



L73: Redegørelser for udfordringer i nuværende lovforslag

TotalEnergies og BlueNord appellerer til en ændring af lovforslag L73 stykke 4 til kulbrinteskattelovens §20E for at imødekomme væsentlige udfordringer som konsekvens af lovforslagets nuværende udformning.

Dette understøttes af de følgende to ekspertredegørelser samt tidligere afviklingsplan for offshore gas- og olieinstallationer fra Energistyrelsen.

I det følgende kan konkluderes:

- **Punkt 1: Juridisk redegørelse om tidspunkt for tilbagebetaling af kulbrinteskatefter gældende regler**

Skatteministeriet argumenterer for, at det også efter de gældende regler er tilfældet, at der først vil kunne ske tilbagebetaling af kulbrinteskate, når alle anlæg er fjernet.

I den vedhæftede juridiske redegørelse fra Corit Advisory konkluderer Niels Winther-Sørensen, professor og dr.jur., og Katja Dyppel Weber, Ph.d. i skatteret, at der ikke er belæg for at fortolke de gældende bestemmelser i kulbrinteskatteloven således, at tilbagebetaling (refusion) af kulbrinteskate først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

Det understreger, at spørgsmålet om indretning af carry back-ordningen ikke er et spørgsmål om juridisk fortolkning. Det er et spørgsmål om, at man politisk med det nye stk. 4 risikerer utilsigtet at gennemføre lovgivning, der vil udfordre fremmelsen af CCS-teknologien og dansk og europæisk energuafhængighed betragteligt.

- **Punkt 2: De skattemæssige forhold i Norge og Storbritannien**

I Norge og Storbritannien har man stået overfor samme udfordringer, som L73 har til formål at adressere.

I den vedhæftede redegørelse fra PwC, demonstreres det, at Norge og Storbritannien har løst udfordringen ved, at carry back-fradraget sikres med årlig tilbagebetaling af kulbrinteskate i takt med, at overflødige anlæg fjernes. Vores appel er dermed, at lovttekstens formulering justeres efter norsk og britisk forbillede.

- **Punkt 3: Forældet afviklingsplan for offshore gas- og olieinstallationer**

I Energistyrelsens afviklingsplan (2018) antages det, at dekommissionering af anlæg vil tage tre til fem år. Men at fjerne samtlige anlæg på en hensigtsmæssig måde kan jf. erfaringer fra andre lande tage op mod 20 år. Der bør derfor tages hensyn til en revideret afviklingsplan, der afspejler det reelle tidsperspektiv.

Kongens Lyngby, d. 2. maj 2023

Resume af notat om tidspunkt for tilbagebetaling af kulbrinteskatefter gældende regler

Der er *ikke* belæg for at fortolke de gældende bestemmelser om fjernelsesomkostninger sådan, at tilbagebetaling (refusion) af kulbrinteskate først kan ske, *når alle anlæg er fjernet*.

- Den 29. september 2003 blev der indgået en aftale mellem økonomi- og erhvervsministeren og rettighedshaverne om forlængelse af eneretsbevillingen ("2003-Aftalen").
 - Det fremgår af 2003-Aftalen, at refusion af kulbrinteskate skal ske "*når produktion i henhold til bevillingen er ophørt*".
 - Det følger af formulering "*minus beløb tidligere refunderet vedrørende fjernelser under samme ordning*" i 2003-Aftalen, at parterne har forudsat, at der kan ske refusion mere end én gang. Denne formulering vil være meningsløs, hvis refusion først kan ske, når alle anlæg er fjernet.
 - Økonomi- og erhvervsministerens Redegørelse til Folketinget vedrørende Nordsøen fra d. 7. oktober 2003 om 2003-Aftalen nævner intet om, at refusion først kan ske, når alle anlæg er fjernet.
- Ved fortolkning af gældende regler om fjernelsesomkostninger, skal 2003-Aftalen tillægges en særlig vægt. Det følger både af lovens undertitel og bemærkningerne til lovforslaget.
- Ordlyden af KUL §§ 10 A og 20 E, stk. 3, fastslår, at fjernelsesomkostninger kan fradrages løbende i takt med afholdelsen, og at refusion skal ske, "*hvis der resterer et uudnyttet underskud ved endeligt ophør af virksomhed*", dvs. ved ophør af produktion i henhold til bevillingen.
 - Havde lovgiver tilsigtet udskydelse af refusion til et senere tidspunkt end til ophør af produktion i henhold til bevillingen, ville lovgiver have anført dette.
- Formålet med bestemmelserne er i henhold til bemærkningerne, at selskaberne ved refusion af fjernelsesomkostninger skal stilles "*tilnærmelsesvis som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig*". Fjernelsesomkostninger kan fradrages i takt med, at de afholdes. Det vil derfor være i strid med bestemmelsernes formål, hvis fjernelsesomkostninger først kan refunderes, når alle anlæg er fjernet.
- Der er kun ét udsagn i bemærkningerne til L 62 fra 2003, som – læst løsrevet fra sammenhængen – muligvis kunne fremføres til støtte for ministeriets nye fortolkning. Læst i sin sammenhæng giver udsagnet imidlertid ikke mening, når anlæg først kan fjernes efter ophør af produktionen, hvilket er den praktiske situation. Dette udsagn kan derfor ikke tillægges nogen betydning.



Kongens Lyngby, d. 2. maj 2023

Tidspunkt for tilbagebetaling af kulbrinteskatt efter gældende regler

Skatteministeren har fremsat et lovforslag (L 73), som bl.a. indeholder et nyt stykke 4 til kulbrinteskattelovens § 20 E. I dette nye stykke 4 og i de bemærkninger og kommentarer til høringssvar, der knytter sig hertil, er det forudsat, at der efter de gældende regler først vil kunne ske tilbagebetaling af kulbrinteskatt, *når alle anlæg er fjernet*.

Vi er blevet anmodet om at vurdere, om denne forudsætning er korrekt.

Vores vurdering

Omkostninger til fjernelse af anlæg fradrages i medfør af kulbrinteskattelovens § 10 A i takt med, at omkostningerne afholdes. Omkostninger til fjernelse af anlæg, som ikke fuldt ud kan udnyttes til fradrag i positiv kulbrinteindkomst, kan udløse refusion (tilbagebetaling) af kulbrinteskatt, jf. kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3.

Der er efter vores vurdering *ikke* belæg for at fortolke de gældende bestemmelser i kulbrinteskatteloven således, at tilbagebetaling (refusion) af kulbrinteskatt først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

Begrundelsen for vores konklusion er følgende:

Det følger af aftalen af 29. september 2003 mellem økonomi- og erhvervsministeren og rettighedshaverne om forlængelse af eneretsbevillingen ("**2003-Aftalen**"), at fjernelsesomkostninger skal fradrages i det indkomstår, hvor omkostningerne afholdes. Det følger endvidere af 2003-Aftalen, at hvis der ikke er tilstrækkelig positiv kulbrinteindkomst at fradrage omkostningerne i, skal skatteværdien af disse fradrag refunderes ved ophør af produktion i henhold til eneretsbevillingen og derefter løbende i takt med afholdelse af fjernelsesomkostningerne.

Hvornår præcis, refusionen skal udbetales, fremgår ikke af 2003-Aftalen. Men baseret på formuleringen "*minus beløb tidligere refunderet vedrørende fjernelser under samme ordning*", i 2003-Aftalen kan det udledes, at parterne har forudsat, at staten ikke kan udskyde den samlede refusion til det tidspunkt, hvor alle anlæg er fjernet.

I Økonomi- og erhvervsministerens Redegørelse til Folketinget vedrørende Nordsøen fra d. 7. oktober 2003, er indholdet af 2003-Aftalen vedrørende fjernelsesomkostninger, herunder refusion, gengivet på side 6 og side 8. Ministeren har heller ikke her angivet, at 2003-Aftalen skal forstås sådan, at refusion først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

Kulbrinteskattelovens §§ 10 A og 20 E blev indført ved lov nr. 1216 fra 2003. Det er både i lovens undertitel "*(Ændringer af skattelovgivningen, som er lagt til grund for aftale af 29. september 2003 mellem økonomi- og erhvervsministeren og bevillingshaverne i henhold til eneretsbevilling af 8. juli 1962 til efterforskning og indvinding af kulbrinter i Danmarks undergrund)*" og i bemærkningerne til lovforslaget (L 62 fra 2003) understreget, at formålet med lovforslaget var at gennemføre de ændringer af skattelovgivningen, som fremgik af 2003-Aftalen.

