

**Høringsnotat – forslag om forskriftsregulering av
samtykke til overdragelse og interesseoverføring
etter petroleumsskatteloven § 10, samt oppheving
av petroleumsskatteloven § 9**

1. Innledning

Etter petroleumsskatteloven § 10 kreves Finansdepartementets samtykke til de skattemessige virkningene av direkte eller indirekte overdragelse av andel i utvinningstillatelse på norsk kontinentalsokkel. Departementet kan sette vilkår for samtykket, herunder fravike bestemmelser i skattelovgivningen.

Fra petroleumsskatteloven § 10 ble innført har det vært et mål å erstatte enkeltsaksbehandlingen med individuelle vilkår med mer generelle regler. Finansdepartementet foreslår å forskriftsregulere samtykkeordningen. Forslaget innebærer at departementets samtykke anses å være gitt uten søknad og enkeltvedtak dersom vilkårene for å anvende forskriften er oppfylt og partene har fulgt reglene som gjelder for den aktuelle transaksjonstypen. For transaksjoner som ikke faller inn under forskriften vil departementet opprettholde samtykkeordningen. Som følge av forskriftsreguleringen vil imidlertid samtykkebehandlingen bli vesentlig enklere. Departementet har i brev til Oljeindustriens Landsforening gitt retningslinjer for behandlingen av saker der forskriften ikke skal anvendes.

Departementet foreslår i høringsnotatet her også at petroleumsskatteloven § 9 oppheves.

2. Gjeldende rett

Overdragelse eller interesseoverføring som nevnt i petroleumsløven § 10-12 kan ikke skje uten at Finansdepartementet har samtykket i de skattemessige virkningene, jf. petroleumsskatteloven § 10 første ledd. Departementet kan sette vilkår for samtykket, og herunder fravike skattelovgivningen.

Vedtakene må ha en naturlig tilknytning til overdragelsen eller overføringen.

Ved samordning eller omfordeling av andeler i petroleumsforekomster som omfattes av flere utvinningstillatelser med tilhørende driftsmidler, kan departementet også fravike bestemmelser i skattelovgivningen, jf. petroleumsskatteloven § 10 annet ledd.

Formålet med petroleumsskatteloven § 10 er å motvirke at skattereglene gir insentiver eller disinsentiver til overdragelser på kontinentalsokkelen, samtidig som staten ikke skal lide et provenyrtap utelukkende som følge av at utvinningstillatelser overdras direkte eller indirekte til nye rettighetshavere. Det ses bort fra virkninger som anses å være uvesentlige.

Departementet kan gi nærmere forskrifter til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i petroleumsskatteloven § 10, jf. bestemmelsens tredje ledd. Forskrift 2. desember 1988 nr. 998 for skattemessig behandling av deltakere i samordning og omfordeling av andeler i petroleumsforekomst er gitt med hjemmel i petroleumsskatteloven § 10.

3. Departementets vurderinger og forslag

3.1 Innledning og bakgrunn

Behandlingen etter petroleumsskatteloven § 10 er ressurskrevende både for selskapene og myndighetene. Helt fra petroleumsskatteloven § 10 ble innført, har det vært et mål å erstatte ordningen med generelle regler. Etter endringene i petroleumsbeskatningen i 2002 ble den skattemessige behandlingen av selskap i og utenfor skatteposisjon mer lik. Som følge av dette kunne saksbehandlingen etter petroleumsskatteloven § 10 forenkles og standardiseres vesentlig. Fra inntektsåret 2007 ble reglene om netto finansposter endret, slik at det ikke lenger er behov for vilkår om

skattemessig nøytralisering av finansieringsfordelen ved overdragelser der vederlaget for utvinningstillatelsen er høyere enn den regnskapsmessige verdien av tillatelsen hos selger. Skattebehandlingen av overdragelser ble dermed ytterligere forenklet.

Finansdepartementet legger stor vekt på å forenkle saksbehandlingen etter petroleumsskatteloven 10, og ønsker derfor å forskriftsregulere samtykkeordningen. Forskriftsregulering vil gi mindre arbeid både for selskapene og myndighetene i forbindelse med transaksjonene og etterfølgende ligning, kortere saksbehandlingstid og økt forutberegnelighet for selskapene.

3.2 Generelle vilkår for å anvende forskriften

Finansdepartementet foreslår at ved overdragelse eller interesseoverføring som Olje- og energidepartementet gir samtykke til etter petroleumsløven § 10-12 første ledd, gir Finansdepartementet samtykke til de skattemessige virkningene av overdragelsen uten søknad og enkeltvedtak dersom vilkårene for å anvende forskriften er oppfylt og reglene i den er fulgt, jf. departementets utkast til forskrift § 1 (heretter forskriften). I dette ligger at Finansdepartementets samtykke kan anses å være gitt etter petroleumsskatteløvens § 10, i kraft av forskriften. Forutsetningen er at Olje- og energidepartementet (OED) samtykker til transaksjonen etter petroleumsløven § 10-12. Utkastet til forskrift bygger på vedtakspraksis etter petroleumsskatteløven § 10 truffet av Finansdepartementet fra 1. januar 2004 og fram til i dag, og innebærer i hovedsak en kodifisering av gjeldende praksis og standardvilkår.

