

1 INNLEDNING

Departementet sender på høring utkast til endringer av forskrift 1. juli 2009 nr. 956 om samtykke til overdragelse av tillatelse og interesseoverføring etter petroleumsskatteloven § 10 (heretter forskriften eller § 10-forskriften).

Petroleumsloven § 10-12 oppstiller samtykkekrav for overdragelse av tillatelser og andeler i tillatelser, herunder direkte og indirekte interesseoverføringer og overdragelse av rettighetshavergruppens faste innretninger. Samtykkekravet i petroleumsloven § 10-12 er begrunnet i statens behov for løpende kontroll med hvem som har rettigheter på norsk kontinentalsokkel. Energidepartementet har ansvaret for samtykkeordningen etter petroleumsloven § 10-12. Samtykkene etter petroleumsloven § 10-12 og petroleumsskatteloven § 10 er gjensidig avhengige av hverandre.

Overdragelse eller interesseoverføring som nevnt i petroleumsloven § 10-12 kan ikke skje uten at Finansdepartementet har samtykket i de skattemessige virkningene etter petroleumsskatteloven § 10. Departementet kan ved samtykket også lempe den beskatning som ellers følger av skattelovgivningen. Departementet kan sette vilkår for samtykket og herunder fravike bestemmelser i skattelovgivningen. Departementet har i § 10-forskriften gitt samtykke til at enkelte typetilfeller av overføringer kan gjennomføres uten søknad og vedtak.

Departementet foreslår å utvide virkeområdet for forskriften. Det innebærer at departementets samtykke anses å være gitt for flere typer transaksjoner i medhold av forskriften, enn etter gjeldende forskrift. Endringene vil lede til dels større grad av fleksibilitet for selskapene og dels begrense behovet for individuelle samtykker. Dette vil oppfylle formålet om i størst mulig grad å erstatte individuell saksbehandling med en generell forskriftsregulering. Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil ha provenymessig virkning. Departementet vil på lengre sikt vurdere om ordningen med

samtykker kan erstattes med regler som i større grad samsvarer med skatteforvaltningsreglene og øvrige prosesser i skatteloven.

Forslaget inneholder fem hovedelementer. Det foreslås endringer i forskriftens regler om dokumentasjonskrav og opplysningsplikt, jf. punkt 3 og 11, samt justeringer i reglene om samtykkeår mv., se punkt 4. Det foreslås å akseptere noen former for betinget vederlag, jf. punkt 5.2. Videre foreslås å utvide virkeområdet for forskriften til også å omfatte overdragelser av tillatelse til anlegg og drift (PAD), jf. petroleumsloven § 4-3, samt overdragelser av eiendomsrett til faste innretninger uten tilhørende tillatelse, jf. petroleumsloven § 10-12 annet ledd, se punktene 7 og 8. Til slutt foreslås å regulere overdragelser der Petoro er part i transaksjonen, se punkt 10. Departementet foreslår dessuten enkelte andre justeringer og presiseringer av innholdet i forskriften.

2 BAKGRUNN

Petroleumsressursene på kontinentalsokkelen er det norske samfunns eiendom. En størst mulig del av ressursrenten bør derfor trekkes inn til staten. Skattesystemet bør samtidig innrettes slik at private selskaper har insentiver til å utnytte samfunnets ressurser på en samfunnsøkonomisk optimal måte. Disse to hensynene – statlig inntektssikring og nøytrale rammevilkår for privat utvinning – er de bærende formålene som ble lagt til grunn for petroleumsskattesystemet i St. meld. nr. 18 (1988–89) Overdragelse på kontinentalsokkelen.

Petroleumsskatteloven § 10 ble innført for sikre at petroleumsskatteinntektene bygger på den løpende produksjonen av petroleumsressursene, og at skatteprovenyet ikke påvirkes av eierskifter. Bestemmelsen er utformet som en uvanlig fullmaktskonstruksjon, der beskatningsretten er overført fra Stortinget til Finansdepartementet, og der skattleggingen av overdragelser skjer på grunnlag av vilkår fastsatt i departementets samtykker fremfor gjennom lovbestemmelser. Ordningen, herunder vilkårsutformingen, har vært gjenstand for løpende revisjoner siden vedtakelsen. Nøytralitetsprinsippet har gjennom hele perioden vært det bærende

hensynet for ordningen. Formålet med petroleumsskatteloven § 10 er å motvirke at skattereglene gir insentiver eller disinsentiver til overdragelser på kontinentalsokkelen, og å sikre at staten ikke lider provenytab utelukkende som følge av at tillatelser overdras – direkte eller indirekte – til nye rettighetshavere. Prinsippet innebærer et grunnleggende avvik fra den alminnelige skatteretten, der utgangspunktet er realisasjonsbeskatning ved overføring av eiendeler fra ett skattesubjekt til et annet.

Etter lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av petroleumforekomster mv. (petroleumsskatteloven) § 10 kreves Finansdepartementets samtykke til de skattemessige virkningene av direkte eller indirekte overdragelse av andel i utvinningstillatelse mv. på norsk kontinentalsokkel. Departementet kan sette vilkår for samtykket og herunder fravike bestemmelser i skattelovgivningen.

Siden petroleumsskatteloven § 10 ble innført har det vært et mål å erstatte individuell saksbehandling med mer standardiserte regler. Med virkning fra 2009 kan samtykke for visse typer transaksjoner gis i medhold av forskrift, jf. forskrift 1. juli nr. 956 om samtykke til overdragelse av tillatelse og interesseoverføring etter petroleumsskatteloven § 10. Forskriften innebærer at departementets samtykke anses å være gitt uten søknad og individuelt enkeltvedtak dersom vilkårene for å anvende forskriften er oppfylt, og partene har lagt opp til å følge reglene som gjelder for den aktuelle transaksjonstypen. Spørsmålet om vilkårene for den skattemessige behandlingen er oppfylt, avgjøres endelig av skattemyndighetene ved skattefastsettingen for selskapene for de aktuelle inntektsårene.

For transaksjoner hvor samtykke ikke kan gis gjennom forskriften, gjelder ordningen med individuelt samtykke etter søknad. Departementet har i brev 1. juli 2009 til Oljeindustriens Landsforening (OLF – nå Offshore Norge) gitt retningslinjer (heretter kalt § 10-retningslinjene eller retningslinjene) for behandlingen av overdragelser der forskriften ikke anvendes. I brevet uttales blant annet:

Departementet vil i sin framtidige praksis ha som alminnelig siktemål at ligningsbehandlingen av overdragelser i størst mulig grad kan skje med grunnlag i forskriften. Det legges derfor ikke opp til noen liberal adgang for selskapene til å få fastsatt vilkår i form av enkeltvedtak i tilfeller der transaksjonen og omstendighetene ligger til rette for at forskriften kan brukes.

Forskriften har fungert godt etter hensikten, og de aller fleste overdragelser av utvinningstillatelser skjer i dag i medhold av § 10-forskriften. I løpet av årene forskriften har virket, har det variert hvilke avtale typer og forretningsmessige behov som har ført til søknader om individuelt samtykke istedenfor forskriftsløsningen. Etter hvert som petroleumsskattesystemet har blitt stadig mer nøytralt, er behovet for å nøytralisere skatteeffekter redusert. Over tid har departementets samtykkepraksis blitt strammet inn. De individuelle samtykkene blir i dag bare tilpasset på det punktet det er særlige grunner til å regulere skattebehandlingen annerledes enn forskriftsløsningen. Tilsvarende har samtykke blitt gitt gjennom individuelle vedtak ved overdragelser til/fra Petoro og ved overdragelser av andeler i rørledningstillatelser, som ikke er omfattet av forskriftens virkeområde, men der standardløsningene fra forskriften legges til grunn i de individuelle samtykkene.

Departementet mener det er mulig å justere forskriften slik at enkelte løsninger som har blitt akseptert i individuelle samtykker, kan inntas i forskriften som standardiserte vilkår. Samtidig er siktemålet med å utvide forskriften at ordningen med individuelle samtykker i størst mulig grad skal avvikles. Dette sikrer forutberegnelighet om skattevirkningene og likebehandling av selskapene ved overdragelser. Videre begrenses behovet for en søknadsprosess for selskapene og myndighetene. Trenden de senere årene har vært at antall individuelle søknader er kraftig redusert, og arbeidet er dermed vesentlig mindre ressurskrevende enn tidligere. Dette skyldes blant annet strengere retningslinjer for individuelle samtykker etter at forskriften ble innført, samt at selskapene i større grad legger forskriftsreguleringen til grunn for avtalene om overdragelser.