2003-Aftalen må derfor tillægges en særlig vægt ved fortolkningen af de bestemmelser, der blev indført ved lovændringen, herunder kulbrinteskattelovens §§ 10 A og 20 E om fjernelsesomkostninger.

Ordlyden af kulbrinteskattelovens §§ 10 A og 20 E, stk. 3, fastslår i overensstemmelse med 2003-Aftalen, at fjernelsesomkostninger kan fradrages løbende i takt med afholdelsen, men at refusion først kan ske ved ophør af produktionen. Konkret anføres der "*endeligt ophør af virksomhed omfattet af dette kapitel*", dvs. virksomhed omfattet af kulbrinteskattelovens kapitel 3 A. Denne formulering må i lyset af 2003-Aftalen forstås som ophør af produktion i henhold til bevillingen.

Når der i bestemmelsen er angivet et tidspunkt (ophør af virksomhed omfattet af kapitel 3 A), som udskyder tidspunktet for refusion af kulbrinteskate, taler ordlyden imod at indfortolke en yderligere udskydelse, f.eks. til det tidspunkt, hvor alle anlæg er fjernet. Hvis lovgiver havde tilsigtet, at dette skulle være tilfældet, ville lovgiver have anført dette i bestemmelsens ordlyd i stedet for "*endeligt ophør af virksomhed omfattet af dette kapitel*".

Heller ikke det tilkendegivne formål i pkt. 3.1.3 i bemærkningerne til L 62 fra 2003 om, at selskaberne ved refusion af fjernelsesomkostninger skal stilles "*tilnærmelsesvis som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig*", støtter ministeriets nye fortolkning. Tværtimod vil en udskydelse af refusion, indtil alle anlæg er fjernet, føre til, at selskaberne netop ikke stilles som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig. Dette gælder naturligvis især, hvis fjernelsesomkostningerne afholdes over en lang årrække.

Det i bemærkningerne angivne formål støtter således ikke en fortolkning, hvorefter der først kan ske refusion, når alle anlæg er fjernet. Tværtimod.

Der er alene ét udsagn i bemærkningerne til L 62 fra 2003, som – læst isoleret og løsrevet fra sammenhængen – muligvis kunne fremføres til støtte for, at alle fjernelsesomkostninger skal være afholdt, før der kan udbetales refusion. Men læst i sammenhæng må det imidlertid konstateres, at en sådan fortolkning ikke kan have været lovgivers hensigt. Udsagnet: "*Det vil sige, når alle fjernelsesomkostninger er afholdt og dermed kendt*" henviser nemlig til den forudgående sætning, om, at der først udbetales refusion, når al produktion i henhold til koncessionerne er ophørt. Kun i den

situation, hvor fjernelse af alle anlæg kan ske samtidigt med ophør af produktionen, giver udsagnet mening. Det kan imidlertid nu med sikkerhed fastslås, at denne samtidighed ikke er mulig i praksis. Navnlig kan det ikke udledes af udsagnet, at lovgiver skulle have tilsigtet, at der efter ophøret af produktionen skal ske en yderligere udskydelse af tidspunktet for refusion af kulbrinteskate.

Ved fortolkningen af lovbestemmelser er det almindeligt anerkendt, at skatteministerens bemærkninger til lovforslaget kan inddrages som et fortolkningselement ved fastlæggelsen af, hvad der har været lovgivers hensigt. Man kan imidlertid ikke ved "cherry picking" tage en del af en sætning ud af sin sammenhæng og så hævde, at dette er udtryk for lovgivers hensigt. Dette gælder i særlig grad, hvor en sætning, som her, både er i strid med den bagved liggende aftale mellem økonomi- og erhvervsministeren og bevillingshaverne (som lovændringen havde til hensigt at gennemføre) og i strid med en naturlig ordlydsfortolkning af bestemmelsens formulering samt øvrige udsagn i bemærkningerne til bestemmelsen.

Det er vanskeligt at gisne om, hvad den person, der har affattet udsagnet i den ovenfor fremhævede sætning, har gjort sig af overvejelser ved formuleringen heraf. Som nævnt giver sætningen i sammenhæng med den sætning, som den henviser til, ikke nogen mening. Det er efter vores opfattelse mindst lige så sandsynligt, at forfatteren blot har ønsket at tilkendegive, at der ikke kan udbetales refusion for fjernelsesomkostninger, før omkostningerne er afholdt. Sætningen er imidlertid, læst i sin sammenhæng, af en sådan karakter, at man ikke kan tillægge den nogen betydning ved fastlæggelsen af, hvad lovgiver har tilsigtet.

Endelig fremgår det af de specielle bemærkninger til kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, at refusion så vidt muligt skal ske i indkomståret efter ophør og endelig ligning. Heller ikke dette udsagn giver støtte for, at udbetaling først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

Kgs. Lyngby, d. 2. maj 2023



Niels Winther-Sørensen
Partner, professor, dr.jur.



Katja Dyppel Weber
Partner, Ph.d.

Kongens Lyngby, d. 2. maj 2023

Bilag – Uddybende notat om tidspunkt for tilbagebetaling af kulbrinteskatt efter gældende regler

I dette bilag uddybes den argumentation, der er fremført i notat om tidspunkt for tilbagebetaling af kulbrinteskatt.

Konklusion

Omkostninger til fjernelse af anlæg fradrages i medfør af kulbrinteskattelovens § 10 A i takt med, at omkostningerne afholdes. Omkostninger til fjernelse af anlæg, som ikke fuldt ud kan udnyttes til fradrag i positiv kulbrinteindkomst, kan udløse refusion (tilbagebetaling) af kulbrinteskatt, jf. kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3.

Der er efter vores vurdering *ikke* belæg for at fortolke de gældende bestemmelser i kulbrinteskatteloven således, at tilbagebetaling (refusion) af kulbrinteskatt først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

Begrundelsen for vores konklusion er følgende:

Det følger af aftalen af 29. september 2003 mellem økonomi- og erhvervsministeren og rettighedshaverne om forlængelse af eneretsbevillingen ("**2003-Aftalen**"), at fjernelsesomkostninger skal fradrages i det indkomstår, hvor omkostningerne afholdes. Det følger endvidere af aftalen, at refusion af skatteværdien af disse fradrag, hvis der ikke er tilstrækkelig positiv kulbrinteindkomst at fradrage omkostningerne i, skal refunderes ved ophør af produktion i henhold til eneretsbevillingen og derefter løbende i takt med afholdelsen af fjernelsesomkostningerne.

Hvornår præcis, refusionen skal udbetales, fremgår ikke af 2003-Aftalen. Men baseret på formuleringen "*minus beløb tidligere refunderet vedrørende fjernelser under samme ordning*", i 2003-Aftalen kan det udledes, at parterne har forudsat, at staten ikke kan udskyde den samlede refusion til det tidspunkt, hvor alle anlæg er fjernet.

2003-Aftalen må tillægges en særlig vægt ved fortolkningen af de bestemmelser, der blev indført ved lovændringen, herunder kulbrinteskattelovens §§ 10 A og 20 E om fjernelsesomkostninger.

Ordlyden af kulbrinteskattelovens §§ 10 A og 20 E, stk. 3, fastslår i overensstemmelse med 2003-Aftalen, at fjernelsesomkostninger kan fradrages løbende i takt med afholdelsen, men at refusion først kan ske ved ophør af produktionen.

Når der i bestemmelsen er angivet et tidspunkt (ophør af virksomheden omfattet af kapitel 3 A), som udskyder tidspunktet for refusion af kulbrinteskate, taler ordlyden imod at indfortolke en yderligere udskydelse, f.eks. til det tidspunkt, hvor alle anlæg er fjernet.

Heller ikke det tilkendegivne formål i pkt. 3.1.3 i bemærkningerne til L 62 fra 2003 om, at selskaberne ved refusion af fjernelsesomkostninger skal stilles *"tilnærmelsesvis som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig"*, støtter ministeriets nye fortolkning. Tværtimod vil en udskydelse af refusion, indtil alle anlæg er fjernet, føre til, at selskaberne netop ikke stilles som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig.

