

Finansdepartementet

Deres referanse	21/217
Deres dato	21.02.2022
Vår saksbehandler	Ellen Bakken
Vår referanse	22-351
Vår dato	16.05.2022

Høringsvar - forslag til beskatningshjemmel for utenlandske personer og selskap som deltar i mineralvirksomhet, utnytter fornybare energiresurser eller utøver karbonhåndtering på norsk kontinentalsokkel

Innledning

Det vises til Finansdepartementets høringsnotat datert 21. februar 2022 (saknr. 21/217) med forslag til beskatningshjemmel for utenlandske personer og selskap som deltar i mineralvirksomhet, utnytter fornybare energiresurser eller utøver karbonhåndtering på norsk kontinentalsokkel («Høringsnotatet»). Høringsfristen er satt til 21. mai 2022.

Norsk olje og gass er positive til Finansdepartementets forslag som vil likestille utenlandske og norske aktører og bidra til like konkurransevilkår for alle. Norske aktører er globalskattepliktige til Norge for all sin virksomhet, herunder virksomhet på norsk kontinentalsokkel. Utenlandske aktører som deltar i mineralvirksomhet, utnytter fornybare energiresurser eller utøver karbonhåndtering på norsk kontinentalsokkel er etter gjeldende rett ikke skattepliktige til Norge. Lovforslaget vil gi norske skattemyndigheter hjemmel til å skattlegge utenlandske aktører på lik linje med norske aktører.

I det følgende vil Norsk olje og gass kun peke på enkelte problemstillinger som organisasjonen mener krever ytterligere avklaringer, herunder forholdet til transportvirksomhet, og forholdet til petroleumsskatteloven, Norges skatteavtaler og EØS-avtalen.

2. Transportvirksomhet

2.1 Innledning

Det følger av Høringsnotatet at forslaget til skatteloven § 2-3 første ledd, ny bokstav (k) - (m) og bestemmelsens saklige virkeområde, er basert på petroleumsskatteloven § 1, jf. Høringsnotatet side 8, 15 og 22.

I petroleumsskatteloven § 1 er det presisert eksplisitt at rørledningstransport er omfattet av lovens saklige virkeområde, jf. ordlyden «dertil knyttet virksomhet og arbeid, herunder rørledningstransport av utvunnet petroleum». I høyesterettspraksis er det samtidig avklart at bøyelasting ikke er omfattet av petroleumsskatteloven § 1, jf. Rt-2013-1429 (Teekay). Med andre ord er transport av petroleum med skip verken ansett som en del av hovedvirksomheten «undersøkelse og utvinning» eller som en hjelpevirksomhet under petroleumsskatteloven. Dette har den konsekvens at utenlandske aktører som driver bøyelastingsvirksomhet på norsk kontinentalsokkel ikke vil være skattepliktige til Norge for denne virksomheten. For norske aktører vil Teekay-dommen ikke ha betydning, da disse uansett er globalskattepliktige til Norge for all sin virksomhet (med mindre de er fritatt for beskatning etter rederiskatteordningen).

I Høringsnotatet har Finansdepartementet valgt å regulere beskatningen av transportvirksomhet utøvet av utenlandske aktører annerledes enn det som gjelder under petroleumsskatteloven. I Høringsnotatet er transportvirksomhet behandlet på tre forskjellige måter. I relasjon til mineralvirksomhet er transport ansett som en hjelpevirksomhet, jf. Høringsnotatet side 10, i strid med Høyesteretts vurdering i Rt-2013-1429 (Teekay). I relasjon til karbonhåndtering er transport ansett som en del av hovedvirksomhet som følge av at transport er omfattet av definisjonen av «karbonhåndtering», jf. Høringsnotatet side 23. Når det gjelder utnyttelse av fornybare energiresurser er transport derimot ikke omtalt i Høringsnotatet overhode, verken som en del av hovedvirksomheten eller som en hjelpevirksomhet, jf. Høringsnotatet punkt 3.

Etter Norsk olje og gass' syn er det uheldig at Finansdepartementet har benyttet petroleumsskatteloven som mal for utformingen av de foreslåtte bestemmelsene, samtidig som departementet har lagt til grunn avvikende forståelser av hvilken transport som er omfattet av de foreslåtte beskatningshjemlene. En slik regulering skaper unødvendige uklarheter.