I fremtiden vil individuelt vedtak etter petroleumsskatteloven § 10 bare være aktuelt helt unntaksvis, for eksempel dersom det viser seg at forskriften har mangler eller det er forhold som ikke er vurdert ved forskriftsreguleringen. Behovet for helt unntaksvise individuelle vedtak forutsettes diskutert med Finansdepartementet og Oljeskattekontoret før eventuell avtaleinngåelse. Departementet vil erstatte gjeldende retningslinjer med et brev til Oljeskattekontoret om praktiseringen av den endrede forskriften mv. når den fastsettes.

3 DOKUMENTASJONSPLIKT I REDEGJØRELSEN

Forskriften § 1 første ledd bokstav b stiller krav om dokumentasjon ved overdragelse eller interesseoverføring som Energidepartementet gir samtykke til etter petroleumssloven § 10-12. Dette gjelder opplysningsplikt i forbindelse med innsending av redegjørelsen til skattekontoret. Opplysningsplikt ved skattefastsettingen omtales nedenfor under punkt 11.

En forutsetning for at Finansdepartementet kan gi samtykke, er at selskapene sender nærmere angitt dokumentasjon til Finansdepartementet med kopi til Oljeskattekontoret. Dokumentasjonen skal inneholde en redegjørelse for de vesentlige elementene i transaksjonen, en redegjørelse for hvordan transaksjonen oppfyller kravene i den enkelte forskriftsbestemmelsen, samt kopi av endelig, signert overdragelsesavtale. Begrunnelsen for dokumentasjonskravene er blant annet å sikre notoritet.

Departementet foreslår å videreføre kravet om at Oljeskattekontoret skal motta dokumentasjon fra selskapene etter forskriften § 1 første ledd bokstav b. Dette gjør det mulig for kontoret å holde løpende oversikt over transaksjoner på norsk kontinentalsokkel. Selskapene har ansvaret for at transaksjonen oppfyller vilkårene i forskriften. Likevel kan Oljeskattekontoret påpeke eventuelle feil og mangler, dersom de blir oppdaget på et tidligere tidspunkt enn ved skattefastsettingen.

Etter gjeldende regler gir ikke dokumentasjonen til søknadene/redegjørelsene tilstrekkelig grunnlag for å kunne avdekke alle relevante § 10-problemstillinger. For eksempel har samtidige og/eller avledede avtaler mellom de samme transaksjonspartene (eller konsernselskap) ikke vært kjent for Oljeskattekontoret, slik at det ikke har vært mulig å se helheten i transaksjonen. Departementet foreslår derfor å utvide kravene til dokumentasjon.

For å lette Oljeskattekontorets kontrollarbeid foreslår departementet å inkludere følgende presiseringer i og tillegg til dokumentasjonskravet etter forskriften § 1 første ledd bokstav b:

- avtalene skal være fullstendige, inkludert samtlige samtidige avtaler, avledede avtaler og vedlegg til avtalene
- kopi av søknad til Energidepartementet (ED) etter petroleumsloven § 10-12 skal sendes inn, og
- kopi av fusjonsplan ved fusjon av selskap, jf. forskriften § 7 annet ledd, må innsendes.

I tillegg foreslås å forskriftsfeste at selskapene i fellesskap er ansvarlige for å sende dokumentasjonen til Oljeskattekontoret, uavhengig av hva som er avtalt mellom partene.

Departementet er kommet til at det ikke lenger er behov for å sende dokumentasjonen til Finansdepartementet, og foreslår at bare Oljeskattekontoret skal være mottaker av dokumentasjonen etter forskriften § 1 første ledd bokstav b.

I praksis har det vært enkelte tilfeller der selskapene ikke har gitt fullstendige opplysninger i søknadene/redegjørelsene. Ved fastsettingen eller senere er det blitt reist spørsmål om hva som skal være konsekvensen av manglende eller uriktige opplysninger.

Departementet legger til grunn at konsekvensen av manglende dokumentasjon må vurderes individuelt i den enkelte saken. Fellesansvaret for å sende dokumentasjon etter § 1 annet ledd gjelder inngivelse av redegjørelse og er en betingelse for at samtykket etter forskriften anses gitt. Dette er atskilt fra selskapenes opplysningsplikt ved skattefastsettingen, jf. punkt 11. Dersom transaksjonen ikke oppfyller vilkårene i forskriften, risikerer selskapene at det ikke er gitt samtykke til transaksjonen. Selskapene har derfor et sterkt insentiv til å oppfylle kravene til dokumentasjon i alle redegjørelser.

Det vises til utkast til justeringer i forskriften § 1.

4 EFFEKTIV DATO, GJENNOMFØRINGSDATO OG SAMTYKKEÅR

4.1 Innledning

Begrepene «effektiv dato», «gjennomføringsdato» og «samtykkeår» er definert i forskriften § 2 bokstavene a til c. Departementet foreslår enkelte justeringer knyttet til disse begrepene.

4.2 Effektiv dato og samtykkedato

Effektiv dato er datoen transaksjonen får skattemessig virkning, jf. § 2 bokstav a. Etter forskriften § 3 første ledd skal effektiv dato være 1. januar i samtykkeåret eller påfølgende år. Dersom det ikke foreligger grunnlag for skattemessige avskrivninger og friinntekt, kan effektiv dato settes til en annen dato enn 1. januar. Skattemessig effektiv dato for transaksjonen kan i utgangspunktet ikke settes tidligere enn det året Finansdepartementet gir sitt samtykke.

Samtykkeåret er etter forskriften § 2 bokstav c det året Energidepartementet gir samtykke etter petroleumsloven § 10-12. Som regel vil Energidepartementets samtykke etter petroleumsloven § 10-12 og Finansdepartementets samtykke etter petroleumsskatteloven § 10 bli gitt i samme kalenderår. Finansdepartementets samtykke etter petroleumsskatteloven § 10 får bare virkning når Energidepartementets

samtykke etter petroleumsloven § 10-12 foreligger og overdragelsesavtalen mv. er i henhold til forskriften, jf. forskriften § 1 første ledd.

Det kan likevel forekomme at en overdragelsesavtale ikke er i samsvar med forskriften i samme kalenderår som Energidepartementet gir samtykke etter petroleumsloven § 10-12. Hvis partene på et senere tidspunkt justerer avtalen slik at den blir i tråd med forskriften, er det etter gjeldende definisjon kalenderåret da Energidepartementet ga samtykke etter petroleumsloven § 10-12 som blir avgjørende for effektiv dato. I så fall kan skattemessig effektiv dato bli et tidligere kalenderår enn det året

Finansdepartementets samtykke anses gitt etter forskriften, og de skattemessige effektene kan bli vanskeligere å holde oversikt over. For å unngå dette og for også å unngå den motsatte situasjonen, foreslår departementet at definisjonen av samtykkeår i forskriften § 2 bokstav c endres til det seneste kalenderåret det er gitt samtykke fra Energidepartementet etter petroleumsloven § 10-12 eller samtykke fra Finansdepartementet etter petroleumsskatteloven § 10. Samtykkene kan være gitt i samme kalenderår, som i så tilfelle er samtykkeåret.

Samtykkeåret kan vise seg å bli et senere kalenderår enn partene opprinnelig la til grunn for effektiv dato dersom Energidepartementets og/eller Finansdepartementets samtykke gis senere enn selskapene har forutsatt. I så fall må partene justere effektiv dato i overdragelsesavtalen. De må også vurdere om vederlaget og øvrige avtalevilkår må tilpasses som følge av dette.

Det vises til utkast til endringer i forskriften § 2 bokstav c.

4.3 Effektiv dato og gjennomføringsdato

Gjennomføringsdato er datoen transaksjonen faktisk gjennomføres, jf. § 2 bokstav b.

Det er ikke satt noen tidsfrist for når gjennomføring må ha skjedd i gjeldende forskrift.

