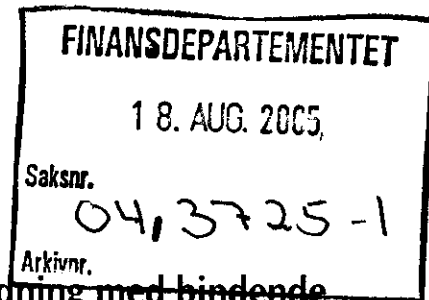




Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo



HØRING – forslag om innføring av frivillig ordning med bindende forhåndsuttalelser for oljeselskapenes salg av tørrgass

Det vises til Finansdepartementets brev av 03.06.05 vedrørende høring av forslag om innføring av bindende forhåndsuttalelse ved salg av tørrgass. Videre vises det til telefonsamtale 15.08.05 der fristen ble utsatt til 16.08.05.

Departementet foreslår i høringsnotatet en ordning med frivillig bindende forhåndsuttalelser for fastsettelse av gasspriser ved interne salg for skatteformål. Ordningen vil kun omfatte selskaper som er særskattepliktige etter petroleumsskatteloven § 5, og er forutsatt å gjelde salg til nærstående parter, jf skatteloven § 13-1. Oljeskattekontoret er foreslått som det organ som skal ha ansvar for å avgi forhåndsuttalelsene.

Kontoret er positiv til innføring av en slik ordning, og finner også at rammen rundt ordningen - slik den er beskrevet i høringsnotatet - er hensiktsmessig. Ordningen vil fremtre som et supplement til ordinær ligningsbehandling, der gassprisen ved interne salg kan bli fastsatt ved skjønn etter sktl. § 13-1.

Det er vanskelig å si i hvilket omfang den foreslåtte ordningen vil bli benyttet og hvordan den vil fungere. Kontoret legger til grunn at eventuell ordning som vedtas må evalueres fortløpende, både med tanke på forbedringer eller alternativt at andre kontrollverktøy som normert gasspris vurderes ytterligere. I denne sammenheng bør det også ses hen til at et bedre og klarere regelverk i ligningsloven om plikt til å fremlegge informasjon og dokumentasjon kan gi et bedre og mer effektivt grunnlag for å gjennomføre en ordinær ligningskontroll.

Nærmere kommentarer til høringsnotatet gis nedenfor.

1 Overordnede mål og hensyn ved valg av ordning

Som påpekt i pkt. 4.1 i høringsnotatet, må det overordnede målet være, uansett valg av ordning, å komme frem til armlengdeprisen, dvs. den prisen som gassen kunne ha vært omsatt for mellom uavhengige parter.

Departementet har i samme punkt vist til at det er viktig at den ordning som velges gir god forutberegnelighet for selskapene, samtidig som den i minst mulig grad skal påvirke deres beslutninger. Ordningen bør videre gi ligningsmyndighetene god tilgang på



informasjon om markedsverdien av gassen, samt at den ikke bør være unødvendig krevende å administrere, verken for ligningsmyndighetene eller selskapene.

Etter kontorets syn er dette viktige premisser både med tanke på valg av ordning og utforming av den ordning som blir vedtatt.

I pkt 4.2.1 i høringsnotatet om gjeldende regler under ordinær ligningsbehandling er usikkerhet mht. hvilken pris som fastsettes ved ligningen – dvs. manglende forutberegnelighet - trukket frem som en svakhet. Kontoret ser viktigheten av forutberegnelighet for selskapene, særlig med tanke på de verdier internsalg av gass utgjør for virksomheten på norsk sokkel, og det antas at en ordning med frivillig bindende forhåndsuttalelser kan bidra til å øke forutberegneligheten for selskapene. Kontoret er ikke kjent med i hvilken grad selskapene anser manglende forutberegnelighet for å være et problem innen gjeldende system. Etter kontorets syn er det uansett skattyterne som er nærmest til sikre seg at prisen overfor et beslektet selskap er på armlengdes vilkår, og at dette kan dokumenteres. Slik sett har skattyter en vesentlig innvirkning på forutberegneligheten.