2.2 Transport av mineraler

Norsk olje og gass mener at transport av mineraler med skip fra norsk kontinentalsokkel ikke bør være omfattet av den foreslåtte beskatningshjemmelen.

Norge har i tillegg til naturressursene på norsk kontinentalsokkel, også betydelig skipsfartsinteresser, og Norge har en interesse i at prinsippet om flaggstatens jurisdiksjon ikke uthules. Dette kan tale for at beskatningshjemmelen ikke utvides til også å gjelde transport av mineraler. Skipsfartspolitiske hensyn bør her få forrang, se også Høyesteretts begrunnelse i Rt-2013-1429 (Teekay).

Etter Norsk olje og gass' syn bør det derfor presiseres i proposisjonen at transport av mineraler med skip ikke anses som en «dertil knyttet virksomhet» i relasjon til den foreslåtte skatteloven § 2-3 første ledd, bokstav (k). Det vil innebære at utenlandske aktører som driver transportvirksomhet for frakting av mineraler med skip ikke vil være skattepliktige til Norge for sin virksomhet.

En slik løsning vil gi sammenheng i regelverket, ettersom tilsvarende løsning er lagt til grunn for transport av petroleum med skip under petroleumsskatteloven, jf. Rt-2013-1429 (Teekay). Hvorvidt et skip frakter petroleum eller mineraler bør ikke ha betydning for norsk beskatningshjemmel.

2.3 Transport av CO2

Tilsvarende som for mineraler, mener Norsk olje og gass at transport av CO2 med skip ikke bør være omfattet av den foreslåtte beskatningshjemmelen.

Når det gjelder karbonhåndtering, er det et tilleggsmoment at det er ønskelig med import av CO2 fra utlandet. For karbonhåndtering er transport nødvendig for å få tilgang på CO2 som innsatsfaktor. Dette i motsetning til mineralvirksomhet, petroleumsvirksomhet og utnyttelse av fornybare energiresurser, hvor transport er en etterfølgende aktivitet for å flytte naturressursen fra norsk kontinentalsokkel til land. Dersom det innføres skatteplikt på transport av CO2, vil det kunne bremse importen av CO2 fra utlandet. Dette taler mot å la transport av CO2 være omfattet av lovforslaget.

Utenlandske skip som frakter CO2 til Norge vil i stor grad gå i internasjonal skipsfart og kun ha kortvarige opphold på norsk sokkel. Transportvirksomheten synes derfor å ha en svakere tilknytning til norsk beskatningsområde enn f.eks. virksomheter som driver med lagring av CO2 på norsk sokkel.

Etter Norsk olje og gass' syn bør det derfor presiseres i proposisjonen at transport av CO2 til norsk kontinentalsokkel ikke er omfattet av den foreslåtte beskatningshjemmelen. I Høringsnotatet er det lagt til grunn at transport er en del av hovedvirksomheten «karbonhåndtering». Det er derfor ikke tilstrekkelig å presisere at transport med skip ikke skal anses som en hjelpevirksomhet (en «dertil knyttet

virksomhet») i relasjon til karbonhåndtering. Det bør derfor uttrykkelig avklares at transport av CO₂ med skip ikke er omfattet av definisjonen av «karbonhåndtering».

En avklaring av at transport av CO₂ med skip ikke er omfattet av den foreslåtte beskatningshjemmelen, innebærer at utenlandske aktører som driver transportvirksomhet for frakt av CO₂ med skip ikke vil være skattepliktige til Norge for sin virksomhet. Det vil være i tråd med det som gjelder for utenlandske aktører som driver transportvirksomhet for frakt av olje (bøyelasting), jf. Rt-2013-1429 (Teekay).

2.4 Transport av fornybare energiresurser

Når det gjelder fornybare energiresurser er det ikke like aktuelt med transport ved hjelp av skip. Energiresursene må imidlertid også transporteres, og da trolig ved hjelp av undersjøiske strømkabler.

Slike kabler har enkelte likhetstrekk med rørledninger for transport av petroleum. Som nevnt innledningsvis, er det eksplisitt nevnt i petroleumsskatteloven § 1 at rørledningstransport er omfattet av lovens saklige virkeområde som en «dertil knyttet virksomhet».

I Høringsnotatet er transport av fornybare energiresurser ikke nevnt overhode, verken som hjelpevirksomhet eller del av hovedaktiviteten, jf. Høringsnotatet punkt 3.