Inntrykket er imidlertid at selskapene har lagt til grunn at transaksjonen må gjennomføres i året for effektiv dato. Departementet forutsetter at avtalen gjennomføres

så snart de nødvendige samtykkene foreligger, dvs. normalt i samtykkeåret. Det foreslås å oppstille et krav i forskriften om at skattemessig effektiv dato ikke kan settes til et år forut for gjennomføringsåret, jf. forskriften § 2 bokstav a. Kravet innebærer at effektiv dato tidligst kan være i gjennomføringsåret, og § 3 nr. 1 må forstås slik at effektiv dato bare kan være i samtykkeåret dersom gjennomføring skjer samme år.

Forskriften § 8 regulerer fusjon. Bestemmelsen inneholder ingen særbestemmelse om effektiv dato, og viser til skattelovens alminnelige bestemmelser. Inntrykket er likevel at selskapene legger til grunn 1. januar som skattemessig effektiv dato for fusjoner, og i individuelle samtykker er det stilt vilkår om dette. Departementet foreslår å forskriftsfeste gjeldende praksis slik at effektiv dato skal være 1. januar i fusjonsåret. Reglene i gjeldende § 8 foreslås flyttet til § 7.

Det vises til utkast til justeringer i forskriften § 2 bokstav a og § 7 annet ledd annet punktum.

5 OVERDRAGELSE AV ANDEL I TILLATELSE MOT KONTANTVEDERLAG

5.1 Innledning

Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot *kontantvederlag* er regulert i forskriften § 3. Bestemmelsen stiller krav til utformingen av kontantvederlaget for at forskriften skal gjelde og regulere den nærmere skattebehandlingen.

Departementet foreslår enkelte endringer i kravene til kontantvederlaget i § 3. Det foreslås at adgangen til å avtale betingede vederlag utvides, jf. punkt 5.2, og at overdragelser med negativt kontantvederlag skal omfattes av forskriften, jf. punkt 5.3. Videre foreslår departementet at kredittid for kontantvederlag reguleres, jf. punkt 5.4.

5.2 Betingede vederlag

5.2.1 Generelt

Ved overdragelse av utvinningstillatelse mot kontantvederlag skal vederlaget være *endelig* fastsatt, eventuelt inflasjonsjustert etter en offentlig tilgjengelig indeks, jf.

forskriften § 3 annet ledd. Videre skal vederlaget etter forskriften § 3 tredje ledd i utgangspunktet være *ubetinget*. Et begrenset unntak fra dette gjelder likevel dersom betingelsen knytter seg til dato for oversendelse eller godkjenning av plan for utbygging og drift (PUD) av et funn som omfattes av overdratt utvinningstillatelse.

Når en andel i en utvinningstillatelse mv. overdras, er utgangspunktet at kjøper overtar alle rettigheter, forpliktelser og eiendeler knyttet til andelen og at selger motsvarende trer ut av eierinteressene. Dette bidrar til god ressursforvaltning, ved at kjøpers insentiver sammenfaller med de øvrige rettighetshavernes når det gjelder fremtidige beslutninger i tillatelsen.

Praktiseringen av petroleumsskatteloven § 10 har vist at selskapene kan ha forretningsmessige behov for å avtale betingede vederlag. Betingede vederlag gir partene mulighet til å fordele risiko ved overdragelsen. I enkeltsaker, der det har foreligget særlige grunner, har departementet samtykket til betingede vederlag innenfor bestemte typetilfeller. Departementet foreslår at adgangen til å avtale betingede vederlag etter forskriften utvides, men at det settes rammer og tidsfrist for betingede vederlag som omfattes. Utvidelsen påvirker ikke Energidepartementets vurdering av betingede vederlag etter petroleumsløven § 10-12, som er en selvstendig vurdering og behandling.

En absolutt forutsetning for å akseptere betingede vederlag er at løsningen er skattemessig nøytral, jf. formålet med petroleumsskatteloven § 10. Videre må betingelsen knytte seg til forhold som gjelder selve tillatelsen. Samtidig må selskapenes avtalefrihet avveies mot blant annet administrative hensyn.

Bruk av betingede vederlag i overdragelsesavtaler medfører økt arbeidsbyrde for skattemyndighetene ved at flere vedtakselementer over flere inntektsår må kontrolleres. Ved praktiseringen av petroleumsskatteloven § 10 har det vært et viktig hensyn at vilkår skal opptre i så få år og så nær overdragelsestidspunktet som mulig.

Erfaringen er at det kan være krevende både for skattemyndighetene og selskapene å følge opp de betingede vederlagene. Den administrative byrden for myndighetene og selskapene øker dersom en utvinningstillatelse overdras videre til en ny kjøper etter at det er avtalt betingede vederlag, men før betingelsen er avklart. Disse forholdene taler for å begrense tidsperioden før betingelsene må være avklart.

For skattemyndighetene øker betingede vederlag i seg selv arbeidsmengden fordi behovet for kontroll øker med flere elementer og inntektsår. Arbeidsmengden er i mindre grad påvirket av *hvilken type betingelser* som avtales. En relativt stram tidsfrist for når betingelsene må være avklart, er derfor viktigere enn en snever begrensning av tillatte typetilfeller av betingelser.

Ut fra det departementet erfarer er det ikke et stort behov for å avtale langvarige betingede vederlag. I søknadene om individuelt samtykke til transaksjoner med betingede vederlag, har de betingede vederlagene hatt relativt kort varighet i de senere årene. Inntrykket er at også selskapene ser det som en fordel å bli ferdig med overdragelsene i løpet av ikke altfor mange år. Betingede vederlag knyttet til petroleumsprisutvikling har i praksis ofte vært avtalt med ett til to års varighet. Betingede vederlag knyttet til fremtidige avslutningsforpliktelser kan imidlertid gjelde langt frem i tid. Finansdepartementets samtykkepraksis er restriktiv når det gjelder å godta slike langvarige forpliktelser.

Ved kun å tillate visse betingelser, vil avtalene styres i retning av de tillatte betingelsene i stedet for det som i det konkrete tilfellet kan være den forretningsmessig ønskede løsningen. På den annen side er det ikke grunn til å utvide muligheten til å avtale betingelser utover det som har forretningsmessig sammenheng med transaksjonen. Departementet legger til grunn at det særlig er forhold ved tillatelsen som selskapene har behov for å regulere ved bruk av betingede vederlag.

Etter en samlet vurdering foreslår departementet at forskriften skal omfatte betingede vederlag så fremt betingelsen blir avklart senest innen utløpet av kalenderåret to år etter samtykkeåret. Videre foreslås at adgangen til bruk av betingede vederlag begrenses til betingelser knyttet til forhold i tillatelsen. Dette er i tråd med gjeldende samtykkepraksis. Betingelsen for tilleggsvederlag kan dermed være at eksempelvis et visst produksjonsnivå nås, eller suksessfull boring skjer, innen den foreslåtte tidsfristen. Betingelser om oljeprisutviklingen må være knyttet til faktisk produksjon i tillatelsen.

En grense for betingelsenenes varighet på to år etter samtykkeåret, vil begrense skattemyndighetenes økte kontrollarbeid. Etter departementets erfaring er en periode på to år etter samtykkeåret en hensiktsmessig balansering mellom selskapenes behov for å avtale betingede vederlag og administrative hensyn for skattemyndighetene.

Kravet om at vederlaget må være *endelig* fastsatt foreslås videreført. Med endelig fastsatt menes som utgangspunkt at vederlaget i avtalen er satt til et bestemt beløp. Betingede vederlag skal anses som endelig fastsatt dersom det følger av faktorer som er endelig angitt i avtalen hva det endelige beløpet vil være på betalingstidspunktet. Vederlaget anses også endelig fastsatt selv om det skjer mindre justeringer av betalingen i ettertid.

Alle avtaleklausuler som medfører etterfølgende justeringer av vederlaget, må anses som betingede tilleggsvederlag som må ha en maksimal virkningstid inntil to år etter samtykkeåret. Dette innebærer at for eksempel avtaler om kompensasjon som følge av justeringer ved skattefastsettingen, reuniteringer eller utfallet av en rettssak, ikke kan gis virkning i mer enn to år etter samtykkeåret. Et særlig unntak foreslås likevel for avslutningskostnader, se pkt. 5.2.2.

