

Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo

<b>FINANSDEPARTEMENTET</b>	
26. AUG. 2005	
Saksnr.	0413725-12
Arkivnr.	

**Deres ref:**  
04/3725 SL MJP/tis

**Vår ref:**  
Fb/gass-salg-hør

**Arkiv:**  
52

**Dato:**  
25.08.05

## **Høring – forslag om innføring av en ordning med bindende forhåndsuttalelser for oljeselskaperens salg av tørrgass**

Oljeindustriens Landsforening, OLF, viser til Finansdepartementets høringsbrev av 03.06.05 og tilhørende notat vedrørende forslag om å innføre en ordning med bindende forhåndsuttalelser for oljeselskaperens salg av tørrgass.

### **1. Innledning**

I forbindelse med at Gassforhandlingsutvalget opphørte fra 01.01.02, etablerte Olje- og energidepartementet ad hoc arbeidsgrupper med deltakelse fra berørte OLF-medlemmer for å diskutere den skattemessige problemstillingen knyttet til salg av gass mellom nærstående parter. Når det gjelder den skattemessige behandlingen av salg av gass i det nye regimet, ble det utarbeidet et notat til departementet som ble sendt 02.07.01 fra selskapene som deltok i OEDs arbeidsgruppe.

OLF som organisasjon ble presentert for de posisjoner som ble lagt fram og adopterte disse som OLF-posisjoner. Kort oppsummert var den primære posisjonen at det bør innføres et system med forhåndsgodkjenning av gass-salgskontrakter. Det minst attraktive alternativet for skattemessig behandling av salg av gass er innføring av et normprissystem etter mønster fra råoljesalg.

Det foreliggende forslaget fra Finansdepartementet trekker de samme prinsipielle slutninger. OLF er derfor i utgangspunktet positivt innstilt til departementets forslag om en ordning med bindende forhåndsuttalelser. OLF er innstilt på å bidra konstruktivt til at en ordning med bindende forhåndsuttalelser for oljeselskaperens salg av tørrgass skal nå de felles mål som vi oppfatter deles av Finansdepartementet. Salg til nærstående parter utgjør en ikke ubetydelig og trolig voksende del av gassmarkedet. OLF har i lang tid etterlyst forutsigbare vilkår for skattemessig behandling av denne type gass-salgskontrakter. Det er derfor positivt at Finansdepartementet har tatt fatt i problemstillingen slik at forutsigbarheten kan økes og man kan redusere mengden av saker der ligningsmyndighetene har avvikende skattemessige vurderinger av selskaperens salgskontrakter.

Det er likevel en del elementer i høringsnotatet som OLF ikke finner like tilfredsstillende, og som vi vil drøfte nærmere nedenfor.

## 2. Kommentarer til Finansdepartementets forslag

### 2.1 Begrepet tørrgass

Som nevnt innledningsvis er OLF positiv til prinsippet om at det bør innføres en frivillig ordning med bindende forhåndsuttalelser for salg av tørrgass til nærstående parter. OLF ser imidlertid ikke noen grunn til at ordningen med forhåndsuttalelser kun skal gjelde "tørrgass" som definert i departementets forslag. OLF foreslår derfor at ordningen utvides til å omfatte all gass som sådan. Når det gjelder avgrensningen av hva som skal omfattes av ordningen, vil dette naturlig følge som en negativ avgrensning i forhold til anvendelsesområdet for råoljeslaget som er underlagt normprissystemet.

### 2.2 Formålet bak departementets forslag

Forutsigbarhet for hvordan internprisingen av gass fastsettes i forhold til ligningen, er det viktigste formålet med en ordning med bindende forhåndsuttalelser. Den økte forutberegnelighet som forhåndsuttalelsen gir, gjør at skatteyter lettere kan forutsi sine skatteforpliktelser. Det er derfor av vesentlig betydning for industrien at ordningen som foreslås innført, gir en bedre forutberegnelighet enn dagens ordning med en prøving av selskapenes transaksjoner ved den ordinære ligning året etter at transaksjonen er gjennomført, jf. også pkt. 2.6 vedrørende bindingstiden.