Forskriftens anvendelsesområde følger av petroleumsskatteloven § 10, og skal gjelde for transaksjonstypene som er nevnt i forskriften §§ 3 til 7. For at forskriften skal komme til anvendelse må transaksjonen oppfylle vilkårene for å anvende forskriften og partene må ha fulgt reglene som gjelder for den aktuelle transaksjonstypen. I tillegg må selskapene sende en redegjørelse til Finansdepartementet med kopi til Oljeskattekontoret som beskriver de vesentlige elementene i transaksjonen, partenes navn inkludert eventuelle selskap med tilknytningsavtaler til en part, objekt for overdragelsen, gjennomføringsdato, vederlag og eventuelle grunnlag for avskrivinger og friinntekt, samt kopi av signert endelig overdragelsesavtale, jf. forskriften § 1 første ledd. Begrunnelsen er blant annet å sikre notoritet.

Søknad om samtykke kan ikke unnlates dersom en av partene krever at departementet treffer vedtak i saken, jf. forskriften § 1 annet ledd bokstav b.

Forskriften kan heller ikke anvendes dersom noen av partene har fremførbare underskudd knyttet til særskattepliktig virksomhet oppstått før inntektsåret 2002, eller friinntekt til fremføring knyttet til investeringer foretatt før inntektsåret 2002, jf. forskriften § 1 annet ledd bokstav a.

Begrunnelsen er at disse underskuddene mv. ikke var omfattet av lovendringen 15. juni 2001, og dermed kan de ikke framføres med rente.

Uten individuell behandling ville selskapene i realiteten oppnå en økonomisk fordel som om det ble innrømmet renter ved framføringen. I disse tilfellene vil departementet derfor fortsatt kreve individuell søknad om samtykke etter petroleumsskatteloven § 10, og det må foretas beregninger av skatteeffekten og fastsettes nøytraliserende vilkår.

Departementet foreslår å ta inn definisjoner av enkelte sentrale uttrykk for å lette bruken av forskriften, jf. utkast til forskrift § 2.

Videre foreslås en egen bestemmelse som regulerer selskapenes opplysningsplikt ved ligningen, jf. utkast til forskrift § 8. Bestemmelsen er identisk med gjeldende standardvilkår, og skal sikre notoritet og forenkle ligningsbehandlingen.

Nedenfor gjennomgås ulike typetilfeller slik de foreslås regulert i forskriften. Rekkefølgen følger forskriftens inndeling med merknader til de enkelte bestemmelsene.

3.3 Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot kontantvederlag

Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot kontantvederlag foreslås regulert i forskriften § 3. For det første stiller forskriften visse innholdsmessige krav til overdragelsesavtalen for at forskriften kommer til anvendelse. Dersom disse er oppfylt, anses samtykke å være gitt på bestemte vilkår.

Finansdepartementet foreslår at overdragelser mot kontantvederlag må ha *effektiv dato 1. januar samtykkeåret eller påfølgende år* for at forskriften skal få anvendelse, jf. utkast til forskrift § 3 første ledd. Kravet om 1. januar er satt for å unngå at det oppstår skattegrunnlag mellom samtykkedato og framtidig effektiv dato, og det kan derfor gjøres unntak dersom det på det seneste tidspunktet av effektiv dato og samtykkedato ikke foreligger skattebalanser, jf. bestemmelsens siste punkt.

Videre foreslår departementet at vederlaget må fastsettes med et *endelig fastsatt beløp*, jf. utkast til forskrift § 3 annet ledd. Begrunnelsen er hensynet til ligningskontrollen. Avtaler uten endelig fastsatt kontantvederlag forekommer sjelden, og departementet legger derfor til grunn at et slikt krav i liten grad vil motvirke bruk av forskriften. Unntak fra kravet om endelig kontantvederlag foreslås for inflasjonsjustert vederlag etter en offentlig tilgjengelig indeks. Slik regulering er foretatt i en del avtaler og gir ikke vesentlig merarbeid ved ligningskontrollen.

Av kontrollhensyn foreslås et krav om *ubetinget vederlag*, med unntak for betingelser knyttet til plan for utbygging og drift (PUD), jf. utkast til forskrift § 3 tredje ledd. Med PUD som skjæringspunkt (oversendelse/godkjennelse) vil tidspunktet være uomtvistelig, noe som avskjærer eventuell uklarhet om tidfestingen.