Departementet foreslår at betingelser i tidligere overdragelser kan videreføres til ny kjøper. Ved videresalg av tillatelser er det nødvendig å sikre riktig skattefastsetting av fremtidige «etter skatt»-vederlag og «før skatt»-bæring av undersøkelseskostnader i

tråd med det som er fastsatt i tidligere § 10-samtykker. Det forutsettes da at opprinnelige vilkår for den skattemessige behandlingen av de betingede betalingene også gjelder for ny kjøper, slik at vilkårene for tidligere overdragelse nå gjelder for det overtakende selskap i den grad vilkårene fortsatt er aktuelle. Det overtakende selskap vil utøve særskattepliktig virksomhet, og eventuelle vilkår fra tidligere overdragelse skal dermed ikke kunne påvirke skattemessig nøytralitet. Overføring av rettigheter og forpliktelser til betingede vederlag og bæring er vesentlige elementer i transaksjonen, og skal dokumenteres etter forskriften § 1 første ledd. Departementet foreslår at det tas inn i forskriften § 9 at opprinnelig selgers skattemessige behandling av mottak og/eller betaling av eventuelle fremtidige vederlag, herunder bæring av kostnader, skal være i samsvar med Finansdepartementets vilkår i tidligere samtykker etter petroleumsskatteloven § 10 for den enkelte transaksjonen. Dersom de aktuelle rettighetene/forpliktelsene forblir hos ny selger/oprinnelig kjøper, vil den skattemessige behandlingen hos dette selskapet være regulert av samtykket til den tidligere overdragelsen uavhengig av senere videresalg av tillatelsen.

Ved at adgangen til å avtale betingede vederlag utvides slik at flere typer betingelser omfattes, mener departementet at partenes behov for å søke om individuelt samtykke reduseres. Det gjelder selv om det settes en tidsfrist på to år for betingede tilleggsvederlag. Departementet viser til forslag under punkt 2 om innstramming i adgangen til å få innvilget enkeltvedtak.

Det vises til utkast til endring av forskriften § 3 tredje ledd første punktum og § 9.

5.2.2 Særlig om avslutningskostnader

Kostnader til avslutning av petroleumproduksjon (nedstengning av brønner, disponering/fjerning av installasjoner mv.) kan utgjøre betydelige beløp. Det er ofte stor usikkerhet knyttet til størrelsen på de endelige kostnadene, særlig hvis avslutningstidspunktet ligger langt frem i tid.

I utgangspunktet er det eier og rettighetshaver på avslutningstidspunktet som har plikt til å gjennomføre disponeringsvedtaket og dekke kostnadene ved fjerning mv., jf. petroleumsloven § 5-3 annet ledd. Etter petroleumsloven § 5-3 tredje ledd påhviler det i tillegg tidligere eier av (en andel i) en utvinningstillatelse et *subsidiært solidarisk ansvar* overfor de øvrige rettighetshaverne, eventuelt staten, for å dekke kostnadene ved å gjennomføre disponeringsvedtak.

Partene i en overdragelse kan derfor ha et særskilt behov for å avtale nærmere risiko- og byrdefordelingen knyttet til fremtidige avslutningskostnader.

I praksis har det vært tilfeller der partene har ønsket å avtale betingede tilleggsvederlag der betingelsen er knyttet til selve gjennomføringen av et fremtidig disponeringsvedtak mv. Det kan for eksempel gjelde avtale om at kjøper holder tilbake en del av kjøpesummen inntil det er nærmere avklart hvor høye avslutningskostnadene blir. Det har også vært søkt om samtykke til en vederlagsstruktur som går ut på at kjøper i overdragelsesåret betaler selger et kontantvederlag der en andel refererer seg til forventede fremtidige avslutningskostnader på den overdratte tillatelsen. Dette kontantvederlaget behandles «etter skatt» i tråd med de alminnelige reglene i forskriften § 3. Partene kan videre ha avtalt at et beløp som tilsvarer andelen av opprinnelig kontantvederlag som refererer seg til fremtidige avslutningskostnader, skal tilbakebetales fra selger til kjøper forutsatt at kjøper overholder sine avslutningsforpliktelser. Det er lagt til grunn at også en slik tilbakebetaling skal behandles «etter skatt». Denne vederlagsstrukturen begrenser selgers risiko for å lide et endelig tap på grunn av det subsidiære ansvaret.

Selv om det kan være krevende å innarbeide/kontrollere vilkår om tilleggsvederlag svært langt frem i tid, mener departementet at denne løsningen er foretrukket fremfor andre typer finansiell sikkerhetsstillelse som for eksempel «Decommisioning Security Agreement» (heretter «DSA»). Bruk av betingede vederlag er en enkel struktur som gir større sikkerhet for den skattemessige behandlingen for selskapene, og det er en

mindre kostbar løsning enn DSA. Betingede vederlag vil trolig føre til færre kompliserte petroleumsskattefaglige problemstillinger og dermed større sannsynlighet for samlede nøytrale transaksjonseffekter enn DSA.

Hvis en vederlagsbetingelse er knyttet opp mot faktisk fremtidig avslutningskostnad, vil tidspunktet for betaling av et eventuelt tilleggsvederlag i de fleste tilfeller strekke seg utover en tidsfrist for betingede vederlag på to år som foreslått over, jf. punkt 5.2.1.

For å imøtekomme det særlige behovet for betingede vederlag knyttet til avslutningskostnader, foreslår departementet at det i forskriften § 3 aksepteres en lengre tidsfrist for slike vederlag. Departementet foreslår at betingelser om dekning av avslutningskostnader kan avtales uten tidsfrist. Dette gjelder både tilfeller der kjøper holder tilbake en del av kjøpesummen til faktisk gjennomføring av fjerning, og tilfeller der kjøper får tilbakebetalt vederlag når fjerning skjer. I begge tilfeller må beløpet være endelig fastsatt på avtaletidspunktet, og betingelsene for hva som utløser tilleggsvederlag må være endelig fastsatt ved avtaleinngåelsen.

I gjeldende forskrift § 5 finnes allerede en særregulering av overdragelse av utvinningstillatelse mot at *selger dekker fremtidige avslutningskostnader for kjøper*. Etter denne bestemmelsen må vederlaget bestå i at selger dekker kjøpers kostnader til nedstengning og/eller fjerning knyttet til overdratt andel etter effektiv dato, eventuelt oppad begrenset til et endelig fastsatt beløp, jf. første ledd. Kostnadene skal være skattemessig fradragsberettiget etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige regler for det selskapet som endelig bærer kostnadene, jf. annet ledd. Et eventuelt tilleggsvederlag i kontanter behandles etter bestemmelser i forskriften § 3, jf. tredje ledd. Det er ikke satt noen tidsfrist for når avslutningskostnadene som selger skal dekke, må være pådratt. I praksis er bestemmelsen lite brukt, og den bryter med prinsippet om «etter skatt»-behandling av vederlag som er hovedregelen i overdragelser etter petroleumsskatteloven § 10. Departementet foreslår å utvide muligheten for å avtale betingede vederlag knyttet til avslutningskostnader.

Departementet antar at det dermed er mindre behov for å måtte avtale at selger skal dekke kjøpers avslutningskostnader før skatt.

På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve forskriften § 5.

Det vises til utkast til justeringer av forskriften § 3 tredje ledd nytt annet punktum, samt forslag om å oppheve innholdet i forskriften § 5 og renummerere de etterfølgende bestemmelsene.

5.3 Negativt vederlag

I noen overdragelser har betalingen gått fra selger til kjøper, heretter omtalt som negativt vederlag. Departementet har tolket forskriften slik at den ikke omfatter transaksjoner med negativt vederlag, og har lagt til grunn at selskapene må søke om individuelt samtykke etter petroleumsskatteloven § 10 i slike tilfeller. I praksis er negativt vederlag akseptert ettersom det har vært forretningsmessig behov for å for eksempel få en kjøper til å overta tillatelsen med fremtidige boreforpliktelser.

Departementet foreslår å inkludere denne typen vederlagsløsninger i forskriften. Det foreslås at ved betaling fra selger til kjøper skal vederlaget ikke være skattepliktig inntekt for kjøper, og ikke fradragsberettiget kostnad for selger.

Det vises til utkast til forskriften § 3 femte ledd nytt tredje punktum.

5.4 Kredittid

Gjeldende forskrift regulerer ikke adgangen til å avtale kredittid for vederlaget.