### 2.3 Avgrensningen til internsalg

Som Finansdepartementet påpeker, er det bare aktuelt å innføre ordningen for salg mellom parter med interessellesskap. Sammenligningsgrunnlaget for hva som skal betraktes å være riktig armlengdevilkår vil være pris og øvrige salgsvilkår i tilsvarende avtaler mellom uavhengige parter.

Det er i departementets forslag s. 11 henvist til skattelovens § 13-1 sitt virkeområde når det gjelder den nærmere avgrensningen av hva som skal regnes som internsalg. Videre vises det til OECDs mønsterskatteavtale art 9 og OECDs retningslinjer for internprising. OLF er enig i denne avgrensningen.

OLF ser imidlertid ikke noen grunn til å avgrense ordningen mot uttak av gass fra særskattepliktig område, jf. s.11, i og med at behovet for å få en forhåndsuttalelse på internsalgspris også er tilstede her. OLF ber derfor departementet foreslå at ordningen også skal omfatte uttak.

### 2.4 Kompetent myndighet

OLF er kritisk til at Oljeskattekontoret (OSK) foreslås å bli tillagt kompetansen til å avsi bindende forhåndsuttalelser om riktig markedsverdi for avtaler om salg av tørrgass.

Årsaken er først og fremst at dette ville medføre et markant brudd med den etablerte forvaltningsmessige oppbygning av de respektive organers rolle og myndighet.

Dagens ordning med vedtak om bindende forhåndsuttalelser fattes av Oljeskattenemnda og gjelder prinsipielle skatterettslige sider ved et prosjekt. OSK er saksbehandler for Oljeskattenemnda. Det ville derfor medføre en forskyvning av ligningskompetansen fra Oljeskattenemnda til OSK dersom OSK blir tildelt myndigheten med bindende forhåndsuttalelser for verdien av avtalene ved ligningen. Det samme spørsmålet vil bli avgjort av Oljeskattenemnda dersom et selskap i stedet velger ikke å be om en forhåndsuttalelse. OLF anser dette som en uheldig form for forhåndsligning i og med at OSK deretter ved den ordinære ligning skal fungere som forberedende organ for Oljeskattenemnda som foretar den endelige ligning. I forbindelse med innføring av bindende forhåndsuttalelse i psktl. § 6 nr. 4 ble det i Ot.prp. nr.34 (1990 – 1991) uttalt følgende under pkt. 7.3 Kompetent myndighet:

*”I forhold til den ordning med bindende forhåndsuttalelse som her foreslås, anser imidlertid arbeidsgruppens flertall, representantene fra Finansdepartementet, Oljeskattekontoret og NORRET, ikke departementet som rette saksbehandlingsinstans. Dette skyldes først og fremst at slike bindende uttalelser i realiteten er ligningsavgjørelser. Departementet som fagadministrativt organ bør i utgangspunktet derfor ikke avgi uttalelser som binder nemndene ved den senere ligningsbehandling. Det vil blant annet kunne skape uklarhet og uensartet praksis dersom departementet i slike saker inntar en stilling som ikke er i tråd med nemndenes oppfatning av den aktuelle lovgivning. Flertallet anser også at en hensiktsmessig funksjonsfordeling mellom departementet og ligningsmyndighetene tilsier at departementet ikke i større grad engasjerer seg i materielle ligningsavgjørelser knyttet til konkrete saker.*

*Flertallet mener at de samme hensyn taler mot at Oljeskattekontoret gjøres til avgjørende instans for behandling av anmodning om bindende forhåndsuttalelser. Hensynet til det prinsipielle skillet mellom fagetat og nemnder gjelder også her.”*

De samme hensyn som talte mot at Oljeskattekontoret ble tillagt kompetansen til å avgi alminnelige bindende forhåndsuttalelser, taler etter OLFs vurdering også mot å gi Oljeskattekontoret kompetansen til å avgi bindende forhåndsuttalelser om prising av gass.

Når det gjelder hvilket organ som kan være kompetent myndighet til å foreta denne type forhåndsuttalelser, kan flere hensyn spille inn. Dette tillegges ulik vekt blant OLFs medlemmer. OLF som organisasjon ønsker derfor ikke å fremme forslag om dette i denne høringen.

