

# **spare parts - en redegjørelse for kontorets arbeid så langt.**

**Stavanger - 12/12/02**

**Bjarte Skeiseid**

**Morten Henriksen**



# Hva er spare parts ?

- ✓ **Lisensens lager av reservedeler og utstyr.**
- ✓ **Fremkommer i billing under posten ”working capital” i billing.**
- ✓ **Inndeles i 2, 3 eller 4 grupper avhengig av operatør;**
  - ✓ Drilling and well equipment
  - ✓ Consumable spare parts
  - ✓ Capital spare parts
  - ✓ Gas generator pool
- ✓ **Noen operatører rapporterer consumable, capital og gas generator som en gruppe.**



# Hva er spare parts ? (forts...)

## Drilling and well equipment

### ✓ Utstyr

- ✓ foringsrør (casing – sementeres fast i brønnveggen for å hindre sammenrasing).
  - ✓ produksjonsrør (tubing – føres inn i brønnen for å lede petroleum).
  - ✓ brønnhodeutstyr (ventiler og ventiltrær – plasseres på havbunn eller plattform).
- 
- ✓ **Fremtidig bruk er boring og/eller komplettering av lete- og produksjonsbrønner.**



# Hva er spare parts ? (forts...)

## ✓ **Behandling / beløp**

- ✓ 3 selskap utgiftsfører / NOK 24 mill
- ✓ 3 selskap balansefører med avskr./friinnt. / NOK 116 mill
- ✓ 14 selskap balansefører uten avskr./friinnt / NOK 641 mill.
- ✓ mangler i forhold til operatør NOK 117 mill



# Hva er spare parts ? (forts...)

## Consumable spare parts

- ✓ **Utstyr**
  - ✓ alt til produksjonsprosessen som ikke er capital spare parts
  - ✓ pumper, ventiler, slanger motorer og motordeler, skuer og muttere, kabler, elektriske kort og komponenter
  - ✓ kjemikalier og drivstoff
- ✓ **Fremtidig bruk er vedlikehold og drift.**
- ✓ **Behandling / beløp**
  - ✓ 13 utgiftsfører / NOK 1.410 mill
  - ✓ 7 balanseførere uten avskr./friinnt / NOK 301 mill.
  - ✓ mangler i forhold til operatør NOK 256 mill



# Hva er spare parts ? (forts...)

## Capital spare parts

- ✓ **Utstyr**
  - ✓ operatør A: deler med enhetspris > 500.000.
  - ✓ operatør B: vitale deler viktige for plattformens HMS eller produksjon
  - ✓ operatør C: reservedeler kjøpt inn samtidig med hovedutstyret
- ✓ **Fremtidig bruk vedlikehold og beredskapsfunksjon.**
- ✓ **Behandling / beløp**
  - ✓ 7 selskap utgiftsfører / NOK 267 mill
  - ✓ 3 balanseførere med avskr./friinnt / NOK 121 mill.
  - ✓ 5 balanseførere uten avskr./friinnt / NOK 90 mill.
  - ✓ mangler i forhold til operatør NOK 0 mill !!



# Hva er spare parts ? (forts...)

## Gas generator pool

### ✓ Utstyr

- ✓ innkjøpte reserveturbiner til utskifting i en rotasjonsordning hvor turbinene demonteres og tas til land for periodisk overhaling (e/ ca 25.000 timer).

### ✓ Utstyret er i bruk da inngår i rotasjonsordning.

### ✓ Behandling / beløp

- ✓ 2 balanseførere med avskr./friinnt / NOK 12 mill.
- ✓ 1 balansefører uten avskr./friinnt / NOK 2 mill.
- ✓ mangler i forhold til operatør NOK 15 mill
- ✓ mange selskap antas å inkludere gas generator pool i capital spare parts.