Dersom forskriften får anvendelse på overdragelser mot kontantvederlag, foreslås at departementets samtykke anses å være gitt på følgende vilkår, i tråd med gjeldende vedtakspraksis, jf. utkast til forskrift § 3:

- Vederlaget skal ikke være skattepliktig inntekt for selger og ikke skattemessig fradragberettiget kostnad for kjøper ("etter skatt"-vederlag), jf. fjerde ledd. Dette innebærer at selger ikke skal inntektsføre gevinsten ved ligningen, og at kjøper ikke får fradrag for kjøpesummen.
- For skatteformål skal vederlag i utenlandsk valuta omregnes til norske kroner etter betalingsdagens markedskurs, jf. femte ledd.

- Kjøper overtar selgers eventuelle grunnlag for skattemessige avskrivninger og friinntekt knyttet til investeringer på overdratt andel foretatt før effektiv dato, jf. sjette ledd. Øvrige skatteposisjoner, som skattemessig underskudd til fremføring eller gevinst- og tapskonto, beholdes av selger.
- Refusjoner mellom partene for inntekter og utgifter 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 utgiften, jf. syvende ledd. Ved refusjon knyttet til salg av normprisregulert petroleum skal prisen på petroleum solgt av selger på vegne av kjøper settes til normpris. Ved ligningen av kjøper skal det ses bort fra reglene om normpris ved at kjøper beskattes for selgers oppnådde markedspris omregnet etter selgers bokføringskurs, og ved ligningen av selger skal det ses bort fra en eventuell differanse mellom bokført salgsinntekt og refundert beløp.
- Renter som beregnes mellom partene i forbindelse med overdragelsen skal behandles som ordinære finanselementer, jf. åttende ledd.
- Øvrige elementer i transaksjonen skal behandles etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser, jf. niende ledd.

I tillegg til forenklingshensynet, ser departementet flere fordeler ved å sette ”etter skatt”-vilkår for kontantvederlag. Et slikt vilkår reduserer størrelsen på

kjøpesummen vesentlig, og dermed finansieringsbehovet for kjøper. Det gjør det lettere for aktører med mindre finansiell evne å kjøpe andeler på norsk sokkel. Med "etter skatt"-vilkår er det heller ikke nødvendig å fordele kjøpesummen skjønnsmessig på henholdsvis utvinningstillatelse og fysiske driftsmidler for skatteformål. Etter departementets syn er det ikke påvist sterke grunner som tilsier at det generelt bør være valgfrihet for selskapene når det gjelder skattemessig behandling av vederlaget.

Vilkåret om overføring av skatteposisjoner (avskrivning og friinntekt) kan føre til at nye aktører som ikke har finansiell kapasitet til å betale for skattegrunnlagene, søker om individuelt samtykke for å kunne påberope at det foreligger særlige hensyn som taler for å fravike de alminnelige vilkårene i forskriften. Det vil fremgå av departementets retningslinjer for individuell vedtakspraksis i hvilke tilfeller det kan være aktuelt å gi individuelle samtykker på andre vilkår enn i forskriften.

Vilkårene om refusjonsoppgjør knyttet til overdragelse av normprisregulert petroleum er nye i forhold til gjeldende praksis, jf. forskriften § 3 syvende ledd andre og tredje punktum. Vilråene skal regulere refusjonsoppgjør knyttet til olje selger har solgt på vegne av kjøper i interimperioden ved overdragelser av andeler i produserende felt. Bakgrunnen for forslaget er at normprissystemet ikke gir noen god løsning på den skattemessige behandlingen av slike oppgjør, der selger av andelen som har solgt olje på vegne av kjøper til markedspris får refundert en ofte forhåndsdefinert verdi av kjøper, hvoretter kjøper beskattes til normpris. Slike refusjonsoppgjør har skapt problemer ved ligningen på grunn av strukturen i normprissystemet. Problemet er hvordan differansen mellom selgers oppnådde markedspris og

den avtalte prisen, samt valutaelementet, skal behandles i relasjon til normprisreglene. Oljeskattenemnda har valgt en løsning der differansen mellom refusjonspris og markedspris behandles som landinntekt/-kostnad, og valutaelementene behandles etter ordinære regler. Dette er lite forutsigbart. Forslaget i utkast til forskrift vil gi samme totale skattepliktige inntekt som nåværende praksis, men med en annen fordeling av denne inntekten mellom kjøper og selger og mellom sokkel/land og finansposter. Ved at selger får tilbakeført sin bokførte inntekt på sokkel mens kjøper beskattes for en tilsvarende sokkelinntekt, vil det ikke lenger bli en fordeling av elementene mellom land, sokkel og finansposter. Forslaget forutsetter at avtalen setter refusjonsprisen til normpris, noe som har vært det vanligste i praksis. Vilkårene antas ikke å motvirke bruk av forskriften. De vil medføre en forenkling i forhold til tidligere praksis ved at problemer knyttet til elementer som ikke fanges opp av normprissystemet blir unngått. Dersom selger, kjøper eller kjøper av oljen er i interessefelleskap, vil det ved ligningen måtte foretas en ordinær armlengdevurdering av oljeprisen vurdert mot normpris.