Der er alene ét udsagn i bemærkningerne til L 62, som – læst isoleret og løsrevet fra sammenhængen – muligvis kunne fremføres til støtte for, at alle fjernelsesomkostninger skal være afholdt, før der kan udbetales kulbrinteskate. Læst i sammenhæng må det imidlertid konstateres, at dette ikke kan have været lovgivers mening. Udsagnet: *"Det vil sige, når alle fjernelsesomkostninger afholdt og dermed kendt"* henviser nemlig til den forudgående sætning, om, at der først kompenseres, når al produktion i henhold til koncessionerne er ophørt. Kun i den situation, hvor fjernelse af alle anlæg kan ske samtidigt med ophøret af produktionen, giver denne sætning mening. Det kan imidlertid nu med sikkerhed fastslås, at denne samtidighed ikke er muligt i praksis. Navnlig kan det ikke udledes heraf, at lovgiver skulle have tilsigtet, at der efter ophøret af produktionen skal ske en yderligere udskydelse af tidspunktet for refusion af kulbrinteskate.

Endelig fremgår det af de specielle bemærkninger til kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, at udbetaling så vidt muligt skal ske i indkomståret efter ophør og endelig ligning. Heller ikke dette udsagn giver støtte for, at udbetaling først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

1. Skatteministeriets begrundelse for forudsætningen om, at alle anlæg skal være fjernet

I bemærkningerne til lovforslag L 73 fra 2023 er det forudsat, at der efter den gældende regel i kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, ikke kan ske tilbagebetaling af kulbrinteskate før alle anlæg er fjernet, men der er ikke givet nogen begrundelse for, hvorfor dette skulle være tilfældet.

Skatteministeriet har i høringsvar til Dansk Offshore i forbindelse med lovforslag L 73 fra 2023 udtalt følgende (høringskema, bilag 1 til lovforslag L 73 fra 2023, svar til Dansk Offshore):

"Derudover bemærkes vedrørende tidspunktet for tilbagebetaling af kulbrinteskate af underskud som følge af fjernelsesomkostninger, at den gældende regel i kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, indebærer, at carry back-ordningen først kan anvendes, når alle anlæg er fjernet og de samlede fjernelsesomkostninger er kendte. Det er også udtrykkeligt anført i bemærkningerne til den

gældende bestemmelse, jf. pkt. 3.1.3. i de almindelige bemærkningerne til L 62 i folketingsåret 2003/04."

Citatet angiver i 1. sætning ministerens opfattelse af gældende ret uden nogen nærmere begrundelse. I citatets 2. sætning henvises der så til, at dette "også" er "udtrykkeligt anført" i bemærkningerne til den gældende bestemmelse, jf. punkt 3.1.3 i de almindelige bemærkninger til lovforslag L 62 fra 2003.

Vi har ikke kunnet finde andre begrundelser end denne henvisning til bemærkningerne, og vi antager derfor, at ministeriets forudsætning om, at alle anlæg skal være fjernet, først og fremmest bygger på disse bemærkninger.

Vi undersøger indholdet af bemærkningerne i punkt 3.1.3 til lovforslag L 62 fra 2003 nedenfor i afsnit 3.3 og afsnit 3.4.

2. Baggrunden for reglen om tilbagebetaling af kulbrinteskot

Ved indførelsen af kulbrinteskatteloven fra 1982 blev der ikke fastsat særregler om fjernelsesomkostninger, men regeringen tilkendegav, at man i lighed med regeringerne i Norge og Storbritannien ville overveje og analysere mulige løsninger på bl.a. det problem, at rettighedshaveren ved ophør af produktionen kan stå tilbage med skattemæssige underskud m.v.

Forud for indgåelse af aftalen om forlængelse af eneretsbevillingen og indførelsen af de særlige regler om fjernelsesomkostninger i kulbrinteskatteloven i 2003 havde Skatteretsrådet i en redegørelse fra juni 1999 analyseret problemet om fjernelsesomkostninger. Skatteretsrådet konkluderede, at der i praksis var åbnet op for, at udgifter, der først afholdes efter virksomhedens ophør, kan fradrages, når udgifterne har driftsmæssig forbindelse med den nu ophørte virksomhed.

2003-Aftalen må tillægges en særlig vægt ved fortolkningen af de bestemmelser, der blev indført ved lov nr. 1216 fra 2003, herunder kulbrinteskattelovens bestemmelser om fjernelsesomkostninger, jf. nærmere nedenfor i afsnit 3.1. Aftalen indeholdt følgende passus om fjernelsesomkostninger (afsnit V "Andre økonomiske vilkår"):

*"I kulbrinteskatteloven indsættes endvidere bestemmelser om en carry back-ordning. Fjernelsesomkostninger **fradrages i det år, de afholdes**. Såfremt der ikke er tilstrækkelig positiv kulbrinteindkomst til fuld udnyttelse af fradraget, **når produktion i henhold til bevillingen er ophørt, refunderer staten skatteværdien af det udnyttede fradrag**. Det refunderede beløb kan dog **ikke overstige den akkumulerede kulbrinteskattebetaling minus beløb tidligere refunderet vedrørende fjernelser under samme ordning**." (Vores fremhævelser)*

Den 1. sætning i den citerede passus medfører, at fjernelsesomkostningerne skal fradrages i takt med, at de afholdes. Dette medfører, at omkostninger, der afholdes i 2035, skal medtages i indkomstopgørelsen for 2035, som endeligt kan opgøres efter indkomstårets udløb, så restskat/overskydende skat kan betales/tilbagebetales i 2036.

En tilsvarende formulering er ikke benyttet i den 2. sætning i den citerede passus for så vidt angår tidspunktet for statens refusion af skatteværdien af udnyttede fradrag. Dette er helt naturligt, da det jo først er på det tidspunkt, hvor produktion i henhold til bevillingen er ophørt, at det kan fastslås, om

der var tilstrækkelig positiv kulbrinteindkomst til fuld udnyttelse af fradragene. Refusion af fjernelsesomkostninger kan derfor først ske, når produktion i henhold til bevillingen er ophørt.

Den 3. sætning i den citerede passus fastlægger det maksimale beløb, der kan kræves udbetalt. Af 3. sætning kan imidlertid *også* udledes, at parterne ved formuleringen af aftalen har forudsat, at tidspunktet for refusion *ikke* kan udskydes til det tidspunkt, hvor alle anlæg er fjernet. I modsat fald ville formuleringen: "*minus beløb tidligere refunderet vedrørende fjernelser under samme ordning*" nemlig ikke give mening. Hvis produktion i henhold til bevillingen ophører i 2041, og der fx afholdes fjernelsesomkostninger i alle årene fra 2035 til og med 2050, vil en udskydelse af refusionen af kulbrinteskatt til efter 2050 jo betyde, at der ikke kan være "*beløb tidligere refunderet vedrørende fjernelser under samme ordning*".

Den citerede passus må derfor forstås sådan, at fjernelsesomkostninger skal fradrages i det indkomstår, omkostningerne afholdes, og at refusion af skatteværdien af disse fradrag, hvis der ikke er tilstrækkelig positiv kulbrinteindkomst at fradrage omkostningerne i, skal refunderes ved ophør af produktion i henhold til eneretsbevillingen og derefter løbende i takt med afholdelsen af fjernelsesomkostningerne. Hvornår præcis, refusionen skal udbetales, fremgår ikke af 2003-Aftalen, men det kan af aftalen udledes, at parterne har forudsat, at staten ikke kan udskyde hele refusionen til det tidspunkt, alle anlæg er fjernet.

I Økonomi- og erhvervsministerens Redegørelse til Folketinget vedrørende Nordsøen fra den 7. oktober 2003, er indholdet af 2003-Aftalen og den ovenfor citerede passus fra aftalens afsnit V gengivet i redegørelsen side 6 og side 8. Ministeren har heller ikke her angivet, at passussen skal forstås sådan, at refusion først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

3. Kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3

3.1 Betydningen af aftalen om forlængelse af eneretsbevillingen

Kulbrinteskattelovens § 10 A og § 20 E blev indført ved lov nr. 1216 fra 2003. Der er både i lovens undertitel ("*Ændringer af skattelovgivningen, som er lagt til grund for aftale af 29. september 2003 mellem økonomi- og erhvervsministeren og bevillingshaverne i henhold til eneretsbevilling af 8. juli 1962 til efterforskning og indvinding af kulbrinter i Danmarks undergrund*") og i bemærkningerne til lovforslaget (Almindelige bemærkninger, punkt 1, L 62 fra 2003) understreget, at formålet med lovforslaget var at gennemføre de ændringer af skattelovgivningen, som fremgik af 2003-Aftalen.

2003-Aftalen må derfor tillægges en særlig vægt ved fortolkningen af de bestemmelser, der blev indført ved lovændringen, herunder kulbrinteskattelovens §§ 10 A og § 20 E om fjernelsesomkostninger.