## 2.5 Frivillig søknadsbehandling, avskåret klageadgang og domstolsprøving

OLF er som nevnt innledningsvis positivt innstilt til en frivillig basert ordning. Men OLF deler ikke departementets syn når det gjelder den videre behandling etter at selskapet har valgt å søke om forhåndsuttalelse. OLF anbefaler på det sterkeste at Finansdepartementet pålegger kompetent organ en plikt til å gi en forhåndsuttalelse, forutsatt at de formelle krav til søknaden er oppfylt. Dersom kompetent organ nekter å akseptere de vilkår som selskapet har søkt godkjent, må organet i det minste ha en plikt til å gi en begrunnelse for hvorfor de aktuelle vilkår ikke aksepteres.

Selskapene vil ofte legge ned et betydelig arbeid og ressurser for å kunne legge frem en søknad som oppfyller alle formalia og dokumentasjonskrav. Selskaper som søker om forhåndsuttalelse, med alt det arbeid en slik søknad krever, bør da kunne kreve at saken behandles.

Dersom det mot formodning likevel blir avslått å avgi forhåndsuttalelse, vil det virke prosessbesparende og styrke forutberegneligheten for industrien dersom avslagene begrunnes.

I og med at ordning om forhåndsuttalelse skal være en frivillig ordning, foreslår departementet at selskapene skal være avskåret fra adgangen til å klage og adgangen til å få prøvd saken for domstolene. Industrien ser på dette forslaget som en urimelig og ubegrunnet innskrenking av det etablerte forvaltningsmessige klagesystem.

OLF er fullt ut klar over at klageadgang er avskåret i ligningsloven og petroleumsskatteloven når det gjelder søknader om andre forhåndsuttalelser etter lignl § 3A-3 og pskti § 6 nr 4, men etter de øvrige ordningene er det adgang til å få en uttalelse prøvet ved den senere ligning og for domstolene. Også dette avskjæres her. Det bør derfor innføres en klageadgang i denne type saker.

OLF er også kritisk til departementets forslag om en valgadgang for det kompetente organ til å la være å behandle søknaden og heller foreta en ordinær ligning dersom søknaden sendes sent på året, jf. høringsnotatet s. 16 hvor det klart forutsettes at kompetansen legges til OSK. Dette understreker for øvrig OLFs synspunkter ovenfor under pkt 2.4 når det gjelder kompetanseforskyvning og sammenblanding av roller dersom kompetansen tillegges OSK.

## 2.6 For hvilken periode mv. uttalelsen er bindende

Finansdepartementet legger opp til at en bindende forhåndsuttalelse normalt bare skal ha gyldighet i ett år om gangen. OLF mener at dette svekker den nødvendige forutsigbarheten ved ordningen. Formålet med å oppnå større forutberegnelighet enn ved dagens ordning, kan etter OLFs vurdering umulig nås med bindende forhåndsuttalelser for kun ett år om gangen.

Langsiktige gassalgskontrakter mellom uavhengige parter inngås av balanserte hensyn til både selger og kjøper når det gjelder forutsigbarhet, og for å hindre at markedsforstyrrelser i avtaleperioden skal velte investeringsgrunnlaget for gasselger eller forsyningssikkerheten til kjøper. På tilsvarende måte kan det være gode grunner for å inngå langsiktige internsalgsavtaler. OLF forventer ikke at en forhåndsuttalelse skal ha gyldighet i hele kontraktens varighet, dersom den strekker seg over 10, 20 eller 30 år. Imidlertid inneholder de fleste langsiktige gassalgskontrakter prisrevisjonsklausuler. Det bør kunne gis bindende forhåndsuttalelser for et tidsrom tilsvarende tidsintervallet for slike prisrevisjonsperioder som tilsvarende betingelsene i avtaler mellom uavhengige parter.

OLF anbefaler derfor at det legges opp til en mer individuelt tilpasset ordning, der det foretas en konkret vurdering av hver enkelt kontrakt når det gjelder bindingsperioden for forhåndsuttalelsen. Utgangspunktet er at en avtale inngått på armlengdevilkår på avtaletidspunktet, vil måtte stå som inngått på markedsmessige vilkår i hele avtaleperioden på samme måte som en langsiktig kontrakt inngått mellom uavhengige parter. Dersom det bare gis forhåndsuttalelse for ett år om gangen, svekkes den forutberegneligheten som ordningen tar sikte på å gi selskapene.