Norsk olje og gass antar at transport av fornybar energi fra norsk kontinentalsokkel med strømkabler (utenfor petroleumsskatteregimet) er omfattet av den foreslåtte beskatningshjemmelen, og foreslår at dette presiseres i ordlyden i forslaget til skatteloven § 2-3 første ledd, ny bokstav (l) på mønster fra petroleumsskatteloven § 1.

3. Forholdet til petroleumsskatteloven

Mineralvirksomhet, karbonhåndtering og utnyttelse av fornybare energiresurser på norsk kontinentalsokkel vil kunne utøves både av skattytere innenfor og utenfor petroleumsskattelovens særskatteregime.

Norsk olje og gass forutsetter at den foreslåtte beskatningshjemmelen ikke vil påvirke rekkevidden av petroleumsskattelovens virkeområde. Det innebærer at utnyttelse av fornybare energiresurser eller håndtering av egen CO₂, i forbindelse med særskattepliktig utvinning av petroleum, vil være omfattet av petroleumsskatteregimet forutsatt at aktiviteten har tilstrekkelig tilknytning til utvinningsvirksomheten.

4. Forholdet til Norges skatteavtaler

I Høringsnotatet er det sagt at Norges utøvelse av den foreslåtte beskatningsretten kan bli nærmere regulert i skatteavtaler med utenlandske personers og selskapers hjemstat.

I flere av skatteavtalene Norge har inngått, er kontinentalsokkelen omfattet av skatteavtalens geografiske virkeområde. Det er ofte gjort ved at definisjonen av begrepet «den kontraherende stat» også omfatter «ethvert område utenfor vedkommende stats territorialfarvann, der denne stat i samsvar med sin lovgivning og folkeretten har rettigheter med hensyn til undersøkelse og utnyttelse av naturforekomster på havbunnen eller i dens undergrunn», jf. f.eks. den nordiske skatteavtalen art. 3 (1) bokstav a.

Ordlyden «undersøkelse og utnyttelse av naturforekomster på havbunnen eller i dens undergrunn» tilsier at mineralvirksomhet på norsk kontinentalsokkel trolig er omfattet av disse skatteavtalenes alminnelige bestemmelser, mens karbonhåndtering og utnyttelse av fornybare energiresurser, som f.eks. havvind, på norsk kontinentalsokkel trolig ikke vil være omfattet.

Norsk olje og gass antar at dette innebærer at disse skatteavtalene ikke setter begrensninger for norsk beskatning av karbonhåndtering og utnyttelse av fornybare energiresurser, men at de kan sette begrensninger på norsk beskatning av mineralvirksomhet. I de skatteavtalene hvor kontinentalsokkelen

ikke er omfattet av avtalens geografiske virkeområde, vil den aktuelle skatteavtalen heller ikke begrense norsk beskatning av mineralvirksomhet.

Flere av Norges skatteavtaler har i tillegg til et utvidet geografisk virkeområde, også egne sokkelbestemmelser. Etter Norsk olje og gass' forståelse, vil mineralvirksomhet ikke være omfattet av sokkelbestemmelsene i dagens skatteavtaler, da disse normalt er begrenset til virksomhet knyttet til forberedende undersøkelse, utforskning eller utnyttelse av petroleumforekomster, jf. f.eks. den nordiske skatteavtalen art. 21 (1).

Det innebærer at mineralvirksomhet omfattes av de ordinære bestemmelsene i den aktuelle skatteavtalen, og at de særskilte reglene om fast driftssted som gjelder for petroleumsvirksomhet på norsk sokkel, jf. f.eks. den nordiske skatteavtalen art. 21 (2) og (3), ikke får tilsvarende anvendelse på mineralvirksomhet.

Bakgrunnen for de særskilte reglene om fast driftssted for petroleumsvirksomhet på norsk sokkel, er at Norge i OECD-sammenheng ikke har fått gjennomslag for at oljeleting i seg selv utgjør et fast driftssted etter modellavtalens alminnelige bestemmelser. Etter Norsk olje og gass' syn er det ingen grunn til å tro at OECD vil stille seg annerledes for mineralvirksomhet på kontinentalsokkelen.

Uten en særregel for fast driftssted for mineralvirksomhet er det en fare for at hjelpevirksomhetene ikke vil oppfylle kravene til fast driftssted, ettersom slik virksomhet ofte drives fra fartøy og har en begrenset varighet. For å sikre norsk beskatningsrett er det derfor behov for at mineralvirksomhet reguleres nærmere i Norges skatteavtaler (som omfatter kontinentalsokkelen) på samme vilkår som petroleumsnæringen.