3.2 Formuleringen af kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3 om refusion af kulbrinteskatt

Ordlyden af kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, jf. § 10 A, blev formuleret i overensstemmelse med det, der var aftalt i 2003-Aftalen:

"§ 10 A. Ved opgørelsen af den i § 4 nævnte skattepligtige indkomst kan fradrages beløb, som den skattepligtige afholder til fjernelse af anlæg også efter, at virksomhed med indvinding af kulbrinter er ophørt."



"§ 20 E. ...

Stk. 3. Hvis der rester et uudnyttet underskud ved endeligt ophør af virksomhed omfattet af dette kapitel, kan skatteværdien af den del af underskuddet, som vedrører fradrag efter § 10 A, udbetales til den skattepligtige. Skatteværdien beregnes med skattesatsen for de senest pålignede kulbrinteskatter. Udbetalingen kan højst udgøre den kulbrinteskate, som den skattepligtige har betalt i henhold til reglerne i dette kapitel, med tillæg af den kulbrinteskate, som den skattepligtige har betalt vedrørende indkomståret 2004. Kulbrinteskate vedrørende kulbrinteindkomst hos selskaber, der er eller har været sambeskattet med den skattepligtige, medregnes ikke efter 3. pkt. Udbetalingen medregnes ikke til den skattepligtige indkomst. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for gennemførelsen af udbetalinger som nævnt i 1. pkt."

Kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, må efter sin ordlyd forstås sådan, at fradrag for fjernelsesomkostninger vil kunne udbetales (refunderes) til den skattepligtige, uanset fjernelsesomkostningerne er afholdt før ophør af virksomheden, men således at udbetalingen tidligst kan udbetales ved *"endeligt ophør af virksomhed omfattet af dette kapitel"*. Dette er naturligt, idet det først er på dette tidspunkt, det kan fastslås, at de fremførte underskud ikke kan fradrages i positiv kulbrinteindkomst. Formuleringen *"virksomhed omfattet af dette kapitel"*, dvs. virksomhed omfattet af kulbrinteskattelovens kapitel 3 A, må i lyset af den ovenfor citerede passus fra afsnit V i 2003-Aftalen forstås som ophør af produktion i henhold til bevillingen.

Der er intet i ordlyden af kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, som støtter en fortolkning, hvorefter refusion af kulbrinteskate skal udskydes yderligere til det tidspunkt, hvor alle anlæg er fjernet. Hvis lovgiver havde tilsigtet, at dette skulle være tilfældet, ville lovgiver have anført dette i bestemmelsens ordlyd i stedet for *"endeligt ophør af virksomhed omfattet af dette kapitel"*.

3.3 Skatteministerens bemærkninger til punkt 3.1.3 om formålet med refusion af kulbrinteskate

I skatteministerens bemærkninger til lovforslaget er med henvisning til Skatteretsrådets rapport anført, at det allerede efter de dagældende regler måtte anses for overvejende sandsynligt, at selskaberne ville kunne opfylde kriterierne for fradrag i forbindelse med oprydningen i Nordsøen. Bestemmelsen med den udtrykkelige hjemmel blev derfor foreslået for at undgå tvivl herom (lovforslag L 62 fra 2003, Alm. bemærkninger afsnit 3.1.3). Videre er om formålet med at fastsætte særlige regler for fjernelsesomkostninger anført:

"Formålet med at fastsætte særlige regler for fjernelsesomkostninger er således – i højere grad end at sikre fradrag – at kompensere selskaberne for det »tab«, som skyldes, at der ved denne type virksomhed skal afholdes betydelige udgifter, efter at virksomheden er afsluttet. Disse udgifter har nær tilknytning til driften af virksomheden og vil alt andet lige være fradragsberettigede, i det omfang de afholdes, mens virksomheden er i drift og har en indtjening. På den baggrund virker det rimeligt at søge en løsning, hvor selskaberne stilles tilnærmelsesvis som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig." (Vores fremhævelse)



Fradrag for fjernelsesomkostninger kan som nævnt ske i samme indkomstår og får derfor, hvis der er positiv kulbrinteindkomst at fradrage omkostningerne i, straks fuld effekt i form af en reduktion af den skat, der skal betales. Hvis selskaberne ved refusion af fjernelsesomkostninger skal stilles *"tilnærmelsesvis som om, udgifterne var afholdt, mens virksomheden kastede indtægter af sig"*, indebærer dette, at der løbende skal ske tilbagebetaling af kulbrinteskate og ikke først, når alle fjernelsesomkostninger er afholdt. Dette gælder naturligvis i særlig grad, hvis fjernelsesomkostningerne afholdes over en lang årrække.

Det i bemærkningerne angivne formål støtter således ikke en fortolkning, hvorefter der først kan ske refusion, når alle anlæg er fjernet. Tværtimod.

3.4 Skatteministerens bemærkninger i punkt 3.1.3 om sammenhængen mellem ophør af produktion i henhold til koncessioner og tidspunktet for afholdelse af alle fjernelsesomkostninger

Som anført ovenfor i afsnit 1 er der i kommentarerne til Dansk Offshore's hørings svar i høringskemaet (bilag 1 til lovforslag L 72 fra 2023) henvist til punkt 3.1.3 i bemærkningerne til lovforslag L 62 fra 2003, og det anføres, at carry back-ordningen først kan anvendes, når alle anlæg af fjernet, og de samlede fjernelsesomkostninger er kendte.

Da det næppe kan være den ovenfor (i afsnit 3.3) beskrevne formålsbeskrivelse i punkt 3.1.3, der er tænkt på (formålet fører jo til den modsatte konklusion), formoder vi, at det er følgende udtalelse fra punkt 3.1.3, som vi har fremhævet med fed, der er henvist til:

"Det foreslås, at der først kompenseres, når al produktion i henhold til koncessioner, der omfattes af kapitel 3 A, endeligt er ophørt. Det vil sige, når alle fjernelsesomkostninger er afholdt og dermed kendt. Det foreslås derfor, at der indføres en carry back -ordning, hvor staten betaler en andel af fjernelsesomkostningerne, der opgøres under hensyn til selskabets tidligere skattebetaling. Der skal tages hensyn til selskabets tidligere skattebetaling for at undgå, at selskabet stilles bedre end den situation, hvor omkostningerne løbende havde kunnet fradrages." (vores fremhævelse)

Det må medgives, at udsagnet *"når alle fjernelsesomkostninger afholdt og dermed kendt"* - læst isoleret og løsrevet fra sammenhængen – muligvis kunne fremføres til støtte for, at der først kan ske kompensation, når alle fjernelsesomkostninger er afholdt.

Læst i sammenhæng må det imidlertid konstateres, at dette ikke kan have været lovgivers mening. Udsagnet *"når alle fjernelsesomkostninger afholdt og dermed kendt"* i 2. sætning knytter sig nemlig til udsagnet i 1. sætning, jf. referencen i 2. sætnings indledning: *"Det vil sige..."*. Og i 1. sætning refereres der til det tidspunkt, hvor al produktion i henhold til koncessioner omfattes af kapitel 3 A er endeligt ophørt. Dette tidspunkt for *endeligt ophør af produktion* vil imidlertid altid ligge før det tidspunkt, hvor alle fjernelsesomkostninger er afholdt.



Den 2. sætning fra citatet ovenfor giver *kun* mening, hvis det forudsættes, at fjernelse af anlæg kan ske samtidigt med ophøret af produktionen. Men dette er i praksis *umuligt*. Vi har således til illustration fået oplyst, at afviklingen af Gorm feltet forventes at vare mindst 10 år efter ophør af produktionen.

Ved fortolkningen af lovbestemmelser er det almindeligt anerkendt, at skatteministerens bemærkninger til lovforslaget kan inddrages som et fortolkningselement ved fastlæggelsen af, hvad der har været lovgivers hensigt. Man kan imidlertid ikke ved "cherry picking" tage en del af en sætning ud af sin sammenhæng og så hævde, at dette er udtryk for lovgivers hensigt. Dette gælder i særlig grad, hvor en sætning, som her, både er i strid med den bagved liggende aftale mellem økonomi- og erhvervsministeren og bevillingshaverne (som lovændringen havde til hensigt at gennemføre) og i strid med en naturlig ordlydsfortolkning af bestemmelsens formulering *samt* øvrige udsagn i bemærkningerne til bestemmelsen.