3.4 Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at kjøper dekker framtidige undersøkelseskostnader for selger

Departementet foreslår å regulere overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at kjøper dekker framtidige letekostnader for selger i forskriften § 4. Kostnadsdekningen foreslås begrenset til type og tidsperiode. Et vilkår for å anvende bestemmelsen er at kostnadsdekningen er begrenset til letekostnader, jf. forskriften § 4 første ledd. Kostnadene må knytte seg til den overdratte utvinningstillatelsen, og det må dreie seg om kostnader pådratt etter effektiv dato. Av kontrollgrunner foreslås at bæringsandelen må

fastsettes som en eksplisitt andel (prosent eller brøk) av kjøpers kostnader, ev. begrenset oppad til et endelig fastsatt beløp.

Ved overdragelse mot dekning av framtidige letekostnader, skal samtykke anses gitt på følgende vilkår, jf. forskriften § 4:

- Kostnadene skal være skattemessig fradragsberettigede for det selskapet som endelig dekker kostnadene, og behandles som kostnader etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser ("før skatt"-vederlag), jf. annet ledd.
- Dersom vederlaget er todelt, med både kostnadsdekning og kontantvederlag, skal kontantvederlaget følge vilkår for samtykket som i forskriften § 3 annet til femte ledd, jf. tredje ledd. En avtalekonstruksjon der selger skal ha utbetalt maksimalbeløpet selv om faktiske kostnader er lavere, vil bli betraktet som et delt vederlag, der kostnadsdekningen er "før skatt"-vederlag og differansen opptil maksimalbeløpet blir "etter skatt"-vederlag.

I tillegg foreslås at vilkårene om effektiv dato, overføring av skatteposisjoner, refusjonsoppgjør, renter og alminnelige skatteregler som gjelder overdragelser mot kontantvederlag, skal gjelde tilsvarende for overdragelser mot kostnadsdekning, jf. forskriften § 4 siste ledd.

Ved slik kostnadsdekning vil kostnadene kjøper har dekket for selger skattemessig bli behandlet tilsvarende som på selgers hånd, og vil dermed kunne gi grunnlag for utbetaling innenfor rammen av petroleumsskatteloven § 3 c femte ledd.

3.5 Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at kjøper dekker framtidige avslutningskostnader for selger

Departementet foreslår å regulere overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at selger dekker framtidige avslutningskostnader for kjøper i forskriften § 6. Bestemmelsen dekker salg av produserende felt i sluttfasen, der fjerningsutgiftene er høyere enn petroleumsreservene, slik at selger i realiteten må betale for å bli kvitt lisensen. På samme måte som for letetekostnader, skal kostnadsdekningen være begrenset i tid og type. Vederlaget skal bestå i at selger dekker kjøpers kostnader til nedstengning og/eller fjerning av innretninger knyttet til overdratt andel etter effektiv dato, eventuelt begrenset oppad til et endelig fastsatt beløp, jf. forskriften § 5 første ledd. Dersom forskriften kommer til anvendelse anses samtykke gitt på tilsvarende vilkår som ved dekning av letetekostnader, jf. ovenfor.

3.6 Interesseoverføringer

Hvis et oljeselskap overdrar aksjer i et annet selskap som også driver utvinningsvirksomhet, kreves Olje- og energidepartementets samtykke etter petroleumsloven § 10-12, og dermed også Finansdepartementets samtykke etter petroleumsskatteloven § 10. Det samme gjelder ved fisjon og fusjon av selskaper som eier utvinningstillatelser på kontinentalsokkelen.

Fritaksmetoden ble innført fra 2004, og innebærer at selskap som hovedregel ikke er skattepliktig for gevinst eller får fradrag for tap ved realisasjon av aksjer, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004–2005). Etter at fritaksmetoden ble innført har det ikke vært behov for å stille vilkår i samtykke etter petroleumsskatteloven § 10 til aksjeoverdragelser, og slike samtykker har til i dag vært gitt uten vilkår. Ved lov 12. desember 2008 nr. 99 er det med virkning fra 7. oktober 2008 vedtatt en innstramming i fritaksmetoden ved tilføyelse av et nytt sjette

ledd i skatteloven § 2-38. Etter denne bestemmelsen vil et selskap som realiserer aksjer som er fritatt for gevinstbeskatning innenfor fritaksmetoden måtte inntektsføre tre prosent av inntekt som er fritatt for ordinær skatteplikt etter skatteloven § 2-38. Denne generelle innstramningen i fritaksmetoden har ikke tatt sikte på å innføre en (begrenset) skatteplikt for realisasjonsgevinst ved overdragelse av aksjer som krever samtykke etter petroleumsløven § 10-12 og petroleumsskatteloven § 10. Etter departementets vurdering vil det følge av nøytralitetsprinsippet som ligger til grunn for petroleumsskatteloven § 10 at inntektsføring av gevinst etter skatteloven § 2-38 bør unnlates når departementets samtykke kreves etter denne bestemmelsen. En bestemmelse som fritar for plikten til slik inntektsføring er derfor tatt inn i utkastet til forskrift § 6 første ledd.