En annen svakhet er, som påpekt i pkt. 4.2.1, at ligningsmyndighetene normalt ikke har tilstrekkelig informasjon til å vurdere om gassprisen på de enkelte salg tilsvarende en armlengdepris. Kontoret ser det slik at denne situasjonen delvis skyldes at hjemmelsgrunnlaget i ligningsloven for å kreve dokumentasjon for armlengdeprisen ved interne transaksjoner er mangelfullt. Departementet har i punkt 3.1 tilkjennegitt at det er iverksatt et arbeid for å forbedre dette regelverket i ligningsloven, og kontoret antar at et eventuelt forbedret regelverk vil medvirke til at ligningsmyndighetene får bedre tilgang til nødvendig informasjon.

2 Området for ordningen med bindende forhåndsuttalelser

Det vises til pkt. 4.3.1 i høringsnotatet.

Det er foreslått at ordningen kun skal gjelde særskattepliktige internsalg. Kontoret slutter seg til dette.

Den foreslåtte ordningen er begrenset til salg av tørrgass. Etter kontorets oppfatning kan det være hensiktsmessig å vurdere en utvidelse av området for ordningen:

- Gass fra Snøhvit vil som kjent bli prosessert og nedkjølt til flytende form (LNG) og levert til markedet i spesialbygde skip. Gassen vil bli solgt som LNG og ikke som gass i rør. Ordningens virkeområde bør kanskje presiseres nærmere for evt. også å omfatte salg av tørrgass i nedkjølt, flytende form (LNG).
- Videre bør en vurdere om det er hensiktsmessig å utvide ordningen til også å omfatte rikgass og våtgass. Hvis selskapene kan dokumentere markedsmessigheten av kontraktbetingelsene på en tilfredsstillende måte, kan det være fordelaktig med forhåndsuttalelser også for slik gass.

Når det gjelder den nærmere avgrensningen av hva som skal regnes som internsalg, har departementet foreslått at ordningen skal ha samme virkeområde som sktl. § 13-1.



Definisjonen av "interessefellesskap" er vid, og det kan i en del tilfeller være uklart om det foreligger interessefellesskap eller ikke. Etter kontorets oppfatning er det likevel hensiktsmessig å basere seg på samme definisjon som i sktl. § 13-1.

3 Kompetent myndighet

Departementet foreslår i pkt. 4.3.2 i høringsnotatet at Oljeskattekontoret er det organ som bør gis ansvaret for å avgi forhåndsuttalelser. Kontoret er enig i departementets betraktninger på dette punkt.

4 Krav til saker som skal omfattes av ordningen

Departementet har i pkt. 4.3.3 i høringsnotatet lagt til grunn at det må foreligge en konkret, forstående disposisjon om salg av gass for å kunne be om en bindende forhåndsuttalelse. I tillegg sies det at det er et minstekrav at det foreligger et utkast til avtale som angir alle forhold som kan ha betydning for prisen. Kontoret slutter seg til dette.

Departementet foreslår at det ikke skal stilles krav om at endelig avtale er inngått for å be om uttalelse. Videre heter det at selskapet må ha en mulighet til å justere avtalevilkårene. Kontoret forstår det slik at den foreslåtte ordningen i prinsippet også skal være anvendelig for avtaler som allerede er inngått. Kontoret antar at de eventuelle justerte vilkår som forhåndsuttalelsen bygger på også må innarbeides i selve salgsavtalen.

5 Virkningen av en bindende forhåndsuttalelse

Kontoret er enig i departementets vurderinger i pkt. 4.3.4.

Hvis skattyter har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger i tilknytning til anmodning om forhåndsuttalelse, jf lignl. § 9-6 nr. 3a, skal ligningsmyndighetene kunne se bort fra uttalelsen ved ligningen. Det antas at dette kan gjøres ved at skattyter - under den ordinære ligningsbehandlingen - blir varslet om at forhåndsuttalelsen ikke legges til grunn.

Det antas at det i forhåndsuttalelsen kan tas forbehold om uriktige eller ufullstendige opplysninger.

6 Perioden som uttalelsen er bindende for

Det vises til pkt. 4.3.5 i høringsnotatet.