5. Forholdet til EØS-avtalen

I Høringsnotatet legger Finansdepartementet til grunn, både for mineralvirksomhet og karbonhåndtering, at utenlandske aktører først og fremst vil delta i denne form for virksomhet som kontraktører. Dette fordi konsesjon etter henholdsvis havbunnsmineralloven og lagringsforskriften er forbeholdt juridiske personer som er stiftet i overensstemmelse med norsk lovgivning, når ikke annet følger av internasjonale avtaler.

Til dette vil Norsk olje og gass bemerke at Norges forpliktelser etter EØS-avtalen trolig innebærer at også selskap hjemmehørende innenfor EU og EØS vil ha rett til å få tildelt konsesjon etter havbunnsmineralloven og lagringsforskriften. Beskatningshjemmelen vil derfor kunne få betydning også for hovednæringene og ikke bare servicenæringen. Betydningen av lovforslaget synes derfor å være større enn det Finansdepartementet tilsynelatende legger til grunn i Høringsnotatet.

6. Alternative forslag til utforming av lovtekst

I Høringsnotatet har Finansdepartementet lagt frem to alternative forslag til utforming av lovteksten; enten at de tre beskatningshjemlene får hver sin bokstav under skatteloven § 2-3 første ledd (bokstav (k) til (m)), eller at de tre beskatningshjemlene samles i skatteloven § 2-3 første ledd, ny bokstav (k) nummer 1 til 3.

Norsk olje og gass mener at det første alternativet er best. Da unngår man enda ett nivå i bestemmelsen, noe som vil gjøre henvisninger til de tre beskatningshjemlene enklere. I den grad det skulle utvikle seg forskjellig praksis for de tre beskatningshjemlene, er det også en fordel at de ikke er samlet i én bokstav.

7. Rekkevidden av lovforslaget

Lovforslaget er begrenset til mineralvirksomhet, utnyttelse av fornybare energiresurser og karbonhåndtering samt «dertil knyttet virksomhet», utøvet av utenlandske personer på norsk kontinentalsokkel. Utøver utenlandske personer annen virksomhet på norsk kontinentalsokkel enn den som faller inn under lovforslaget eller petroleumsskatteloven § 1, vil Norge ikke ha beskatningshjemmel.

Norsk olje og gass antar at ordlyden «dertil knyttet virksomhet» er begrenset til aktiviteter som bærer preg av å være hjelpevirksomheter for hovedvirksomheten, altså mineralvirksomhet, utnyttelse av fornybare energiresurser og karbonhåndtering, mens aktiviteter som har preg av å være en egen hovedvirksomhet ikke vil falle inn under ordlyden.

For eksempel antar Norsk olje og gass at hydrogenproduksjon på norsk kontinentalsokkel ikke vil anses som en «dertil knyttet virksomhet» i relasjon til forslaget til skatteloven § 2-3 første ledd ny bokstav (l) (utnyttelse av fornybare energiresurser), selv om hydrogenproduksjonen f.eks. benytter havvindkraft produsert på norsk sokkel.

Det innebærer at dersom utenlandske personer driver hydrogenproduksjon på norsk kontinentalsokkel ikke vil bli skattepliktig til Norge. For å oppnå like konkurransevilkår, mener Norsk olje og gass at det er viktig at utenlandske og norske aktører likestilles.

Den lovgivningsteknikken som Finansdepartementet har benyttet i lovforslaget, innebærer at det må lages nye beskatningshjemler etter hvert som nye virksomhetstyper etablerer seg på norsk kontinentalsokkel.

En alternativ lovgivningsteknikk kunne vært å utvide det geografiske virkeområdet til skatteloven til også å omfatte norsk kontinentalsokkel. På den måte vil Norge ha beskatningshjemmel for å skattlegge all ny virksomhet som utøves av utenlandske personer på norsk kontinentalsokkel. I den grad det er ønskelig at enkelte virksomhetstyper ikke skal være omfattet (som f.eks. skipstransport jf. punkt 3 over), kan man i stedet eksplisitt unnta disse virksomhetstypene fra beskatning.

Med vennlig hilsen
Norsk olje og gass

Sign.

Torbjørn Giæver Eriksen
Direktør Næringspolitikk og kommunikasjon