# **Spare parts – hva kategoriseres som ?**

- ✓ **Må skille mellom reservedeler og hva som reellt sett er andre forbruksvarer og driftsmidler. Disse vurderes etter sin art og etter ”vanlige” regler for periodisering.**
  - ✓ Eks: gas generator pool neppe reservedeler.
  - ✓ Forings- og produksjonsrør heller ikke reservedel.
- ✓ **”Ekte” reservedeler – varer eller driftsmidler eller annet ?**





# Reservedeler – varer, driftsmiddel eller annet?

## Lignings-ABC 2001

- ✓ s. 261: Valgadgang mht. hvorvidt reservedeler til driftsmidler behandles som varer eller driftsmidler.
- ✓ s. 1154: Varelager omfatter ”materialer for vedlikehold” og ”reservedeler hvis ikke av bedriften aktivert sammen med den maskin de tilhører”
- ✓ komm: valgadgang, men ”bordet fanger” ?



# Reservedeler – varer, driftsmiddel eller annet?

## Norsk Bedriftsskatterett (Gjems-Onstad)

- ✓ reservemaskiner driftsmidler.
- ✓ tilsvarende for reservedeler av stor verdi eller viktige deler.
- ✓ U 1965 s. 549: ubetydelig reservedelslager ikke driftsmiddel i relasjon til regler om betinget skattefritak.
- ✓ reservedeler som ikke er betydelige driftsmidler trenger ikke være varer – kan alternativt anses som ubetydelig driftsmiddel.



# **Reservedeler – varer, driftsmiddel eller annet?**

## **Zimmer (BA-HR)**

- ✓ reservedeler til egne driftsmidler anses som driftsmidler, spesielt verdifulle driftsmidler.
- ✓ for mindre verdifulle gjenstander praksis lagt til grunn varelagerreglene.

## **Klagenemnda - 1980-kjennelsen**

- ✓ reservedeler er omløpsmidler (?).

Partene synes å være enige om at det reservedelslager det her er tale om, er å anse som omløpsmidler i h.h.t. Regnskapslovens regler. Uenigheten gjelder spørsmålet om når anskaffelseskostnadene til slike omløpsmidler skal komme til fradrag ved ligningen.



# Reservedeler – varer, driftsmiddel eller annet?

## Klagenemnda

- ✓ Kjennelse 28/09/87
- ✓ reservedeler kan ikke anses som driftsmiddel som inngår i grunnlaget for friinntekt.

Klagenemnda er tilbøyelig til å anta at reservedelslager i alminnelighet ikke kan regnes som et driftsmiddel i næringsvirksomhet. Imidlertid finner nemnda ikke grunn til å gå nærmere inn på dette mer generelle spørsmål, idet Klagenemnda er enig med Oljeskattenemnda i at det ikke under noen omstendighet dreier seg om aktiva med slik tilknytning til rørledningsvirksomhet at de etter petroleumsforskriftene kan kreves medtatt ved beregningen av friinntektsgrunnlaget.



## Reservedeler som driftsmidler

- ✓ varige og betydelige driftsmidler aktiveres og avskrives.
- ✓ eventuelt uten friinntekt, jfr KLN 28/09/87.
- ✓ reservedeler aktivert sammen med driftsmidlet kan neppe kostnadsføres ved bruk.
- ✓ ikke - varige og/eller ubetydelige driftsmidler utgiftsføres (3 år /15.000).



# Reservedeler som varer

- ✓ **Lovgivning mer restriktiv**
- ✓ **Sktl § 14-5, annet ledd (tidfesting varekostnad)**
  - ✓ litra a): anskaffelsesverdi
  - ✓ litra c): forbud mot opp-/nedskrivning
- ✓ **Forskrift 19.11.99 nr. 1158, § 14-5-4 (FIN)**
  - ✓ delegeringsforskrift
- ✓ **Forskrift 16.12.1992 nr 1155/ 06.05.1999 nr 544 (SKD)**
  - ✓ § 1 alle varer i skatteyters eie skal telles opp
  - ✓ § 4 varelager verdsettes til anskaffelsesverdi eller tilvirkningsverdi.