Det vises her til APA – ordningen i Storbritannia (1999 Finance Act Section 85, 86 and 87) og Nederland (Decree August 11, 2004 Section 8b CIT) som i utgangspunktet legger opp til en avtaleperiode på 3 – 5 år og med rom for individuelle tilpasninger.

## 2.7 Søknadsprosedyren

OLF mener at ordningen med forhåndsuttalelser bør åpne for en mer forhandlings- og avtalebasert ordning enn den formelle søknadsbaserte ordning som departementet legger opp til. Årsaken er at det er tale om til dels svært komplekse vurderinger når det gjelder å komme frem til akseptable markedsvilkår samtidig som det er et stort behov for individuelle tilpasninger for den enkelte kontrakt. OLF ber derfor departementet se på erfaringene fra Storbritannia og Nederland der skattemyndighetene ved tilsvarende ordninger om ulike forhåndsuttalelser (særlig Advance Pricing Agreements) er åpne for både forhandlinger og mer avtalebaserte ordninger. Det vises til Storbritannias APA ordning (Statements of Practice SP3/99 s. 187 og utover) hvor den formelle prosedyren vedrørende søknad om APA ordning er nærmere beskrevet. Kort oppsummert, legger prosedyren opp til en fire – trinns behandling:

- Pre – filing meeting / expression of interest (possibly on anonymous basis)
- Formal submission of application for clarification (including critical assumptions)
- Evaluation
- Agreement

For at ordningen skal tas i bruk er det viktig at selskapene får lagt frem sitt syn på saken, noe som ofte kan oppnås bedre ved muntlige presentasjoner enn kun ved en skriftlig søknad. Dermed kan det også lettere oppnås forståelse for hvilken dokumentasjon som kreves og hvorfor, jf. pkt. 2.9. Videre, dersom ordningen blir mer forhandlingsbasert, vil det kunne skape et grunnlag for et bedre samarbeid ved at begge parter får en økt forståelse for at målet er å komme frem til en løsning, noe som begge parter har interesse av.

Når det gjelder antallet langsiktige internsalgskontrakter det er tale om, er det OLF sin oppfatning at en forhandlingsbasert ordning ikke vil skape en uoverkommelig arbeidsmengde for det organ som bli tillagt kompetansen.

## 2.8 Dokumentasjonskrav

OLF er enig i utgangspunktet om at selskapene må fremlegge den dokumentasjon som ligger til grunn for selskapets vurdering av riktig markedspris. OLF vil imidlertid understreke at relevant dokumentasjon i utgangspunktet må være den dokumentasjon selskapet har hatt tilgjengelig og lagt til grunn for sin vurdering av markedsmessige vilkår for den aktuelle kontrakten, forutsatt at selskapet har fortatt en forsvarlig vurdering basert på OECDs retningslinjer om internprising.

Både skattemyndigheter og skattytere bør tilstrebe seg på et mer utstrakt samarbeid vedrørende dokumentasjonsspørsmål for å unngå overdrevne dokumentasjonskrav, samtidig som det fremskaffes tilstrekkelig informasjon for å anvende armlengdeprinsippet på en pålitelig måte, jf. pkt. 2.7 om en mer forhandlingsbasert ordning. OLF kan derfor ikke se at det som generell ordning skal være nødvendig for et selskap å sende inn alle sine kontrakter om salg av tørrgass (eksterne/interne og langsiktige/kortsiktige) på den norske sokkel for at skattemyndighetene skal kunne forta en vurdering av markedspris. OLF går derfor imot at selskapene pålegges dette, jf. Høringsnotatet s. 16.

Dersom et selskap har basert sin vurdering av internprisen på en eller flere sammenlignbar(e) ekstern(e) salgskontrakt(er), må selskapet som utgangspunkt kunne fremlegge denne som relevant og tilstrekkelig dokumentasjonsgrunnlag. Det vises til den norske oversettelse av OECDs retningslinjer kapittel IV pkt. 4.9:

*"I en vanskelig internprisingssak kan selv en skattyter med de beste intensjoner gjøre en utilsiktet feil, fordi de faktiske forhold som skal vurderes er så vidt komplekse. Dessuten kan selv en likningsmedarbeider med de beste intensjoner trekke feil konklusjon på basis av disse fakta. Skattemyndigheter oppfordres til å ta hensyn til denne observasjon ved utførelse av sine internprisingsgranskninger. Dette har to implikasjoner. For det første oppfordres likningsmedarbeidere om å være fleksible i sine tilnærminger og ikke kreve at skattytere i sin internprising skal utvise en presisjon som er urealistisk gitt alle de faktiske forhold og omstendigheter. For det andre oppfordres likningsmedarbeidere om å ta hensyn til skatteytters forretningsmessige bedømmelse av anvendelsen av armlengdeprinsippet, slik at analysen av internprisingen knyttes til forretningsmessige realiteter. Likningsmedarbeidere bør derfor begynne sin analyse av internprising med utgangspunkt i den metoden skatteyter har valgt ved fastsettelsen av sine priser. Retningslinjene i kapittel 1, i avsnittet som omhandler bruken av internprisingsmetoder (punkt 1.68-1.70), kan også være til hjelp i så henseende."*

OLF støtter forslaget om at kravet til dokumentasjon gis i lov eller forskrift slik at saksbehandlingstiden kan kortes ned. Men ordningen må kunne åpne for at manglende dokumentasjon kan ettersendes ved forespørsel slik at selskapet kan få en uttalelse og ikke bli avfeid med et avslag pga utilstrekkelig dokumentasjon.

OLF vil igjen påpeke at hensikten med å få en bindende forhåndsuttalelse om inngåtte avtaler om gassmarkedspris er forutsigbarhet. Dette vil redusere risikoen for aktørene og på den måten vil det åpne for potensiell økt verdiskaping fra norsk sokkel. Dersom kravene til dokumentasjon ikke balanserer hensynet til det som er nevnt ovenfor, risikerer man å innføre en ordning som ikke benyttes med de uheldige følger dette kan få for ressursutnyttelse og verdiskaping. Skattemyndighetenes dokumentasjonskrav bør derfor ikke påføre skattyter kostnader eller byrder som etter omstendighetene vil være uforholdsmessige.

## 2.9 Avverging av dobbeltbeskatning

Etter OLFs oppfatning må Finansdepartementet i større grad legge til rette for at ordningen sikrer selskapene mot en evt. dobbeltbeskatning, jf. OECDs mønsterskatteavtale art 9, nr 2 og art 25. Departementet bør derfor tilstrebe å få tilrettelagt en effektiv kanal for bi- og multilateral samarbeid med andre lands myndigheter for å unngå dobbeltbeskatning ved å ta i bruk den forhandlingskanal som skatteavtalene åpner for eller gjennom ordningen direkte som en multilateral APA ordning, jf. OECDs retningslinjer kapittel IV, C og pkt. 4.163. OLF finner det ikke tilfredsstillende at Finansdepartementet kun fastslår at ordningen med bindende forhåndsuttalelse som foreslås, ikke anses for å være i konflikt med OECDs anbefalinger, jf. s. 11.

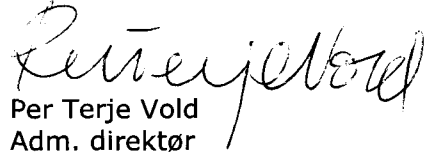
Videre ber OLF Finansdepartementet vurdere forholdet til lignl. § 9 – 5, nr. 2c om ligningsmyndighetenes plikt til å ta opp spørsmål om endring som følge av skatteavtale eller avtale med annet lands myndighet i en dobbeltbeskatningssak. Det bør innføres en tilsvarende bestemmelse i forhold til forhåndsuttalelser, slik at disse blir endret dersom departementet inngår avtale med annet lands myndighet i slike saker.

## 3. Innstilling

Som poengtert innledningsvis, er OLF i hovedsak positivt innstilt til departementets forslag om en ordning med bindende forhåndsuttalelser. Men for at ordningen skal representere et reelt

alternativ og som er bedre enn dagens ordning med tanke på forutberegnelighet og anvendelighet, anbefaler OLF at departementet revurderer den foreslåtte ordning på enkelte punkter. Dette gjelder særlig bindingstiden på 1 år, OSK som kompetent myndighet, skattemyndighetens frivillighet når det gjelde å avgi en forhåndsuttalelse og den manglende klageadgangen.

Med vennlig hilsen  
**OLF** Oljeindustriens Landsforening

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Per Terje Vold', written in a cursive style.

Per Terje Vold  
Adm. direktør