Departementet har i praksis akseptert at vederlaget er endelig fastsatt og ubetinget selv om det er avtalt utsatt forfallsdato. En forutsetning har imidlertid vært at den utsatte betalingen forfaller i løpet av et par år. Kredittid for vederlaget medfører økt arbeidsbyrde for skattemyndighetene ved at poster må kontrolleres over flere inntektsår. En erfaring har vært at flere selskap ikke har tilbakeført valutaeffekter i uoppgjort vederlag i utenlandsk valuta. For å begrense risikoen for manglende innarbeidelse og kontroll av denne, foreslår departementet tilsvarende tidsbegrensning

for kredittid som for betingede vederlag. Etter forslaget er det dermed adgang til å avtale inntil to års kredittid for vederlaget. I transaksjoner der det er avtalt betingede vederlag er kredittiden to år fra det året det foreligger en endelig betalingsforpliktelse.

Departementet viser til utkast til justeringer i forskriften § 3 fjerde ledd.

5.5 Skattebehandlingen av kontantvederlaget

Forskriften § 3 bestemmer at kontantvederlaget ikke skal være skattepliktig inntekt for selger og ikke skattemessig fradragsberettiget kostnad for kjøper («etter skatt»-vederlag), jf. fjerde ledd.

En fordel ved «etter skatt»-vederlag er at det forenkler skattefastsettingen. Videre reduserer et slikt vilkår størrelsen på kjøpesummen vesentlig, og dermed finansieringsbehovet for kjøper. Dette gjør det lettere for aktører med mindre finansiell evne å kjøpe andeler på norsk kontinentalsokkel. Med «etter skatt»-vederlag er det videre ikke nødvendig å fordele kjøpesummen skjønnsmessig på henholdsvis tillatelse og fysiske driftsmidler for skatteformål.

Hensyn som taler for at vederlaget ved overdragelse av tillatelser skal behandles som «etter skatt»-vederlag, gjør seg ikke like gjeldende ved øvrige kontantoverføringer mellom partene. Samtidig skal beskatningen av den løpende virksomheten i tillatelsen skje som om tillatelsen ikke var overdratt. Refusjonsoppgjøret mellom partene som knytter seg til skattemessig fordeling av løpende inntekter og kostnader knyttet til virksomhet i tillatelsen i perioden fra effektiv dato til gjennomføringsdato, behandles derfor etter petroleumsskattelovens alminnelige bestemmelser av den part inntekten endelig tilkommer, eller av den part som endelig skal bære kostnaden, jf. § 3 åttende ledd.

Departementet mener at gjeldende skattemessig behandling av kontantoverføringer mellom partene bør videreføres. Gjeldende regulering innebærer at alt som kan sies å

være tilknyttet vederlaget for overdragelsen av tillatelsen, også etterfølgende justeringer av vederlaget, behandles som «etter skatt»-vederlag. Dette omfatter alle betingede tilleggsvederlag, som for eksempel kompensasjon ved senere justeringer ved skattefastsettingen, oppgjør etter rettssaker eller reunitiseringer. For å unngå uklarhet, foreslår departementet at det presiseres i forskriften at også etterfølgende justeringer av vederlaget skal behandles som «etter skatt»-vederlag. Eventuelle etterfølgende erstatningsoppgjør regnes ikke som vederlagsjusteringer, og behandles etter de alminnelige bestemmelsene.

Det vises til utkast til presisering i forskriften § 3 femte ledd.

6 OVERDRAGELSE AV ANDEL I UTVINNINGSTILLATELSE MOT DEKNING AV FRAMTIDIGE UNDERSØKELSESKOSTNADER

Forskriften § 4 regulerer skattebehandlingen av overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at en part dekker fremtidige undersøkelseskostnader (letekostnader) for den annen part. Etter § 4 annet ledd må vederlaget bestå i at «en part dekker en endelig fastsatt andel av den annen parts undersøkelseskostnader knyttet til overdratt andel etter effektiv dato, eventuelt begrenset oppad til et endelig fastsatt beløp».

Departementet legger til grunn at dekningen av den andre partens kostnader må gjelde fremtidige undersøkelseskostnader *på den overdratte andelen*. Det vil si at det som vederlag ikke kan avtales dekning av fremtidige undersøkelseskostnader på en tillatelse som ikke inngår i den aktuelle transaksjonen. Dette betyr også at vederlag som består i dekning av fremtidige undersøkelseskostnader, må knytte seg til den enkelte tillatelsen som vederlaget gjelder i tilfeller der flere tillatelser overdras samtidig.

Departementet har vurdert om det er behov for å endre ordlyden i forskriften § 4 første ledd slik at dette uttrykkelig fremgår, men er kommet til at gjeldende ordlyd er tilstrekkelig klar. Det foreslås derfor ingen endring av forskriften på dette punktet. Gjeldende skattebehandling av vederlag som består i dekning av fremtidige

undersøkelseskostnader innebærer at kostnadene er fradragsberettiget for det selskapet som endelig bærer kostnadene («før skatt»-behandling) og behandles som undersøkelseskostnader etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige regler, jf. forskriften § 4 annet ledd. Løsningen innebærer et unntak fra prinsippet om «etter skatt»-behandling av vederlag selv om dekning av undersøkelseskostnader ofte fremstår som betingede vederlag. I lys av forslaget om å utvide adgangen til betingede vederlag innenfor en toårsperiode, foreslår departementet å begrense adgangen til å avtale bæring av fremtidige undersøkelseskostnader til to år og ber om innspill på dette punktet.

Departementet foreslår også at eventuelle bærerettigheter/forpliktelser kan overføres med kontinuitet til ny kjøper, tilsvarende som ved øvrige betingede vederlag, jf. over og forslag til forskriften § 9. Det vil si at partene må avtale denne løsningen og at dette må fremgå av redegjørelsen.

Det vises til utkast til forskrift § 4 første ledd og § 9 med overskrift.

7 OVERDRAGELSE AV SÆRSKILT TILLATELSE TIL ANLEGG OG DRIFT

7.1 Generelt

De fleste bestemmelsene i § 10-forskriften regulerer uttrykkelig overdragelse av andel i *utvinningstillatelse*, dvs. tillatelse gitt av Energidepartementet i medhold av petroleumssloven § 3-3. Det betyr at overdragelse av (andel i) *særskilt tillatelse til anlegg og drift*, jf. petroleumssloven § 4-3, faller utenfor forskriften. Finansdepartementet har gitt samtykke til disse transaksjonstypene i individuelt vedtak. Vilklårene for samtykket og skattebehandlingen har likevel vært tilsvarende som ved overdragelse av utvinningstillatelser etter forskriften, jf. blant annet reguleringen i § 3.

Etter departementets syn er det ingen grunn til at samtykke til overdragelse av andel i tillatelse til anlegg og drift, skal falle utenfor forskriften. Hensynene som tilsier forskriftsregulering av samtykker etter petroleumsskatteloven § 10, gjelder også for

overdragelser av andel i tillatelse til anlegg og drift. Det foreslås at forskriften justeres slik at den omfatter overdragelser av andel i tillatelse til anlegg og drift. Etter forslaget skal formuleringen «utvinningstillatelse» i forskriften § 3 og §§ 5 til 8 erstattes med begrepet «tillatelse». Begrepet «tillatelse» i forskriften skal ha samme innhold som i petroleumsløven § 10-12 første ledd («tillatelse til petroleumsvirksomhet»), som virkeområdet til petroleumsskatteloven § 10 er koblet opp mot. Det er imidlertid bare overdragelse av tillatelser som inngår i særskattepliktig virksomhet som krever samtykke etter petroleumsskatteloven § 10. Forskriften § 4 beholder gjeldende ordlyd ettersom det neppe er aktuelt å dekke undersøkelseskostnader ved overdragelse av tillatelse til anlegg og drift. Departementet foreslår at petroleumsskatteforskriften § 18 justeres tilsvarende, slik at begrepet «utvinningstillatelse» erstattes med «tillatelse» i denne bestemmelsen.