Departementet foreslår videre at fusjon av selskap som er rettighetshaver i utvinningstillatelse på norsk sokkel skal behandles etter skattelovgivningens alminnelige bestemmelser når fusjonen er skattefri etter skatteloven § 11-2, jf. forskriften § 6 annet ledd. Det overtakende selskap trer inn i det overdragende selskaps partsstilling, og hefter for alle skatte- og avgiftskrav for inntektsår før overføringen. En fusjon skal ikke få betydning for tidligere uavklarte ligningsspørsmål i det overdragende selskap, og endringsadgang for tidligere år skal ikke påvirkes. Fusjon med utenlandsk selskap vil ikke omfattes av forskriften, men vil kreve individuell søknad og samtykke. Det skyldes at fusjonen ikke er omfattet av skatteloven kapittel 11. Tilsvarende regler som gjelder for fusjon, foreslås å gjelde ved fusjon så langt de passer, jf. forskriften § 6 tredje ledd.

3.7 Innlemming av transportanlegg i interessentskapet Gassled

Departementet foreslår å regulere innlemming av transportanlegg i Gassled i forskriften § 7. Innlemming av transportanlegg i interessentskapet Gassled kjennetegnes ved at transaksjonen gjøres opp ved en omfordeling av eierinteresser i Gassled mellom rettighetshaverne i Gassled og rettighetshaverne i anlegget som skal innlemmes. I slike tilfeller er det svært komplisert å overføre skattegrunnlagene, og etter gjeldende vedtakspraksis har departementet på partenes anmodning samtykket i at grunnlagene beholdes uendret.

Ved innlemming av transportanlegg i interessentskapet Gassled foreslås at samtykke kan anses gitt dersom vederlaget består av omfordeling av eierandelene i Gassled mellom rettighetshaverne i Gassled og rettighetshaverne i det innlemmede transportanlegget, jf. forskriften § 7 første ledd. Samtykke skal anses gitt på vilkår om at avskrivningsgrunnlag og friinntekt skal beholdes av selskapet som har gjort investeringene, jf. forskriften § 7 annet ledd. Eventuelle gevinster eller tap som følge av transaksjonen skal ikke gis skattemessig virkning ved ligningen, jf. forskriften § 7 tredje ledd. Forskriftsreguleringen er i tråd med gjeldende standardvilkår i Gassled-vedtakene.

I tillegg foreslås at vilkårene om refusjonsoppgjør, renter og alminnelige skatteregler som gjelder for overdragelser av utvinningstillatelser mot kontantvederlag, skal gjelde tilsvarende ved innlemming av transportanlegg i Gassled, jf. forskriften § 7 siste ledd.

3.8 Opplysningsplikt ved bruk av forskriften

Vedtak etter petroleumsskatteloven § 10 forutsetter at selskapenes skattemessige behandling av vederlag og refusjonsoppgjør er symmetrisk. Erfaring har vist at ulik skattemessig behandling av refusjonsoppgjøret hos kjøper og selger skaper vesentlig merarbeid ved ligningsbehandlingen, både for ligningsmyndighetene og selskapene. Dette merarbeidet vil falle bort hvis selskapene ved ligningen sender inn en omforent avstemming av behandlingen av refusjonsoppgjøret i det enkelte selskap.

På denne bakgrunn foreslår departementet å forskriftsfeste selskapenes opplysningsplikt ved ligningen i forskriften § 8. Opplysningsplikten innebærer at selskapene skal vedlegge sine selvangivelser en oppstilling som viser elementene i oppgjøret for inntektsåret for effektiv dato, i tillegg til etterfølgende år der transaksjonen medfører oppgjør mellom partene. Oppstillingen skal være avstemt selskapene imellom, og skal være fordelt på balanseposter, inntekter, kostnader, renter og valutaelementer, samt vise hvordan beløpene fremkommer og hvordan de skattemessig er behandlet. Det skal videre redegjøres for hvordan overdragelsene regnskapsmessig er behandlet og hvordan eventuelle skattemessige korreksjoner er ført. Opplysningsplikten gjelder etter at transaksjonen er gjennomført. Oppfylging av opplysningsplikten er likevel en forutsetning for at samtykke kan anses gitt i medhold av forskriften, jf. forskriften § 1 om at forskriftens regler må være fulgt. Unnlattelse av å oppfylle opplysningsplikten vil dermed være et brudd på forskriften som fører til at samtykket ikke er gyldig.

3.9 Individuell søknad istedenfor å bruke forskriften

Departementet foreslår at selskapene istedenfor å bruke forskriften kan søke om samtykke etter petroleumsskatteloven § 10 på samme måte som i dag.