Det er vanskeligt at gisne om, hvad den person, der har affattet udsagnet i den fremhævede 2. sætning i citatet, har gjort sig af overvejelser ved formuleringen af sætningen. Sætningen giver i sammenhæng med den 1. sætning, som den henviser til, ikke nogen mening. Det er efter vores opfattelse mindst lige så sandsynligt, at forfatteren blot har ønsket at tilkendegive, at der ikke kan udbetales refusion for fjernelsesomkostninger, før omkostningerne er afholdt (hvilket følger af sammenhængen med fradragsbestemmelsen i kulbrinteskattelovens § 10 A). Den fremhævede 2. sætning i citatet er imidlertid, læst i sin sammenhæng, af en sådan karakter, at man ikke kan tillægge sætningen nogen betydning ved fastlæggelsen af, hvad lovgiver har tilsigtet.

3.5 Skatteministerens specielle bemærkninger til kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3

Skatteministerens specielle bemærkninger til kulbrinteskattelovens § 20 E indeholder bl.a. følgende udsagn om stk. 3:

*"20 E, stk. 3, indeholder den foreslåede carry back -regel vedrørende fjernelsesomkostninger. Det foreslås således, at hvis der refterer et uudnyttet underskud **ved endeligt ophør af virksomhed omfattet af kapitel 3 A**, udbetales skatteværdien af den del af underskuddet, som udgøres af fjernelsesomkostninger. ... **Udbetalingen** sker så vidt muligt **i indkomståret efter ophør og endelig ligning.**"*

Udsagnet giver ikke støtte for, at udbetaling først kan ske, når alle anlæg er fjernet.

Om bemyndigelsen i sidste punktum i kulbrinteskattelovens § 20 E, stk. 3, til skatteministeren om at fastsætte nærmere regler for gennemførelsen af udbetalingerne er anført:

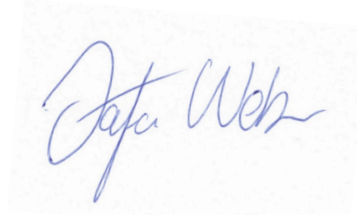
"Bemyndigelsen tænkes ikke udnyttet med det samme, men skal give mulighed for at fastsætte nogle praktiske regler, der kan lette udbetalingen, når reglen bliver aktuel. Det sker formodentlig først om mange år."

Bemyndigelsen til skatteministeren omhandler således praktiske regler og giver ikke i sig selv skatteministeren mulighed for at udskyde tidspunktet for tilbagebetaling af kulbrinteskate.

Kgs. Lyngby, den 2. maj 2023



Niels Winther-Sørensen
Partner, professor, dr.jur.



Katja Dyppel Weber
Partner, Ph.D.

L73 - KULBR § 20 E, stk. 4

Skattemæssige nedlukningsbestemmelser i udlandet

Maj 2023



Oversigt over skattemæssige nedlukningsbestemmelser i forskellige lande

	Løbende modregning i positiv indkomst	Refusion/carry back årligt efter ophør af salg af olie og gas (ophør af virksomhed)
Norge	Ja	Ja, 71,8%
Storbritannien	Ja	Ja, i selskabsskatten og i Petroleum Revenue Tax
Danmark	Ja	Ja, 52% iflg. Nordsøaftalen og KULBR §20E, stk.3's tekst på trods af lapsus i alm. bmrk.

Skattemæssige nedlukningsbestemmelser i Norge

Decommissioning cost is deductible when actually incurred, in principle against the 78% marginal tax rate (corporate + special tax) for the upstream industry. In general, this applies when platforms/fields have ceased production but also includes e.g. plugging of wells.

Prior to a change in the Petroleum Taxation Act for 2022, any decommissioning cost after loss of income resulted in a payout of this loss at the 78% tax rate by the state when discontinuing business on the Norwegian Shelf, due to our refund regime.

Since 2022, the tax value of any losses in the special tax base is paid out the year after the income year. Any losses in the corporate tax base will have to be carried forward. Due to a technical sequential calculation this ultimately results in a 6.2% (78 vs 71.8%) residual decommissioning cost which cannot be recovered by the taxpayer.

Skattemæssige nedlukningsbestemmelser i Storbritannien

The basic rule around decommissioning is that it attracts 100% tax relief at the point of cash expenditure (i.e. no relief is available when an accounting provision is made). To the extent this expenditure exceeds other taxable income, then the loss may be carried back for corporate income tax purposes until March 2002 on a LIFO basis; for Petroleum Revenue Tax purposes it can be carried back against life of field profits (again LIFO basis). Any Petroleum Revenue tax refund is taxable for corporate income tax purposes. If decommissioning does not create an overall tax loss, then it is simply deductible against other taxable income in the year.

In the event a company is decommissioning its remaining or only asset, then it is treated as ceasing to trade on the date of cessation of production, which creates the end of an accounting period for tax purposes. Decommissioning expenditure is still available for tax relief as described above, and is treated as incurred on the date of cessation of production - hence the final tax return is amended each year to account for spend in post-cessation of production periods.

In the UK system, it becomes an annual process - so long as there is an overall loss from decommissioning the extended loss carry-back applies.

As an example, a company exited the UK some time ago, with trade ceasing in 2014. They continue the decommissioning of the assets until this day, and they file annually to claim the refunds - essentially a current year return with very little info, plus a revision of the 2014 return which contains the decommissioning claim for expenses incurred in the year.

In addition to the above, companies are also liable to decommissioning costs of their field partners in the event of default. There are specific rules to allow tax relief where companies pay such costs.

Finally, there are 2 additional taxes for which no decommissioning relief is available - supplementary charge (10%) and the energy profits levy or windfall tax (35%).

The UK also has companies here who are looking to repurpose assets, such as pipelines, into Carbon Capture, Utilization and Storage projects. Currently this would move the assets out of the oil & gas tax regime, and the decommissioning loss extended carry back would not be available; instead, there would be a loss when the project ceased, and a 3 year potential carry back only. There has been some discussion with government on improving this position, but no change yet.



§ 32 a: Vejledning om afviklingsplaner for offshore olie- og gasinstallationer

Kontor/afdeling

Center for Energiressourcer

Dato

11. juni 2018

J nr. 2018-14124

ajro/jbr/mib

Indholdsfortegnelse

1	Indledning	1
2	Regelgrundlag og myndighedsroller	2
3	Generelle rammer for afviklingsplaner	3
4	Økonomiske forhold i afviklingsplanerne.....	5
5	Krav til indhold i afviklingsplaner	6
6	Energistyrelsens brug af afviklingsdata.....	11
7	Definitioner	12

1 Indledning

Undergrundslovens § 32 a angiver, at enhver ansøgning om godkendelse efter lovens §§ 10, 17, 23 eller 28, skal ledsages af en plan for afvikling af de anlæg, som er omfattet af ansøgningen. For udbygninger som allerede er godkendte og i drift, skal tilsvarende planer indsendes senest den 19. juli 2018.

Afviklingsplaner skal indsendes til og godkendes af Energistyrelsen (ENS), som konsulterer de relevante danske myndigheder i løbet af godkendelsesprocessen. Formålet med denne vejledning er at beskrive for rettighedshavere, hvilke krav ENS stiller til indholdet i afviklingsplaner samt de rammer der gælder for planernes indsendelse og godkendelse. Vejledning er dog ikke udtømmende og skal benyttes i samspil med øvrige vejledninger, f.eks. Borevejledningen (ENS 2018), Vejledning om finansiel kapacitet (ENS 2018) og Vejledning om teknisk kapacitet (ENS 2018).

§ 32 a omfatter alle anlæg, hvis formål er udnyttelse af undergrundens ressourcer og gælder for udbygninger både on- og offshore. Den foreliggende udgave af vejledningen er dog rettet mod afvikling af offshore olie- og gasanlæg. En tilsvarende vejledning tilpasset til onshore-udbygninger (gaslagring, geotermi og anden udnyttelse af undergrunden) er under udarbejdelse.

EnergistyrelsenAmaliegade 44
1256 København K

T: +45 3392 6700

E: ens@ens.dk

www.ens.dk

2 Regelgrundlag og myndighedsroller

Afvikling af offshore-anlæg er underlagt IMO's resolution A.672 samt OSPAR Decision 98/3. I den danske del af Nordsøen og for de eksisterende danske offshore-anlæg, vil en opfyldelse af OSPAR-konventionen også medføre at kravene i IMO-resolutionen er opfyldt.