Utvidelsen av virkeområdet for forskriften på dette punktet, har ingen betydning for skattebehandlingen for øvrig. Det betyr at standardvilkår om «etter skatt»-behandling, overføring av avskrivnings- og friinntektsgrunnlag osv., skal gjelde tilsvarende for overdragelse av andel i tillatelse til anlegg og drift med tilhørende driftsmidler. Dersom tillatelsen gjelder virksomhet i ulike skatteregimer, vil den skattemessige behandlingen av den særskattepliktige delen være regulert gjennom § 10-forskriften, mens skattebehandlingen av landdelen vil være regulert av alminnelige skatteregler. Ved sammensatte transaksjoner som også omfatter driftsmidler underlagt stedbunden skatt, vil samtykket etter petroleumsskatteloven § 10 bare gjelde for den delen av transaksjonen som omfattes av bestemmelsen – og slikt samtykke vil kunne oppnås etter forskriften dersom det aktuelle typetilfellet er forskriftsregulert.

Det vises til utkast til justeringer i forskriften §§ 3 og 5 til 8, samt utkast til justeringer i petroleumsskatteforskriften § 18.

7.2 Særlig om interessentskapet Gassled

Forskriften § 9 fastsetter skattebehandlingen for transaksjoner der et gasstransportanlegg utenfor Gassled, *innlemmes i Gassled*. Staten har overtatt eierskapet av Gassled. Fremtidige transaksjoner der nye anlegg innlemmes i Gassled, vil reguleres av reglene som gjelder overdragelse av tillatelser til staten. På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve innholdet i gjeldende forskrift § 9. For øvrige overdragelser av rørledningstillatelser legger departementet til grunn at disse vil kunne gjennomføres med samtykke etter forskriften ettersom ordlyden i bestemmelsene justeres fra «utvinningstillatelse» til «tillatelse», jf. over.

8 OVERDRAGELSE AV EIENDOMSRETT TIL FASTE INNRETNINGER UTEN TILLATELSE

Etter petroleumsløven § 10-12 annet ledd kan overdragelse av rettighetshavergruppens eiendomsrett til faste innretninger ikke skje uten Energidepartementets samtykke. Virkeområdet til petroleumsskatteløven § 10 er koblet opp mot både første og annet ledd i petroleumsløven § 10-12. Det betyr at også overdragelse av innretning i særskattepliktig virksomhet uten tilhørende tillatelse, jf. petroleumsløven § 10-12 annet ledd, krever at Finansdepartementet samtykker til de skattemessige virkningene etter petroleumsskatteløven § 10.

I praksis har det vært noen få tilfeller der blant annet andel i rørledning har vært overdratt uten tilhørende tillatelse. Finansdepartementet har gitt samtykke til overdragelsene i enkeltvedtak fordi forskriften ikke regulerer disse typetilfellene. Normalt vil faste innretninger som krever Energidepartementets samtykke etter petroleumsløven § 10-12 annet ledd, gjelde innretninger som faller innenfor petroleumsskatteløven § 3 b (rørledning og produksjonsinnretning mv.).

Vilkårene for samtykket har vært de samme som standardvilkårene i forskriften § 3, dvs. «etter skatt»-behandling av kontantvederlag, overføring av selgers avskrivnings- og friinntektsgrunnlag til kjøper osv. Etter departementets syn taler gode grunner for å

behandle også disse overdragelsene med skattemessig kontinuitet. Selv om det er svært få tilfeller, foreslår departementet at denne løsningen fastsettes i forskrift.

Forutsetningen for at forskriften skal gjelde, er at eiendomsretten til den faste innretningen overføres til et subjekt som er særskattepliktig etter petroleumsskatteloven § 5. En forutsetning er også at innretningen inngår i særskattepliktig virksomhet både hos selger og kjøper. Petroleumsselskapets faste innretninger som er gjenstand for stedbunden beskatning på land (kontorbygg, strømomformer mv.), regnes i denne sammenheng som driftsmidler i selskapets landaktivitet. Det betyr at overføring av eiendomsrett til slike faste innretninger faller utenfor petroleumsskatteloven § 10 og forskriften.

Det vises til utkast til forskrift § 1 første ledd første setning og § 8 med overskrift.

9 SAMLET OVERDRAGELSE AV SÆRSKATTEPLIKTIG VIRKSOMHET

9.1 Innledning

Overdragelse av særskattepliktig virksomhet kan i dag skje etter generelle regler i § 10- forskriften. Forskriften § 8 regulerer *fusjon mv.* Forskriften § 7 regulerer skattebehandlingen ved *samlet overdragelse* av særskattepliktig virksomhet. Departementet legger til grunn at disse transaksjonsformene dekker behovet petroleumsselskapene har for å overdra særskattepliktig virksomhet, slik at samtykke etter petroleumsskatteloven § 10 kan gis i medhold av forskriften. Departementet ser likevel grunn til å klargjøre enkelte forhold knyttet til forskriften § 7.

9.2 Vederlag ved samlet overdragelse av virksomhet

Etter forskriften § 7 første ledd siste punktum gjelder bestemmelsen i § 3 så langt den passer. Det betyr blant annet at vederlaget skal være et endelig fastsatt og ubetinget kontantvederlag, jf. § 3 annet og tredje ledd. Videre skal vederlaget ikke være skattepliktig inntekt for selger og ikke skattemessig fradragsberettiget kostnad for kjøper, jf. § 3 fjerde ledd.

Hvis samlet overdragelse av virksomheten også omfatter aktivitet som er *skattepliktig etter de alminnelige reglene på land*, faller denne delen av aktiviteten og tilhørende andel av det samlede vederlaget utenfor forskriften og § 10-samtykket.

Petroleumsselskapenes faste innretninger som er gjenstand for stedbunden beskatning på land (kontorbygg, strømomformer mv.), regnes i denne sammenheng som driftsmidler i selskapets landaktivitet.

Vilkåret i forskriften § 7 første ledd om at overtakende selskap skal *overta skattemessige verdier og øvrige skatteposisjoner knyttet til den overførte virksomheten* (skattemessig kontinuitet), omfatter alle virksomhetseiendeler og -forpliktelser i den særskattepliktige virksomheten. Dette inkluderer også gjelds- og pensjonsforpliktelser mv. Underskudd i eventuell tilhørende landvirksomhet behandles etter skattelovens alminnelige regler.

9.3 Selger skal ikke drive særskattepliktig virksomhet

Ved samlet overdragelse av særskattepliktig virksomhet følger det av forskriften § 7 annet ledd at overdragende selskap ikke skal drive særskattepliktig virksomhet etter effektiv dato. Det samme vilkåret er standard i individuelle samtykker. Særskatteplikten er i behold for etterfølgende inntekter/kostnader etter effektiv dato dersom de har tilknytning til den tidligere petroleumsvirksomheten. Utover selgers kostnader til avvikling av den særskattepliktige virksomheten i den nærmeste tiden etter effektiv dato, antas det at selgers fremtidige forpliktelser/rettigheter i det alt vesentligste vil være vilkårsregulert til «etter skatt»-behandling.

I tilfeller der selger opphører med virksomhet, kan selskapet anmode om forhåndsfastsetting etter reglene i skatteforvaltningsloven. For å sikre at Oljeskattekontoret har tilstrekkelig informasjon til å avstemme føringene mellom selskapene foreslår departementet å forskriftsregulere opplysningsplikten i slike tilfeller. Departementet foreslår at selskapene skal levere de samme opplysningene som følger av forskriften § 11 (gjeldende § 10) samtidig som anmodning om forhåndsfastsetting sendes skattemyndighetene. For at Oljeskattekontoret skal få et

fullstendig bilde av hvordan den samlede transaksjonen er innarbeidet av selskapene, foreslår departementet å forskriftsfeste at selskapene ved overdragelser som også omfatter landvirksomhet, skal levere en oppstilling som viser samlede driftsmidler og øvrige eiendeler/forpliktelser i virksomheten som overdras.

Det vises til utkast til justeringer og ny overskrift i forskriften § 11.

10 TRANSAKSJONER MED PETORO SOM PART

Petoro AS forvalter statens direkte økonomiske engasjement i utvinningstillatelser. Petoro er ikke skattepliktig subjekt, jf. skatteloven § 2-30 bokstav g. Den skattemessige behandlingen kan ikke bli skattemessig nøytral når Petoro er part, og gjeldende forskriftsløsninger vil ikke passe i transaksjoner der Petoro er part. For eksempel kan ikke avskrivnings- og friinntektsgrunnlag overføres. I praksis har det stort sett vært samtykket individuelt i transaksjoner der Petoro er part, med innhold som i størst mulig grad har vært tilsvarende som forskriftsreguleringen.