Forslaget går ut på at søknad om samtykke ikke kan unnlates dersom en av partene krever det, jf. forskriften § 1 annet ledd bokstav b. Det er tilstrekkelig at ett av selskapene ønsker enkeltsaksbehandling. Enkeltvedtakene skal imidlertid bygge på prinsippene i forskriften, med mindre særlige grunner foreligger. I normaltillfeller vil dermed selskapene ikke ha noe å vinne på å be om enkeltvedtak. Formålet er å oppnå likebehandling mellom samtykker etter forskriften og individuelle samtykker. Særlige grunner som imidlertid kan tilsi en annen behandling kan gjelde nye aktører med svak finansiell kapasitet. Nærmere omtale av dette gis i nye retningslinjer for behandling av søknader etter petroleumsskatteloven § 10.

Individuell søknadsbehandling er også nødvendig for de tilfellene som ikke er regulert i forskriften, slik som for overdragelser med framførbart underskudd/frinntekt før inntektsåret 2002 og fusjoner som ikke omfattes av skatteloven kapittel 11.

3.10 Oppheving av petroleumsskatteloven § 9

Etter petroleumsskatteloven § 9 første ledd kan departementet i særlige tilfeller samtykke i at en skattepliktig helt eller delvis overfører til en annen skattepliktig sine skattemessige posisjoner. Videre kan departementet samtykke i at gevinst ved slik overføring helt eller delvis skal være fritatt for inntektsbeskatning. Det er et vilkår at overføringen er ledd i en omorganisering av den skattepliktiges virksomhet for å overføre den til et norsk aksjeselskap eller allmennaksjeselskap eller til et selskap hjemmehørende i utlandet som ikke utøver annen virksomhet enn gjennom en filial i Norge. Samtykke kan bare gis til skattepliktige som driver særskattepliktig virksomhet. Det kan settes vilkår for samtykket.

Bestemmelsen ble innført ved lov 8. juni 1984 nr. 50. Før 1972 kunne utvinningstillatelser bli tildelt direkte til norsk filial i utenlandsk selskap. Skattekontrollen var vanskelig dersom de utenlandske selskapene drev virksomhet både i Norge og i utlandet, eventuelt med avdelinger i flere land. På denne bakgrunn ønsket myndighetene at alle selskap som driver utvinningsvirksomhet på norsk sokkel skulle drive virksomheten gjennom norsk aksjeselskap eller norske filialer av utenlandske selskap med begrenset formål (såkalt "single purpose"-selskap). For at skattereglene ikke skulle motvirke en ønsket omorganisering ble det innført en samtykkeordning til å overføre visse skatteposisjoner mellom selskaper.

I Ot.prp. nr. 61 (1986-1987) om overdragelser på kontinentalsokkelen uttalte departementet at det ikke var grunn til å endre petroleumsskatteloven § 9, eller å omredigere den for eventuell inkorporering i en ny bestemmelse. Dette gjaldt selv om forholdene de omfattet hadde et visst slektskap. Departementet la vekt på at bestemmelsen hadde fungert tilfredsstillende. I tillegg ble det nevnt at skattemyndighetene kunne ha vanskelig for å følge opp at forutsetningene for en overdragelse som det var gitt tillatelse til ble fulgt. Petroleumsskatteloven § 9 var også en stund eneste mulighet for å lempe beskatningen, mens andre bestemmelser bare åpnet for å stille vilkår. Etter gjeldende rett er imidlertid lemping også hjemlet i petroleumsskatteloven § 10.

Videre følger det av petroleumsskatteloven § 9 annet ledd at departementet etter søknad fra deltakere i et kommandittselskap som driver særskattepliktig virksomhet og ønsker å omdanne kommandittselskapet til et aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, kan samtykke i å fravike

bestemmelser i skattelovgivningen, herunder frita for gevinst ved slik omdanning helt eller delvis fra inntektsbeskatning og gi samtykke til overføring av skatteposisjoner. Det kan settes vilkår for samtykket. Petroleumsskatteloven § 9 annet ledd ble tilføyd ved lov 10. juni 1998 nr. 41, samtidig med tilføyelsen av annet ledd i petroleumsskatteloven § 10, jf. Ot.prp. nr. 60 (1987–1988). Bestemmelsen var ment som et insentiv til å omorganisere små eierinteresser gjennom kommandittselskap til heller å bli aksjeselskap. Begrunnelsen var at ligningen av deltakerne i de to gjenværende kommandittselskapene som drev utvinningsvirksomhet på norsk sokkel var uforholdsmessig ressurskrevende. I dag er det ingen kommandittselskap som driver utvinningsvirksomhet på norsk kontinentalsokkel, og annet ledd bestemmelsen er dermed helt uten betydning.