§ 32 a blev tilføjet til undergrundsloven i forbindelse med Offshore Sikkerhedsdirektivet (lovændring af nr. 535 af 29. april 2015). Ud over at beskrive hvilke anlæg der skal afvikles, samt hvordan afviklingen vil foregå, skal afviklingsplaner også indeholde en opgørelse af de forventede udgifter til gennemførelse af afviklingsplanen, samt beskrive hvordan og hvornår der etableres sikkerhed for, at midlerne til gennemførelse af afviklingsplanen er til rådighed.

Det er rettighedshaverens pligt at sikre, at afviklingens udførelse er i overensstemmelse med de JOA'er, dansk lovgivning og internationale forpligtelser, der er gældende for de pågældende aktiviteter i det pågældende område, herunder international, national og regional lovgivning vedrørende miljøbeskyttelse, affaldshåndtering, arbejdsmiljø, transport i danske farvande eller over landegrænser m.v. Denne vejledning udgør ikke en udtømmende eller dækkende beskrivelse af lovgrundlaget for afviklingsaktiviteter.

Tabel 1 viser et eksempel på hovedaktiviteterne i løbet af et afviklingsprojekt, med undtagelse af de aktiviteter der berører onshore materiale- og affaldshåndtering. ENS godkender de samlede afviklingsplaner under inddragelse af (konsultation hos) de relevante håndhævende og/eller regulerende myndigheder. Tabel 1 giver forenkede og ikke fyldestgørende eksempler på de myndigheder der inddrages, inden en godkendelse af afviklingsplaner gives.



Aktivitet		Konsuleret myndighed (offshore-aktivitet)
<----- Afviklingsprojekt ----->	Organisation og planlægning etablering af organisation og teknisk kapacitet opgørelse af anlæg til afvikling inspektioner og forstudier valg af afviklingsmetoder arbejds- og tidsplan udbud/licitation	ENS
	Omkostninger omkostningsestimater metode for sikkerhedsstillelse	
	Miljø VVM-redegørelse for afvikling <i>Comparative Assessments</i> strategi for affaldshåndtering	MST
	Brøndlukning nedlukning, isolering propning, integritetstest afskæring af forerør/brøndstyr genetablering af boreplads	AT MST
	Driftsophør nedlukning, trykafastning isolation og sikring oprensning	AT MST
	Afvikling af anlæg over vand/jord oprensning demontering/nedrivning og fjernelse transport	AT AT SØF
	Afvikling af anlæg under vand oprensning demontering/skæring og fjernelse transport	MST AT SØF
	Afvikling af rørledninger oprensning og lukning/propning fjernelse af samlinger / ventilstationer tildækning/opfyldning transport	MST SØF
	Genetablering af anlægsområder oprydning tildækning/opfyldning affaldshåndtering	MST
	Miljømonitoring af anlægsområder monitoringsprogram	
	Afslutning af afviklingsprojekt opgørelse af efterladte anlæg opgørelse af forbrug og affaldsmængder opgørelse af totalomkostninger økonomisk redegørelse for afvikling	ENS

ENS = Energistyrelsen
 AT = Arbejdstilsynet
 MST = Miljøstyrelsen
 SØF = Søfartsstyrelsen

Tabel 1: Eksempel på aktiviteter forbundet med planlægning, forberedelse og udførelse af et afviklingsprojekt (onshore affaldshåndtering undtaget), samt de myndigheder der involveres i godkendelsesprocessen for afviklingsplaner.

3 Generelle rammer for afviklingsplaner

Det følgende gælder for alle udbygninger som relaterer til udnyttelse af den danske undergrund og som er godkendt efter §§10, 17, 23 eller 28 i undergrundsloven:



- a) Afviklingsplaner skal til enhver tid være i overensstemmelse med gældende dansk lovgivning og internationale forpligtelser, samt opfylde retningslinjerne i gældende vejledninger fra ENS.
- b) Energistyrelsen kan i godkendelser af afviklingsplaner stille vilkår om, at afviklingsplanerne skal opdateres minimum hvert 5 år for at afspejle eventuelle ændringer i afviklingsmåder, f.eks. som følge af ændrede tekniske, juridiske eller økonomiske forhold.
- c) Økonomiske forhold i relation til afviklingsplaner skal opdateres og indsendes til ENS årligt, jf. afsnit 4 nedenfor.
- d) Energistyrelsen kan i godkendelser af afviklingsplaner stille vilkår om, at der senest 2 år før tidspunktet for den påtænkte gennemførelse af afviklingen skal indsendes en ansøgning om § 28-godkendelse af det endelige afviklingsprojekt, herunder beskrivelser af de valgte afviklingsmetoder og tilhørende miljøvurderinger (miljøkonsekvensrapport), således at Energistyrelsen kan nå at færdigbehandle (konsultationer og høringer) ansøgningen, inden afviklingen påtænkes indledt. Energistyrelsen gør opmærksom på, at afvikling skal påbegyndes senest tre år fra tidspunktet for Energistyrelsens afgørelse om tilladelse til afviklingsprojektet, jf. 39 i Miljøvurderingsloven (LBK nr. 448 af 10. maj 2017).
- e) Dispensationer fra lovgivning og internationale forpligtelser (f.eks. OSPAR Decision 98/3) behandles tidligst fra 5 år før afviklingen forventes indledt, svarende til det tidsrum hvor afviklingsplanerne færdiggøres og vedtages af rettighedshaverne. Indtil dette tidspunkt kan afviklingsplaner ikke antage eller være baseret på dispensationer fra OSPAR-konventionens § 3 c, men kan dog baseres på en kommende dispensationsbehandling for anlæg listet i OSPAR-konventionens Annex 1.
- f) Brønde skal som udgangspunkt afvikles indenfor 3 år fra driftsophør (jfr. Borevejledningen). Tilsvarende tager ENS udgangspunkt i, at rørledninger og overfladeanlæg afvikles indenfor 3 år fra driftsophør, samt anlæg under vand indenfor 5 år fra driftsophør. Såfremt afviklingsplanerne præsenterer andre tidshorisonter for afviklingen, f.eks. som følge af en kampagne-baseret afvikling brønde, rørledninger og anlæg, skal planen redegøre for og sagligt begrunde denne strategi.
- g) Hvis enkelte brønde, rørledninger eller dele af procesanlæg tages ud af drift og afvikles, men den primære funktion ved den resterende del af udbygningen fortsættes, indsendes et program for den pågældende, delvise afvikling. Den delvise afvikling skal være i overensstemmelse med den overordnede afviklingsplan, der foreligger for hele udbygningen.
- h) Et afviklingsprojekt betragtes som afsluttet, når alle afviklingsaktiviteter samt efterfølgende monitoringsprogrammer er gennemført, og når en samlet økonomisk redegørelse for afviklingsprojektets omkostninger foreligger.
- i) Et afviklingsprojekt skal altid gennemføres inden for rammerne af en tilladelse og skal almindeligvis afsluttes inden 50 år efter meddelelse af tilladelsen, jf. undergrundslovens § 5, med mindre særlige omstændigheder taler herfor.



- j) Som udgangspunkt kan ENS pålægge rettighedshaveren eller en bevillingshaver at træffe fornødne foranstaltninger, som tilsigter at hindre, at anlæg m.v. frembyder risiko eller ulempe, jf. § 37 i modeltilladelsen. Udløb, opgivelse, bortfald eller tilbagekaldelse af tilladelsen fritager ikke rettighedshaveren for opfyldelsen af de forpligtelser, der påhviler ham i medfør af lovgivningen, denne tilladelse eller andre fastsatte bestemmelser, vilkår eller påbud, jf. § 36 i modeltilladelsen. Et sådant pålæg vil skulle overholde de forvaltningsmæssige principper om rimelighed og proportionalitet mv.

4 Økonomiske forhold i afviklingsplanerne

Afviklingsplanerne skal indeholde en række oplysninger om økonomiske forhold, herunder

- estimer for afviklingsomkostninger,
- opgørelsen af værdien af den tilbageblivende produktion i tilladelsen,
- trigger-mekanismen som angiver, hvordan tidspunktet for påbegyndelse af sikkerhedsstillelse skal beregnes,
- typer af sikkerhedsstillelse, samt
- relationen til tidligere deltagere i tilladelserne.

Afviklingsomkostninger: Rettighedshaveren skal én gang årligt opgøre de seneste estimer for afviklingsomkostningerne for anlæg, som er omfattet tilladelsen. De samlede estimerede omkostninger skal (jf. afsnit nedenfor) fordeles på relevante omkostningskategorier, som muliggør benchmarking af omkostninger på tværs af tilladelser. Rettighedshaveren skal redegøre for forudsætningerne for beregningerne.