Departementet har et siktemål om at tilnærmet alle transaksjoner etter petroleumsskatteloven § 10 skal reguleres av forskriften istedenfor individuelle søknader og samtykker. Antall overdragelser med Petoro som part har vært økende. Erfaringen med disse overdragelsene viser at selv om det har vært særskilte problemstillinger i slike saker, så er det utviklet en praksis som det er mulig å forskriftsfeste. Departementet foreslår derfor å inkludere i forskriften bestemmelser som regulerer overdragelser der Petoro er part. Departementet foreslår at selgers friinntekts- og avskrivningsgrunnlag strykes når Petoro kjøper andel i tillatelser. I tilfeller der Petoro selger andeler i tillatelser, eksisterer ikke avskrivnings- og friinntektsgrunnlag – og det legges heller ikke opp til en løsning der det oppkonstrueres slike størrelser. Departementet foreslår at prinsippene reguleres i en egen bestemmelse i forskriften istedenfor å regulere spesialtilfellet i de aktuelle bestemmelsene.

Det vises til utkast til nytt innhold og overskrift i forskriften § 10.

11 OPPLYSNINGSPLIKT VED SKATTEFASTSETTINGEN

Selskapenes opplysningsplikt ved skattefastsettingen er regulert i forskriften § 10, men bestemmelsen foreslås flyttet til § 11. Selskapene skal gi opplysninger som gjør det mulig å avstemme alle beløp som er betalt og mottatt, samt kontroll av at hvert enkelt vilkår er oppfylt. Oppstillingen skal være avstemt slik at partenes føringer ved innarbeidingen av transaksjonene samlet sett blir skattemessig nøytrale. Videre foreslås å regulere i bestemmelsen at partene i fellesskap er ansvarlige for å levere den foreskrevne informasjonen, uavhengig av hva som følger av avtalen mellom partene. I punkt 9.3 foreslår departementet at selskapene skal levere de samme opplysningene som følger av forskriften § 11 første ledd samtidig som anmodning om forhåndsfastsetting sendes skattemyndighetene.

Departementet foreslår at det tas inn i forskriften et krav om at selskapene skal dokumentere at overdragelsen er skattemessig nøytral. Det skal ikke ligge igjen noen skattemessig nettovirkning utover det som hadde vært tilfellet dersom transaksjonen ikke hadde blitt gjennomført, når partenes innarbeidelse ses under ett. For eksempel vil vilkåret om å dokumentere nøytralitet ikke være oppfylt dersom det er ført feil midlertidige og/eller permanente forskjeller hos en eller begge selskapene. Dersom partene er uenige om den skattemessige behandlingen og dermed heller ikke kan dokumentere at overdragelsen er skattemessig nøytral, må partene i fellesskap opplyse om uenigheten.

Det vises til utkast til justeringer i forskriften § 11.

12 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Departementet legger til grunn at forslagene ikke vil ha provenymessig virkning. Forskriftsendringene vil redusere behovet for enkeltvedtak og dermed arbeidet med individuelle samtykker for Finansdepartementet, Oljeskattekontoret og selskapene. Overdragelser som følger forskriften skal bare sendes til Oljeskattekontoret, mens

saker som krever individuell behandling fortsatt sendes både til departementet og Oljeskattekontoret. Departementet legger opp til svært begrenset bruk av individuelle samtykker. På den annen side vil den utvidede muligheten til å avtale betingede vederlag trolig bli brukt av selskapene, og skattefastsettingen kan bli mer arbeidskrevende for Oljeskattekontoret. Tidsbegrensningen for betingelser er ment å balansere fleksibilitet for selskapene opp mot administrativ byrde for skattemyndighetene. Departementet antar at forskriftsreguleringen er gunstig både økonomisk og administrativt for selskapene ved at forskriftsreguleringen sikrer forutberegnelighet, og at usikkerhet om individuell godkjenning ikke påvirker avtaleforhandlingene. Den utvidede dokumentasjonsplikten i §§ 1 og 11 antas å kunne medføre noe økt ressursbruk hos selskapene og Oljeskattekontoret.

13 IKRAFTTREDELSE

Departementet foreslår at forskriften kunngjøres og settes i kraft straks med virkning for overdragelser som Energidepartementet gir samtykke til etter petroleumsløven § 10-12 fra og med en bestemt dato. Endringen i petroleumsskatteforskriften § 18 foreslås å settes i kraft straks.

I

I forskrift 1. juli 2009 nr. 956 om samtykke til overdragelse av tillatelse og interesseoverføring etter petroleumsskatteloven § 10 gjøres følgende endringer:

§ 1 første ledd første setning skal lyde:

(1) Ved overdragelse eller interesseoverføring som Energidepartementet gir samtykke til etter petroleumsløven § 10-12, *gir* Finansdepartementet samtykke til de skattemessige virkningene av overdragelsen etter petroleumsskatteloven § 10 og denne forskrift uten søknad og enkeltvedtak dersom:

§ 1 første ledd bokstav b skal lyde:

b. følgende dokumentasjon er sendt *Oljeskattekontoret*:

- en redegjørelse for de vesentlige elementene i transaksjonen,
- en redegjørelse for hvordan transaksjonen oppfyller kravene i den enkelte *forskriftsbestemmelsen*,
- kopi av endelig og *fullstendig*, signert overdragelsesavtale *inkludert samtidige avtaler, avledede avtaler og vedlegg til avtalene*,
- *kopi av søknad etter petroleumsløven § 10-12 til Energidepartementet*,
- *kopi av fusjonsplan ved fusjon av selskap, jf. § 7.*

§ 1 annet og tredje ledd skal lyde:

(2) *Selskapene er i fellesskap ansvarlige for å sende dokumentasjonen til Oljeskattekontoret, uavhengig av hva som er avtalt mellom partene.*

(3) *For transaksjoner som omfattes av §§ 3 til 10 regulerer vilkårene i den aktuelle bestemmelsen skattefastsettingen for selskapene.*

§ 1 annet ledd blir nytt fjerde ledd.

§ 2 bokstav a og c skal lyde:

- a. *Effektiv dato:* Datoen transaksjonen får skattemessig virkning. *Effektiv dato kan tidligst være samme kalenderår som gjennomføringsdato.*
- c. *Samtykkeår:* *Det seneste året av kalenderårene for Energidepartementets samtykke etter petroleumsløven § 10-12 og Finansdepartementets samtykke etter petroleumsskatteløven § 10.*

§ 3 med overskrift skal lyde:

§ 3. Overdragelse av andel i *tillatelse* mot kontantvederlag

Ved overdragelse av andel i *tillatelse* mot kontantvederlag gjelder følgende:

1. Effektiv dato skal være 1. januar i samtykkeåret eller påfølgende år. Effektiv dato kan likevel settes til annen dato *i kalenderåret* enn 1. januar dersom det ikke foreligger grunnlag for skattemessige avskrivninger og friinntekt knyttet til overdratt andel på effektiv dato.
2. Vederlaget skal være et endelig fastsatt kontantvederlag, eventuelt inflasjonsjustert etter en offentlig tilgjengelig indeks. Ved vederlagsfrie overdragelser anses vederlaget fastsatt til kroner null.
3. Vederlaget skal være ubetinget, med mindre betingelsen *knytter seg til forhold i tillatelsen og betingelsen blir avklart senest innen utløpet av kalenderåret to år etter samtykkeåret. Tidsfristen på to år gjelder likevel ikke betingede vederlag for dekning av avslutningskostnader.*
4. *Forfallsdag for vederlaget må være innen utløpet av kalenderåret to år etter samtykkeåret. For betingede vederlag må forfallsdag være innen utløpet av kalenderåret to år etter at det foreligger en endelig og ubetinget betalingsforpliktelse.*
5. Vederlaget skal ikke være skattepliktig inntekt for selger og ikke skattemessig fradragsberettiget kostnad for kjøper. *Det samme gjelder etterfølgende justeringer av vederlaget. Ved betaling fra selger til kjøper skal vederlaget ikke være skattepliktig inntekt for kjøper og ikke fradragsberettiget kostnad for selger.*
6. Vederlag i utenlandsk valuta skal for skatteformål omregnes til norske kroner etter betalingsdagens markedskurs.