Finansdepartementet mener at alle tilfeller som omfattes av petroleumsskatteloven § 9 etter gjeldende rett også er omfattet av petroleumsskatteloven § 10. Departementet mener dessuten at alle overdragelser bør behandles på grunnlag av det samme prinsippet om skattemessig nøytralitet som ligger til grunn for samtykker etter petroleumsskatteloven § 10, og at alle slike saker bør behandles i henhold til denne bestemmelsen. Av forenklingshensyn foreslår derfor departementet å oppheve petroleumsskatteloven § 9.

Departementet viser til forslag til lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster m.v. og forslag til forskrift om samtykke til overdragelse og interesseoverføring av utvinningstillatelse etter petroleumsskatteloven § 10.

4. Ikrafttredelse

Departementet foreslår at oppheving av petroleumsskatteloven § 9 trer i kraft når eventuelt lovvedtak i Stortinget foreligger. Forskriften fastsettes tidligst mulig i 2009 etter gjennomført høring.

5. Økonomiske og administrative konsekvenser

Forskriften antas å føre til redusert administrativt arbeid både for selskapene og Oljeskattekontoret. Departementet legger til grunn at forskriftsreguleringen ikke vil ha provenymessige konsekvenser.

Vedlegg I

Forslag til lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v.:

I

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

§ 9 oppheves.

II

Endringen under I trer i kraft straks.

Vedlegg II

Forslag til forskrift om samtykke til overdragelse av tillatelse og interesseoverføring etter petroleumsskatteloven § 10:

I

§ 1. Anvendelsesområde

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

- a. partenes avtale om overdragelse eller interesseoverføring er i samsvar med forskriftens bestemmelser for den aktuelle transaksjonstypen, og
- b. følgende dokumentasjon er sendt Finansdepartementet med kopi til Oljeskattekontoret:
 - en redegjørelse for de vesentlige elementene i transaksjonen, herunder partenes navn og navn på eventuelle selskap med tilknytningsavtaler til en part, hva overdragelsen eller interesseoverføringen gjelder, gjennomføringsdato for avtalen, vederlag og eventuelle grunnlag for avskrivninger og friinntekt for driftsmidler som skal overføres sammen med utvinningstillatelsen, og
 - kopi av endelig, signert overdragelsesavtale.

Forskriften gjelder for transaksjon som nevnt i §§ 3–7, og vilkårene fastsatt i den aktuelle bestemmelsen legges til grunn ved ligningen av de berørte selskaper.

(2) Søknad om samtykke kan likevel ikke unnlates dersom:

- a. noen av partene i transaksjonen, ved overdragelse av andel i utvinningstillatelse, har fremførbart underskudd knyttet til særskattepliktig

- virksomhet oppstått før inntektsåret 2002, eller friinntekt til fremføring knyttet til investeringer foretatt før inntektsåret 2002, jf. § 3, eller
- b. en av partene krever at departementet treffer vedtak i saken.

§ 2. Definisjoner

I denne forskriften har følgende uttrykk denne betydning:

- a. Effektiv dato: Datoen transaksjonen får skattemessig virkning.
- b. Gjennomføringsdato: Datoen transaksjonen faktisk gjennomføres.
- c. Samtykkedato: Datoen for samtykke etter petroleumsloven § 10-12.
- d. Samtykkeår: Året for samtykke etter petroleumsloven § 10-12.

§ 3. Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot kontantvederlag

Ved overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot kontantvederlag gjelder følgende:

- (1) Effektiv dato skal være 1. januar i samtykkeåret eller påfølgende år.

Effektiv dato kan likevel settes til annen dato enn 1. januar dersom det ikke foreligger grunnlag for skattemessige avskrivning av driftsmidler knyttet til overdratt andel på samtykkedato, eller slikt grunnlag ikke vil foreligge på effektiv dato i påfølgende år.

- (2) Vederlaget skal være et endelig fastsatt kontantvederlag, eventuelt inflasjonsjustert etter en offentlig tilgjengelig indeks.

- (3) Vederlaget skal være ubetinget, med mindre betingelsen knytter seg til dato for oversendelse eller godkjenning av plan for utbygging og drift av et funn som omfattes av overdratt utvinningstillatelse.

- (4) Vederlaget skal ikke være skattepliktig inntekt for selger og ikke skattemessig fradragsberettiget kostnad for kjøper.

- (5) Vederlag i utenlandsk valuta skal for skatteformål omregnes til norske kroner etter betalingsdagens markedskurs.
- (6) Kjøper skal overta selgers eventuelle grunnlag for skattemessige avskrivninger og friinntekt knyttet til investeringer på overdratt andel foretatt før effektiv dato. Øvrige skatteposisjoner, som skattemessig underskudd til fremføring eller gevinst- og tapskonto, skal beholdes av selger.
- (7) Refusjoner mellom partene for inntekter og utgifter 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 utgiften.