Værdien af tilbageværende produktion i tilladelsen: Rettighedshaveren skal én gang årligt indberette den forventede værdi af en forventet tilbageblivende produktion. Rettighedshaveren skal redegøre for forudsætningerne for beregningerne, herunder eksempelvis angive hvilken kilde, som indgår i olieprisforudsætningerne og andre forudsætninger, som er relevante for beregningen af værdien af den tilbageblivende produktion.

Trigger-mekanismen: Rettighedshaveren skal i afviklingsplanen redegøre for triggermekanismen, og de antagelser og forudsætninger som indgår i mekanismen.

Beregning af triggertidspunkt: Rettighedshaveren skal på grundlag af estimerede afviklingsomkostninger og estimererne for værdien af den tilbageblivende produktion og trigger-mekanismen, foretage en årlig beregning af det estimerede triggertidspunkt.



Sikkerhedsstillelse: Afviklingsplanen skal indeholde en beskrivelse af, hvordan deltagerne i en tilladelse kan stille sikkerhed. Såfremt triggertidspunktet er nået, skal rettighedshaveren en gang årligt over for Energistyrelsen redegøre for, hvilken type sikkerhedsstillelse den enkelte deltager stiller med i partnerskabet samt opgøre størrelsen på sikkerhedsstillelsen fra den enkelte deltager. Desuden skal der redegøres for den akkumulerede sikkerhedsstillelse i tilladelsen sammen med en opgørelse over de afviklingsomkostninger, som deltagerne endnu ikke har stillet sikkerhed for.

Beregningseksempler: For at skabe gennemsigtighed om rettighedshaverens praktiske udmøntning i forhold til etablering af sikkerhedsstillelse, skal der i afviklingsplanen indgå en beskrivelse af, hvordan sikkerhedsstillelsen vil kunne forløbe, hvis beregningsforudsætningerne ændrer sig væsentligt efter at triggertidspunktet er nået, f.eks ved op- eller nedskrivninger af den tilbageblivende produktion, ændringer i de estimerede afviklingsomkostninger, oliepris m.v.

Relationen til Energistyrelsen og til tidligere deltagere i tilladelsen:

Energistyrelsen skal en gang årligt modtage alle oplysninger om beregninger og deres forudsætninger, jf. ovenfor. Ændringer i beregningsforudsætninger skal almindeligvis godkendes af Energistyrelsen, jfr. § 32 a, stk. 7.

Rettighedshaveren skal stille opdaterede oplysninger om afviklingsomkostninger og estimeret triggertidspunkt til rådighed for tidligere deltagere i tilladelsen umiddelbart efter, at oplysningerne foreligger. Oplysningerne skal have en detaljeringsgrad, som gør det muligt for tidligere deltagere at opgøre deres potentielle forpligtelse i tilladelsen og vurdere hvornår forpligtelsen potentielt kan indtræde.

5 Krav til indhold i afviklingsplaner

Afviklingsplaner skal til enhver tid beskrive afviklingsmåder ud fra en 'best practise'-betragtning med udgangspunkt i de på tidspunktet eksisterende (og eventuelle planlagte) anlæg, de tilgængelige teknologier, rådende markedsforhold samt den gældende lovgivning. Planerne skal beskrive hovedprincipper og koncept for afviklingen samt afgrænse metodevalget i videst mulig omfang, og vurdere omkostningerne ud fra denne øjebliksvurdering. Ændringer i afviklingsplanerne skal afspejles i opdateringer minimum hvert 5. år.

§ 32 a medfører dog, at rettighedshavere i nogle tilfælde skal indsende afviklingsplaner mange år før den egentlige afvikling forventes gennemført. I disse tilfælde kan afviklingsplaner være afhængige af yderligere vurderinger, som skal foretages nærmere afviklingstidspunktet, eller under selve afviklingsfasen. Der

skelnes derfor mellem tidlige afviklingsplaner, hvor afviklingsmåder beskrives i videst muligt omfang, og de endelige afviklingsplaner hvor afviklingsmetoder vælges på baggrund af afsluttede teknologi- og omkostningsvurderinger, miljøvurderinger og sanktionering fra rettighedshaverne (partnerskabet).

ENS vil dermed forvente, at detaljeringsgraden i afviklingsplanerne stiger igennem licensperioden, og vil vurdere indsendte afviklingsplaner i forhold til den aktuelle fase i udbygningens samlede levetid.

Tabel 2 viser et eksempel på indholdet i en afviklingsplan. Eksemplet er vejledende, men illustrerer de beskrivelser som skal indgå i henholdsvis tidlige afviklingsplaner med beskrivelse af afviklingsmåder, og de endelig afviklingsplaner der beskriver valgte afviklingsmetoder.

<i>Kapitel</i>	<i>Afsnit</i>	<i>Afviklingsplan</i>	<i>Endelig afviklingsplan</i>
1 Sammenfatning	- introduktion og grundlag for afvikling - oversigt over afviklingsplan/-program - afviklingens indvirkning på andre anlæg - licens-specifikke forhold (i hht. JOA)	- x - x	x x x x
2 Anlæg der afvikles	- procesanlæg (topsider/overfladeanlæg) - bærende konstruktioner (jackets/fundamenter) - rørledninger, kabler, samlinger/manifolder - brønde - kortlægning af anlæg, rørledninger m.v.	x x x x x	x x x x x
3 Afviklingsmåder/-metoder	- brønde - overfladeanlæg (topsider) - bærende konstruktioner (jackets, fundamenter, forankringer) - rørledninger/kabler - øvrige undersøiske anlæg/elementer	x x x x x	x x x x x
4 Miljøvurderinger	- VVM - Comparative Assessments - opgørelse over anlæg der ikke fjernes (in-situ afvikling)	- - x	x x x
5 Omkostninger for afvikling	- samlede afviklingsomkostninger efter UK-model - årlige operationelle omkostninger i afviklingsperioden - beregning af tidspunkt for sikkerhedsstilling - metode for sikkerhedsstilling	x - x x*	x x - x
6 Planlægning og organisation	- projektorganisation og projektstyringsmodel - tidsplan for afviklingen - grænseflader med andre afviklingsprojekter	- x -	x x x
7 Godkendelser	- partnere, øvrige myndigheder, meddelelser	-	x
8 Bilag		-	x

* beskrivelse af metode og beregningsmodel indtil triggertidspunktet; herefter årlige opdateringer af sikkerhedsstillingen

Tabel 2: Eksempel på indholdet i en afviklingsplaner/-programmer der kræves for at understøtte godkendelse.



Ad 1 – Sammenfatning:

Endelige afviklingsplaner skal beskrive grundlaget for det enten forventede eller vedtagne tidspunkt for afvikling. Tidspunktet kan afgøres af f.eks. licensperiodens udløb, mangel på potentiale for yderligere indvinding eller udnyttelse, begrænsninger i anlæggenes strukturelle levetid, ændringer i indtjeningsgrundlaget m.v.

Planerne skal også beskrive de grænseflader der eksisterer, eller har eksisteret, mellem de berørte anlæg og anden relevant udbygning. Grænsefladerne kan f.eks. være proces-kapacitet som udnyttes af nabo-anlæg (eksempelvis eksport/import af injektionsvand, løftegas, strøm m.v.) m.v. Beskrivelsen af grænseflader skal gives i forhold til både historik og den nuværende status.

Afviklingsplanen skal desuden redegøre for rettighedshavernes forpligtelser i forhold til JOA'er, dansk lovgivning og internationale forpligtelser.

Ad 2 - Anlæg der afvikles:

Oversigter over brønde, rørledninger og anlæg som afvikles

Opgørelser af de anlæg der afvikles skal inkludere alle anlæg der er, eller har været, en del af den pågældende udbygning, dvs. tidligere afviklede anlæg skal også medtages i den samlede afviklingsplan. Opgørelser skal tydeliggøre hvilke (dele af) anlæg der fjernes, og hvilke (dele af) anlæg som overgår til anden anvendelse eller fortsætter driften som del af en anden udbygning, samt hvilke (dele af) anlæg der afvikles in-situ (efterlades).

Alle opgørelser skal ud over anlægstype, materialetype og overfladebehandlinger, vægt, dimensioner og position også angive installations-tidspunktet, driftsstatus indtil afviklingstidspunktet og eventuel tidligere afviklingsmetode. Afviklingsplanen skal indeholde oversigtskort over alle anlægspositioner.