## Ko 1993-04

- ✓ under varer går...også...materialer og reservedeler for vedlikehold og nyanlegg.
- ✓ reservedeler enten telles opp og verdsettes som varebeholdning, eller behandles som driftsmidler.
- ✓ **hvis varer;**
  - ✓ ”forskjellige forhold kan tilsi at reglene praktiseres med noen lempe for...varer som ikke direkte er beregnet på videresalg eller foredling.”
  - ✓ - vare ikke er ført over varekonto
  - ✓ - er av uvesentlig betydning
  - ✓ - uforholdsmessig arbeid å gjennomføre en nøyaktig opptelling



# Klagekjennelse inntektsåret 1980

- ✓ **Utgangspunkt: sktl § 50, 2. Ledd**
  - ✓ verdsettelse til laveste av anskaffelse/ gjenanskaffelse
  - ✓ mulighet for nedskrivning for ukurans/ prisfallsrisiko
  - ✓ uttalelse fra Riksskattestyret 11.02.59:
  - ✓ ”...at man ikke vil ha noe å bemerke til at ligningsmyndighetene aksepterer en vurdering til 0 av emballasje, brensel og rekvisita for et normalt forbruk for eksempel for et halvt til et år.”





# Klagekjennelse inntektsåret 1980 (forts)

## ✓ Klagenemndas vurderinger:

- ✓ ligningspraksis i adskillig utstrekning over mange år godkjent fradrag for utgifter til normalt reservedelslager
- ✓ ingen opplysninger om øvre grense for verdi så lenge innenfor det som anses normalt for å sikre driften
- ✓ den konkrete sak: Høy kostpris, men ikke mer enn:
  - ✓ 0,5-0,6% av anleggsmidler
  - ✓ 0,3% av omsetning
  - ✓ 0,4% av skattepliktig overskudd
  - ✓ overstiger ikke halvt års forbruk
- ✓ likhetshensyn tilsa fradragsrett
- ✓ løsning ikke i strid med skatterettslig regel eller prinsipp



# Oljeskattenemnda ligningen 1993

- ✓ Oljeskattenemnda fant i utgangspunktet ikke å kunne fastslå at tidligere kulanse mht. utgiftsføring var ment opphevet.
- ✓ **Uttalelse fra SKD:**
  - ✓ -”vil lojalitet til det nye systemet tilsi stor varsomhet med å gjøre unntak fra aktiveringsplikten.”
- ✓ Oljeskattenemnda mente imidlertid fortsatt at dersom hensikten hadde vært en endring av praksis ville det måtte kreve at denne hadde kommet klarere til uttrykk



# Spørsmålet om bindende ligningspraksis

- ✓ **OSK: Praksis bygger på kulanse, gir ingen rettslig binding**
- ✓ **Selskapene hevder i svar på varsel at det foreligger bindende ligningspraksis**
  - ✓ - Klagekjennelse for ligningen 1980
  - ✓ - OLN, inntektsåret 1993
  - ✓ - lang og entydig praksis
  - ✓ - "[Klagenemndas begrunnelse] har dannet grunnlag for en fast praksis ved etterfølgende ligninger."(Fløystad 1996, s 224)
  - ✓ - Selskapenes konklusjon: Myndighetene ikke muligheter til å endre praksis uten ved lovendring