7. Kjøper skal overta selgers eventuelle grunnlag for skattemessige avskrivninger knyttet til investeringer på overdratt andel foretatt før effektiv dato. Øvrige skatteposisjoner, som skattemessig underskudd til framføring eller gevinst- og tapskonto, skal beholdes av selger.

8. Selgers eventuelle skattemessig fradragsførte avsetninger til framtidig nedstengning av felt som omfattes av overdragelsen, skal videreføres hos kjøper for avregning mot framtidige faktiske kostnader. Ved skattefastsettingen for inntektsåret for effektiv dato skal selger øke sin særskattepliktige inntekt med et beløp tilsvarende skattemessig fradragsførte nedstengningsavsetninger og kjøper redusere sin særskattepliktige inntekt tilsvarende.

9. Refusjoner mellom partene for inntekter og kostnader knyttet til virksomhet i utvinningstillatelsen mellom effektiv dato og gjennomføringsdato skal behandles etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser av den part inntekten endelig tilkommer eller av den part som endelig skal bære kostnaden.

Ved refusjon knyttet til salg av normprisregulert petroleum skal prisen på petroleum solgt av selger på vegne av kjøper settes til normpris i norske kroner. Ved skattefastsettingen for selger skal det ses bort fra en eventuell differanse mellom bokført salgsinntekt og refundert beløp. Ved skattefastsettingen av kjøper benyttes normpris i norske kroner.

10. Renter som beregnes mellom partene i forbindelse med overdragelsen skal behandles som ordinære finanselementer.

11. Øvrige elementer i transaksjonen skal behandles etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser.

§ 4 første ledd nr. 1, 2 og 4 skal lyde:

1. Vederlaget skal bestå i at en part dekker en endelig fastsatt andel av den annen parts undersøkelseskostnader knyttet til overdratt andel etter effektiv dato, eventuelt begrenset oppad til et endelig fastsatt beløp. *Slik kostnadsdekning kan avtales inntil utløpet av kalenderåret to år etter samtykkeåret.*

3. Et eventuelt tilleggsvederlag i kontanter skal behandles etter § 3 andre til *sjette* ledd.

4. Bestemmelsene i § 3 første og *sjuende* til *elleve* ledd gjelder tilsvarende.

Gjeldende § 5 oppheves.

Gjeldende § 6 med overskrift blir § 5 og skal lyde:

§ 5. Bytte av andeler i *tillatelser*

Ved bytte av andeler i *tillatelser* gjelder følgende:

1. Bestemmelsene i § 3 første ledd og *sjunde* til *elleve* ledd gjelder tilsvarende.
2. Et eventuelt tilleggsvederlag i kontanter skal behandles etter § 3 andre til *sjette* ledd. Tilleggsvederlag i form av dekning av framtidige *undersøkelseskostnader* skal behandles *etter* § 4.

Gjeldende § 7 blir § 6 og første setning skal lyde:

Ved samlet overdragelse av et selskaps *tillatelser* med tilhørende virksomhet som er skattepliktig etter petroleumsskatteloven § 5, skal følgende gjelde:

Gjeldende § 8 blir § 7 og overskrift og første ledd til tredje ledd skal lyde:

§ 7. Interesseoverføring i selskap som er rettighetshaver i *tillatelse* på kontinentalsokkelen, eller i selskap som er eier i slikt selskap

1. Gevinst ved realisasjon av aksjer i et selskap som er rettighetshaver i *tillatelse* på kontinentalsokkelen, og realisasjon av aksjer i et selskap som direkte eller indirekte eier aksjer i slikt selskap, behandles etter skattelovgivningens alminnelige bestemmelser.
2. Fusjon av selskap som er rettighetshaver i *tillatelse* på kontinentalsokkelen behandles etter skattelovgivningens alminnelige bestemmelser når fusjonen er skattefri etter skatteloven § 11-2. *Effektiv dato skal være 1. januar i fusjonsåret.* Fusjonen får ikke betydning for uavklarte skattespørsmål i det overdragende selskap før fusjonstidspunktet, og skattemyndighetenes endringsadgang for tidligere år påvirkes ikke. Det overtakende selskap trer fullt ut inn i det overdragende selskaps partsstilling, og hefter for alle skattekrav for inntektsår før fusjonen.
3. Ved fisjon av selskap som er rettighetshaver i *tillatelse* på kontinentalsokkelen, får bestemmelsene om fusjon i annet ledd anvendelse så langt de passer.

§ 8 med overskrift skal lyde:

§ 8. Overdragelse av fast innretning uten tillatelse

Ved overdragelse av fast innretning i særskattepliktig virksomhet uten tilhørende tillatelse, jf. petroleumsloven § 10-12 annet ledd, gjelder bestemmelsene i § 3 tilsvarende.

§ 9 med overskrift skal lyde:

§ 9. Videreføring av vilkår ved videresalg av tillatelse

(1) Opprinnelig selgers skattemessige behandling av mottak eller betaling av betingede vederlag, herunder bæring av kostnader, skal være i samsvar med samtykket etter petroleumsskatteloven § 10 for denne transaksjonen.

(2) Selges tillatelsen videre med overføring av betingede rettigheter og/eller forpliktelser, trer kjøper inn i selgers rettigheter og forpliktelser overfor opprinnelig selger knyttet til betinget vederlag og bæring av kostnader, i den grad disse fortsatt består på tidspunktet for vedkommende videresalg. Dette gjelder ved ethvert etterfølgende videresalg av tillatelsen.

§ 10 med overskrift skal lyde:

§ 10. Overdragelse av tillatelse med Petoro AS som part

Ved overdragelse av tillatelse der Petoro AS er part gjelder følgende:

- 1. Grunnlag for skattemessige avskrivninger knyttet til investeringer i de overdratte tillatelsene foretatt før effektiv dato strykes hos selger når Petoro AS kjøper og bytter til seg tillatelser.*
- 2. Tillatelsene overføres til kjøper uten grunnlag for skattemessige avskrivninger når Petoro AS selger og bytter fra seg tillatelser.*
- 3. Bestemmelsene i §§ 3 til 8 gjelder tilsvarende.*

§ 11 med overskrift skal lyde:

§ 11. Opplysningsplikt ved skattefastsettingen

- (1) Selskapene skal for inntektsåret for effektiv dato og etterfølgende år der transaksjonen medfører oppgjør mellom partene, vedlegge sine skattemeldinger en oppstilling som viser elementene i oppgjøret. Oppstillingen skal være avstemt selskapene imellom, og skal være fordelt på balanseposter, inntekter, kostnader, renter og valutaelementer, samt vise hvordan beløpene framkommer og hvordan de skattemessig er behandlet. Selskapene skal dokumentere at overdragelsen er skattemessig nøytral. Det skal videre*

redegjøres for hvordan overdragelsene regnskapsmessig er behandlet og hvordan eventuelle skattemessige korreksjoner er ført. *Ved overdragelser som også omfatter landvirksomhet, skal oppstillingen også vise samlede driftsmidler og øvrige eiendeler og forpliktelser i virksomheten som overdras.*

- (2) *Selskapene er i fellesskap ansvarlige for å sende dokumentasjonen til Oljeskattekontoret, uavhengig av hva som er avtalt mellom partene.*
- (3) *Dersom ett av selskapene anmoder om forhåndsfastsetting etter skatteforvaltningsforskriften § 8-2-4 skal selskapene levere informasjonen i første ledd samtidig som anmodningen om forhåndsfastsetting sendes til skattemyndighetene.*

II

I forskrift 30. april 1993 nr. 316 om skattlegging av inntekt vunnet ved utvinning og rørledningstransport av petroleum gjøres følgende endringer:

§ 18 første ledd tredje setning skal lyde:

Som rentebærende gjeld regnes ikke leverandørgjeld, daglig kontantbalanse mellom operatør og rettighetshavere, skyldig vederlag og refusjoner ved overdragelse av *tillatelser*, utsatt og betalbar skatt, regnskapsmessige avsetninger til framtidige kostnader, erstatningskrav, bøter mv

III

Endringene under I trer i kraft straks med virkning for overdragelser som Energidepartementet gir samtykke til etter petroleumsløven § 10-12 fra og med [dato].
Endringene under II trer i kraft straks.