Departementet viser til at en bindende forhåndsuttalelse vil innebære en endelig fastsettelse av grunnlaget for ligningen så langt den rekker og at dette tilsier at uttalelsen bør gjelde for en begrenset periode. Det legges til grunn at en uttalelse normalt ikke skal gjelde for mer enn ett år, selv om kontraktsperioden er lengre, slik at ny anmodning må sendes for etterfølgende periode. Det påpekes likevel at hensynet til



forutberegnelighet og administrative hensyn kan tilsi en lengre bindingsperiode. Kontoret antar at det kan være fornuftig med en begrenset bindingsperiode som en sikkerhetsventil i en oppstartsperiode, men at en bør vurdere hensiktsmessigheten av dette når man har fått mer erfaring med ordningen.

Videre uttaler departementet at hvis den nye vurderingen av markedsverdien på avtaletidspunktet tilsier at tidligere pris ikke lenger er riktig, vil den nye uttalelsen måtte gå ut på en ny pris. Det påpekes at siktemålet er å komme frem til armlengdevilkår på avtaletidspunktet, slik at utvikling i markedet etter avtaletidspunktet i seg selv ikke gir grunnlag for endring av prisen. Departementet sier også at prisen må kunne justeres for etterfølgende forhåndsuttalelser dersom ligningsmyndighetene endrer rettsoppfatning. Avslutningsvis uttales det at man ikke vil foreslå å lovfeste føringer for ligningsmyndighetene når det gjelder hva som bør gi grunnlag for å endre skatteavregningsprisen i fremtidige uttalelser, men at det kan være aktuelt å gi nærmere regler i forskrift.

Kontoret forstår dette slik at man ved behandling av anmodning om "fornyelse" av tidligere inngått bindende forhåndsuttalelse for en flerårig avtale skal stå helt fritt i forhold til opprinnelig avgitt uttalelse. Dette innebærer at man skal ha anledning til å vurdere tidligere innsendt informasjon annerledes enn i opprinnelig uttalelse og at man kan benytte seg av ny informasjon, så lenge den relaterer seg til avtaletidspunktet. Eventuelle fremtidige begrensninger i forhold til dette utgangspunktet tas det sikte på å regulere i forskrift. Departementet bes klargjøre dette nærmere i tilfelle det ikke er riktig forstått.

Hvis kontoret ved behandling av anmodning om "fornyelse" av bindende forhåndsuttalelse kommer til at prisen i den opprinnelige uttalelsen ikke var armlengdemessig, antas det at det vil kunne oppstå spørsmål om selskapet tidligere har gitt ufullstendige eller uriktige opplysninger. Dette vil i så fall kunne få som konsekvens at tidligere avgitt bindende forhåndsuttalelse ikke blir lagt til grunn. Kontoret antar det er hensiktsmessig at departementet gir visse føringer på hva som skal til for at tidligere avgitt uttalelse ikke kan legges til grunn.

7 Formelle krav til anmodningen om forhåndsuttalelse

I pkt. 4.3.6 omtales formelle krav til anmodningen, herunder opplysninger og dokumentasjon som må fremlegges i anmodning om forhåndsuttalelse.

Kontoret er enig i departementets vurderinger mht. hvilken dokumentasjon som bør følge søknaden og at en bør vurdere fremtidig forskriftsregulering. I tillegg vil vi bemerke følgende:

Avtalt gasspris kan bestå av elementer som fradrag for salgskostnader, transportkostnader, rabatter etc. Kontoret har erfart at disse priselementene i liten grad er regulert i gassalgsavtalen, og ved prisvurderingen kan problemet være dokumentasjon på at prisjusteringen tilsvarer en reell faktisk kostnad eller ytelse. Slike justeringer kan bl.a. være et resultat av særskilte belastningsreguleringer mellom de beslektede selskapene. Kontoret forutsetter at også nevnte elementer må vurderes i tilknytning til



en anmodning om forhåndsuttalelse, og at selskapene også dokumenterer størrelsen på disse.