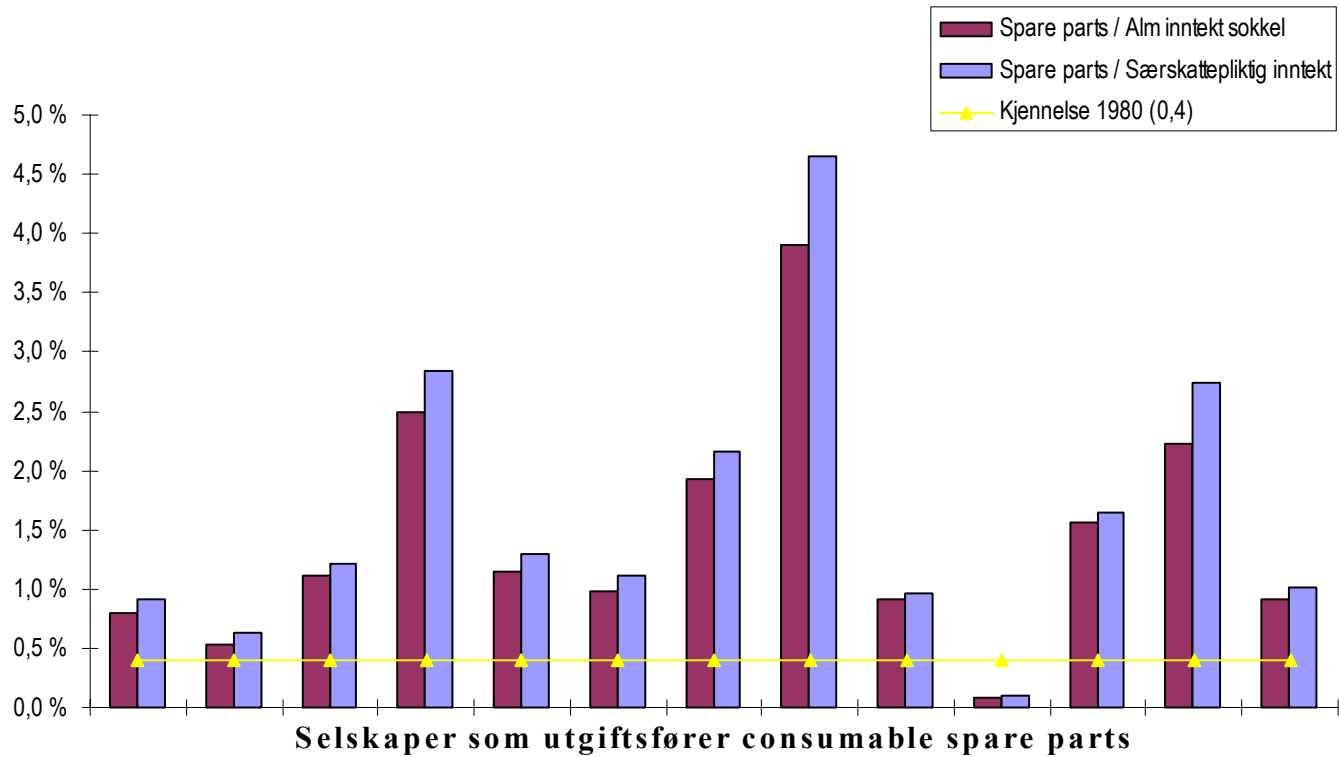
# **Rekkevidde av event. bindende praksis**

- ✓ **Hvor langt rekker praksis?**
- ✓ **Klagekjennelsen bygger på forutsetninger**
  - ✓ likhetshensyn
  - ✓ kun consumable spare parts
  - ✓ varighet på lageret < 1/2 år
- ✓ **Kontoret:**
  - ✓ ”uvurdert utglidning i bredde og høyde”
    - ✓ flere typer deler/utstyr
    - ✓ absolutt og relativt omfang er større
  - ✓ spørsmål om likhetshensynet står like sterkt



# Omfanget

## Eksempel på 'utglidning i høyden'- operatørselskaper



# Likhetshensynet

- ✓ **Undersøkelse ved OSK om spare parts**
- ✓ **Utvalg:**
  - ✓ 01: Selskap fra energilisten på Oslo Børs
  - ✓ 02: Selskap med store teknisk avanserte driftsmidler
  - ✓ 03: Kontrollgruppe - selskap ved OSK som utgiftsfører consumables
- ✓ **Kategorier for behandling**
  - ✓ Balanseføring fremgår av regnskapsprinsipper (Grønne)
  - ✓ Balanseføring fremgår av noter/poster i balansen (Gule)
  - ✓ Ikke informasjon om behandling (Blå)
  - ✓ Utgiftsføring (Rød)



# Likhetsbetyg (forts)