Ved refusjon knyttet til salg av normprisregulert petroleum skal prisen på petroleum solgt av selger på vegne av kjøper settes til normpris. Ved ligningen av kjøper skal det ses bort fra reglene om normpris ved at kjøper beskattes for selgers oppnådde markedspris omregnet etter selgers bokføringskurs, og ved ligningen av selger skal det ses bort fra en eventuell differanse mellom bokført salgsinntekt og refundert beløp.

- (8) Renter som beregnes mellom partene i forbindelse med overdragelsen skal behandles som ordinære finanselementer.
- (9) Øvrige elementer i transaksjonen skal behandles etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser.

§ 4. Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at kjøper dekker framtidige undersøkelseskostnader for selger

Ved overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at kjøper dekker framtidige undersøkelseskostnader for selger gjelder følgende:

- (1) Vederlaget skal bestå i at kjøper dekker en endelig fastsatt andel av selgers undersøkelseskostnader knyttet til overdratt andel etter effektiv dato, eventuelt begrenset oppad til et endelig fastsatt beløp.
- (2) Kostnadene skal være skattemessig fradragsberettigede for det selskapet som endelig dekker kostnadene, og behandles som letekostnader etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser.
- (3) Et eventuelt tilleggsvederlag i kontanter skal behandles etter § 3 andre til femte ledd.
- (4) Bestemmelsene i § 3 første og sjette til niende ledd gjelder tilsvarende.

§ 5. Overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at selger dekker framtidige avslutningskostnader for kjøper

Ved overdragelse av andel i utvinningstillatelse mot at selger dekker fremtidige avslutningskostnader for kjøper gjelder følgende:

- (1) Vederlaget skal bestå i at selger dekker kjøpers kostnader til nedstengning og/eller fjerning av innretninger knyttet til overdratt andel etter effektiv dato, eventuelt begrenset oppad til et endelig fastsatt beløp.
- (2) Kostnadene skal være skattemessig fradragsberettigede etter petroleumsskattelovgivningens alminnelige bestemmelser for det selskapet som endelig dekker kostnadene.
- (3) Et eventuelt tilleggsvederlag i kontanter skal behandles etter § 3 andre til femte ledd.
- (4) Bestemmelsene i § 3 første og sjette til niende ledd gjelder tilsvarende.

§ 6. Interesseoverføring i selskap som er rettighetshaver i utvinningstillatelse på kontinentalsokkelen, eller i selskap som er eier i slikt selskap

(1) Det beregnes ikke inntekt som nevnt i skatteloven § 2-38 sjette ledd av gevinst ved realisasjon av aksjer i et selskap som er rettighetshaver i utvinningstillatelse på kontinentalsokkelen, eller ved realisasjon av aksjer i et selskap som direkte eller indirekte eier aksjer i slikt selskap. For øvrig behandles slik realisasjon etter skattelovgivningens alminnelige bestemmelser.

(2) Fusjon av selskap som er rettighetshaver i utvinningstillatelse på kontinentalsokkelen behandles etter skattelovgivningens alminnelige bestemmelser når fusjonen er skattefri etter skatteloven § 11-2. Fusjonen får ikke betydning for uavklarte ligningsspørsmål i det overdragende selskap før fusjonstidspunktet, og ligningsmyndighetenes endringsadgang for tidligere år påvirkes ikke. Det overtakende selskap trer fullt ut inn i det overdragende selskaps partsstilling, og hefter for alle skatte- og avgiftskrav for inntektsår før overføringen.

(3) Ved fusjon av selskap som er rettighetshaver i utvinningstillatelse på kontinentalsokkelen, får bestemmelsene om fusjon i annet ledd anvendelse så langt de passer.

§ 7. Innlemming av transportanlegg i interessentskapet Gassled

Ved transaksjoner som medfører at driftsmidlene i et gasstransportanlegg utenfor Gassled innlemmes i Gassled gjelder følgende:

(1) Vederlaget skal bestå i omfordeling av eierandelene i Gassled mellom rettighetshaverne i Gassled og rettighetshaverne i det innlemmede transportanlegget.

(2) Grunnlag for skattemessige avskrivninger og friinntekt knyttet til investeringer i det innlemmede transportanlegget beholdes av selskapene som har foretatt investeringene.

(3) Eventuelle gevinster eller tap som følge av transaksjonen skal ikke gis skattemessig virkning ved ligningen.

(4) Bestemmelsene i § 3 syvende til niende ledd gjelder tilsvarende

§ 8. Opplysningsplikt ved ligningen

Selskapene skal for inntektsåret for effektiv dato og etterfølgende år der transaksjonen medfører oppgjør mellom partene, vedlegge sine selvangivelser 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 fremkommer og hvordan de skattemessig er behandlet. Det skal videre redegjøres for hvordan overdragelsene regnskapsmessig er behandlet og hvordan eventuelle skattemessige korreksjoner er ført.

II

Forskriften under I trer i kraft straks.