For å bedre ligningsmyndighetenes grunnlag for å vurdere markedspris, har departementet tilkjennegitt at det kan være aktuelt å pålegge selskapene løpende innsending av alle inngåtte kontrakter om salg av tørrgass fra norsk sokkel. Kontoret er enig i at dette kan være hensiktsmessig. Etter kontorets oppfatning bør det i tillegg til innsending av selve kontraktene/endringskontraktene gis en kort redegjørelse for innholdet i disse, hva som er endret etc.

Departementet foreslår at det ikke tas inn i loven noen uttrykkelig frist for å sende inn anmodning om bindende forhåndsuttalelse. Det antas at et selskap normalt vil avvente gjennomføring av et salg til anmodning om bindende forhåndsuttalelse er ferdigbehandlet. Det foreslås at ligningsmyndighetene skal ha anledning til å avgi uttalelser også for salg som er gjennomført. Videre uttales det at det særlig for langsiktige kontrakter kan være aktuelt å behandle anmodningen uavhengig av ligningsbehandlingen for det enkelte inntektsår.

Kontoret forstår forslaget slik at det skal være anledning til å avgi uttalelser for avtale som ikke er inngått, inngått avtale der levering ikke er påbegynt, inngått avtale der levering er startet og inngått avtale der levering er avsluttet. Dette innebærer at en uttalelse skal kunne gjelde både fremover i tid og med tilbakevirkende kraft. Videre forstås forslaget slik at det skal være anledning til å avgi forhåndsuttalelse parallelt med ligningsbehandlingen, slik at det prinsipielt er anledning til å avgi uttalelse i f.eks juni 2006 om salg som er avsluttet i 2005. Kontoret antar at dette kan være en fleksibel og hensiktsmessig løsning.

Det antas likevel at det kan være hensiktsmessig med noen nærmere retningslinjer. Anta at et selskap har inngått avtale om salg av tørrgass til beslektet selskap med levering i perioden januar 2006 til desember 2008. Videre antas det at anmodning om bindende forhåndsuttalelse først sendes inn i f.eks februar 2007. I et slikt tilfelle virker det unaturlig å basere seg på utgangspunktet om at uttalelse bare bør gis for ett år av gangen – dvs. kun for inntektsåret 2006. Skal selskapet alternativt kunne sende inn søknad vedrørende inntektsåret 2007 først etter ett år? Det synes i et slikt tilfelle mest naturlig å behandle 2006 og 2007 under ett.

8 Behandling av anmodningen

I pkt. 4.3.7 omtales behandlingen av anmodningen.

Departementet legger opp til at kontoret bør behandle en anmodning med relativt kort saksbehandlingstid. Kontoret er enig i dette, og om ordningen vedtas må det forutsettes at kontoret får de nødvendige ressurser til å gjennomføre ordningen etter intensjonene, herunder relativt kort saksbehandlingstid.

Det er vanskelig å forutsi hvordan gjennomføringen av ordningen vil arte seg, bl.a. med tanke på oppstartperioden og omfanget av anmodninger fra selskapene.



Saksbehandlingstiden vil for øvrig også avhenge av selskapets anmodning, kvaliteten på dokumentasjonen som fremlegges, responstid på eventuell forespørsel om ytterligere dokumentasjon, samt øvrige forhold ved kontrakten og selskapet. Kort saksbehandlingstid er viktig, men det overordnede mål må imidlertid være at enhver anmodning undergis en forsvarlig saksbehandling.

Departementet uttaler at det ikke er noe krav at Oljeskattekontoret må sannsynliggjøre hvorfor en justert pris foreslås. Kontoret skal videre ikke ha plikt til å avgi en bindende uttalelse. Vedtak om ikke å behandle anmodning skal ikke kunne påklages. Kontoret slutter seg til departementets vurderinger.

9 Etterlevelse og etterkontroll av bindende forhåndsuttalelse

Oljeskattemyndighetene må kontrollere at skattyter innretter seg etter det som er lagt til grunn i forhåndsuttalelsen. Dette må gjøres ved den etterfølgende ligningsbehandlingen.

Etterkontrollen kan antakelig gjøres relativt skjematisk, f. eks. ved at skattyter gir en enkel rapport som viser/verifiserer at vilkår, betingelser og forutsetninger for fastsatt pris er i tråd med forhåndsuttalelsen.