Materiale- og kemikalieoversigter

Opgørelser af materialer til genbrug, genanvendelse, deponi m.v. skal kvantificeres og kategoriseres i henhold til Miljøstyrelsens anvisninger for affaldshåndtering. Endvidere skal der redegøres for den strategi for affaldshåndteringen der vil blive fulgt gennem afviklingsprojektet.

Ad 3 – Afviklingsmåder/-metoder:

ENS stiller krav om, at al in-situ afvikling offshore, dvs. hvor hele eller dele af anlæg efterlades på havbunden, retfærdiggøres med en Comparative Assessment af den valgte og af alternative afviklingsmetoder. Dette krav stilles for både rørledninger og for den type anlæg som angives i OSPAR-konventionens Annex 1. Metodik og

vurderingskriterier for en Comparative Assessment er beskrevet i OSPAR-konventionens Annex 2.

Vedrørende brøndlukninger

Metoder for afvikling af brønde er beskrevet i styrelsens Borevejledning. Det er et krav ifølge Borevejledningen, at brønde der lukkes permanent, skal afvikles indenfor tre år fra lukningen. Såfremt dette ikke er tilfældet, f.eks. hvis en kampagnebaseret lukning af flere brønde er mere hensigtsmæssig, skal en begrundelse for udskydelsen fremsendes til ENS.

Skæredybder for anlæg under havbund

ENS stiller krav om at fundamenter, rammepæle eller brønde fjernes til og/eller skæres i et niveau under havbunden. Der foreligger ikke specifikke krav til den dybde hvortil anlæg skal fjernes. Afviklingsplaner skal dog angive den dybde hvortil anlæg fjernes, og disse dybder skal tage højde for specifikke forhold i det pågældende havbundsområde (såsom strøm-forhold, risiko for erosion og frie spænd m.v.) samt for anden anvendelse af havområdet (fiskeri, anden udbygning m.v.).

Afvikling af rørledninger

Rørledninger er ikke omfattet af OSPAR-konventionen og der foretages derfor en konkret vurdering af afviklingsplanen for den pågældende rørledning samt den indvirkning en eventuel efterladelse (in-situ afvikling) vil have på miljø og/eller anden anvendelse af området. ENS stiller krav om, at en eventuel in-situ afvikling af rørledninger retfærdiggøres ved en Comparative Assessment. ENS kan efterfølgende kræve at rørledninger fjernes, hvis samfundsmæssige, miljømæssige eller økonomiske hensyn giver belæg herfor.

Ad 4 – Miljøvurderinger:

Vurdering af miljøpåvirkninger

En miljøkonsekvensrapport skal godkendes sammen med den endelige og detaljerede afviklingsplan. Indtil dette tidspunkt kan afviklingsplaner tage udgangspunkt i en screening af miljøpåvirkninger af de afviklingsmåder som vurderes mulige eller hensigtsmæssige, eller i den miljøkonsekvensrapport som foreligger for produktions- eller driftstilladelsen, hvis denne også omfatter afviklingsmetoderne.

Kravene til miljøkonsekvensrapporter er beskrevet i Miljøvurderingsloven.

Comparative Assessments

Al in-situ afvikling af anlæg offshore (anlæg under vand og rørledninger) skal retfærdiggøres på baggrund af en Comparative Assessment der sammenholder alle tilgængelige afviklingsmetoder med den valgte. OSPAR-konventionens Annex

2 beskriver de kriterier der skal indgå i denne vurdering, baseret på men ikke begrænset til de følgende fem hovedkriterier:

- Teknisk kompleksitet
- Sikkerhedshensyn
- Miljøhensyn
- Samfundsinteresser
- Økonomi

For yderligere information om Comparative Assessments henvises til OSPAR-konventionen.

Moniteringsprogrammer efter afvikling

Et afviklingsprojekt betragtes som afsluttet når efterfølgende moniteringsprogrammer er gennemført. Behov for og omfang af miljømonitoring vurderes i forbindelse med den miljøkonsekvensrapport der foreligger for afviklingen.

Ad 5 - Omkostninger for afvikling:

For at kunne vurdere afviklingsomkostninger for afviklingsprojekter på et rimeligt og ensartet grundlag, skal omkostninger opgøres i kategorier svarende til den omkostningsmodel som benyttes i Storbritannien (se Decommissioning Cost Basis template, se <https://www.ogauthority.co.uk/decommissioning/cost-estimate>), og som er sammenfattet i Tabel 3. Afviklingsplaner skal som udgangspunkt angive kapitalomkostningerne fordelt på disse kategorier. Endelige og detaljerede afviklingsplaner skal desuden angive omkostningerne på årsbasis fordelt over hele afviklingsperioden.

OGA: Decom basis of estimate template, June 2017
https://www.ogauthority.co.uk/decommissioning/cost-estimate/
Project Management
Facilities Costs (Post CoP OPEX)
Facilities Making Safe
Wells Abandonment
Topsides Preparation Topsides Removal
Substructure Removal
Subsea Infrastructure
Onshore Recycling
Site Remediation Monitoring

Tabel 1: Omkostningskategorier for afvikling.

Ad 6 - Projektstyring og –ressourcer:

Afviklingsplanens afsnit om organisation og styring skal redegøre for, hvordan den fornødne tekniske kapacitet til gennemførelse af afviklingsprojektet etableres og organiseres (jfr. Vejledning om teknisk kapacitet). Afsnittet skal ligeledes fremlægge en tidsplan for projektet med beskrivelse af, hvordan tidsplanen for afviklingen af brønde, rørledninger og overfladeanlæg/topsides vil forløbe.

6 Energistyrelsens brug af afviklingsdata

ENS vil samle de estimerede (forventede) og realiserede (opgjorte) omkostninger for afvikling i en national database. Denne database vil på sigt give mulighed for at sammenligne omkostninger for afvikling og hjælpe styrelsen med at foretage den nødvendige vurdering af, om estimater – og dermed også den tilhørende til sikkerhedsstillelse – er rimeligt ansatte.

Adgangen til databasen vil være begrænset til ENS og vil ikke kunne bruges af eksterne eller internationale parter.



7 Definitioner

<i>Anlæg (eller udbygning)</i>	<p>Ved anlæg forstås installationer og indretninger m.v., herunder borer, som er placeret på stedet for deres anvendelse.</p> <p>Anlæg omfatter også påbegyndte anlæg, herunder borer, som er under udførelse inden for Tilladelsens område, og rørledninger, som er under anbringelse i den godkendte tracé.</p> <p>Herved forstås anlæg til indvinding og transport af olie og gas, dvs. borer, brøndplatforme, undersøiske brøndinstallationer, procesanlæg og anlæg til beboelse i forbindelse med disse anlæg samt rørledninger internt på felter, mellem flere felter og til land og rørledninger til brug for indvinding af kulbrinter fra dansk område samt rørledninger og behandlingsanlæg på dansk kontinentalsokkel til brug for indvinding af udenlandske felter.</p> <p>Anlæg omfatter rørledninger til transport af olie og gas til land indtil den første terminal i Danmark eller til grænsen mellem dansk kontinentalsokkel og en udenlandsk.</p> <p>Transitrørledninger for transport af gas over dansk sokkel er dog ikke omfattet af denne anlægsdefinition.</p>
<i>Levetid</i>	<p>Det tidsrum hvori en udbygning forventes at være i drift eller operationel. Levetiden begrænses af produktionslicensens udløb, men kan yderligere begrænses af mangel på tilbageværende ressourcer, af ændringer i indtjeningsgrundlaget eller af, at anlæggenes strukturelle stand ikke tillader fortsat drift.</p>
<i>Afvikling</i>	<p>Konkrete aktiviteter i forbindelse med afvikling omfattende driftsophør/nedlukning, oprensning af anlæg og anlægsområder, fjernelse af anlæg, transport af anlæg/materialer/affald til behandlingsanlæg på land, genetablering af anlægsområder m.v. Afvikling inkluderer i denne definition ikke planlægning, studier eller analyser som foretages før eller efter den konkrete afvikling.</p>
<i>In-situ afvikling</i>	<p>Driftsophør af en rørledning eller et anlæg hvor installationen tømmes, renses, isoleres og efterlades til forvitring. OSPAR-konventionen sætter begrænsninger for hvilke anlæg der kan efterlades offshore.</p>
<i>Afviklingsprojekt</i>	<p>Alle aktiviteter forbundet med afvikling inklusive planlægning, forstudier, VVM-redegørelser, den fysiske afvikling af anlæg, afslutning af afviklingen og efterfølgende monitoring af anlægsområder.</p>