Det kan være et alternativ at forhåndsuttalelsen spesifikt angir hva som kreves fremlagt i tilknytning til etterkontrollen ved ligningen. Med dette kan det bli større mulighet for å tilpasse kontrollen til den enkelte sak og skattyter for øvrig. Et annet alternativ er at skattyter som omfattes av ordningen vedlegger selvangivelsen standardiserte opplysninger om etterlevelsen. Alternativt, eller i tillegg, kan det i en forskrift gis spesifikke krav til hvilke opplysninger som skal følge selvangivelsen.

Det legges for øvrig til grunn at selskapenes opplysningsplikt tilknyttet etterkontrollen følger av ligningslovens bestemmelser i kap 6, jf kap 8.

10 Administrative og økonomiske konsekvenser

Den ideelle målsetting når det gjelder ligningsansettelsene er at alle internsalg skal være markedsmessige. Det kan være ulike oppfatninger av hvilke kontrollordninger som, med en gitt ressursinnsats, gir den beste måloppnåelsen. Det er imidlertid kontorets klare oppfatning at en høy grad av måloppnåelse med dagens ordning – dvs. etterkontroll (ligning m.v.) av gasspriser – vil kreve omfattende ressurser. Dette bl.a. fordi relevante opplysninger vil være vanskelig tilgjengelig, men ikke minst fordi man må påregne behandling i flere instanser (klagebehandling og rettssaker) i de tilfellene hvor selskapenes påstander blir fraveket. Ressursmessig gir imidlertid etterkontroll stor grad av fleksibilitet – den årlige ressursinnsatsen på området kan tilpasses tilnærmet fritt. Ved å innføre en ordning med bindende forhåndsuttalelser vil man derimot i mye større grad måtte binde ressurser til denne oppgaven: *En velfungerende ordning med bindende forhåndsuttalelser vil kreve et bestemt minstenivå på ressursinnsatsen.* En viktig målsetting med innføring av en ordning med bindende forhåndsuttalelser må da være at den ressursinnsats dette krever vil gi (klart) høyere grad av måloppnåelse enn en tilsvarende ressursinnsats knyttet til etterkontroll. Under forutsetning av at

ordningen tas i bruk av selskapene anser kontoret det som overveiende sannsynlig at dette målet vil nås.

Innføring av ordningen krever altså at kontoret tilføres ekstra ressurser. Ordningen innebærer at kontoret i tillegg til å kontrollere verdsettingen av selskapenes historiske gassalg også må ta stilling til hva som er korrekt verdsetting fremover i tid.

Gassmarkedene er svært komplekse og krever betydelige ressurser å sette seg inn i. Markedene er i tillegg i stadig utvikling. Dette nødvendiggjør at det stilles ressurser til rådighet til kjøp av informasjon om priser, markedsutvikling, generell rådgivning etc.


Som departementet forutsetter, er det nødvendig at søknader kan behandles med en relativt kort saksbehandlingstid – dette gjelder også toppene. Etter som gassåret starter 1. oktober er det rimelig å anta at en overvekt av henvendelsene vil komme på en tid av året da kontorets arbeidsbelastning i utgangspunktet er høy. Det vil være nødvendig å tilføre ekstra ressurser for at kontorets øvrige virksomhet ikke skal påvirkes negativt.

11 Nærmere regulering i forskrift

Departementet har i høringsnotatet pkt. 4.3.8 vist til at det kan være behov for i forskrift å gi mer detaljerte og utfyllende regler om krav til innholdet i anmodningen, saksbehandlingsregler osv.

Kontoret er enig i at det kan være et slikt behov, men finner at det på det nåværende tidspunkt er vanskelig å si hva som mest hensiktsmessig bør reguleres. Foreløpig taler det meste for å avvente en nærmere regulering. Det antas at en forskriftsregulering eventuelt kan tas opp på et senere tidspunkt når man har opparbeidet erfaring med ordningen.

Oljeskattkontoret


Torstein Fløystad
Oljeskattedirektør


Grete Aasland Grotmol