



Skatteetaten

Vår dato
28.09.2020

Din dato
05.06.2019

Saksbehandler
Lars Kristian Moen

800 80 000
Skatteetaten.no

Din referanse

Telefon
67523801

Org.nr
974761076

Vår referanse
2019/5859664

Postadresse
Postboks 9200 Grønland
0134 OSLO

ARNTZEN DE BESCHE ADVOKATFIRMA AS

U.off. offl. § 13, sktfvl. § 3-1, sktbl. § 3-2

Postboks 2734 Solli

0204 OSLO

Att: Rune Tjomsås Andersen

Oversendelse av skattekontorets vedtak om endring av fastsetting som følge av rettskraftig dom – fastsettingsårene 2014 og 2015, org.nr. 976 989 406 -Bruflat sokn

Vedlagt følger skattekontorets vedtak datert 28.09.2020. Som det fremgår av vedtaket har skattekontoret endret skattepliktig inntekt og formue for fastsettingsårene 2014 og 2015 som følger:

Fastsettingsåret 2014

Skattepliktig inntekt settes ned fra kr 1 113 395 til kr 0.

Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 8 421 352 til kr 5 796 000.

Fastsettingsåret 2015

Skattepliktig inntekt settes ned fra kr 4 394 208 til kr – 373 500

Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 9 022 028 til kr 5 313 000.



Med hilsen

Lars Kristian Moen
skattejurist
Brukerdialog, utland
Skatteetaten

Dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikke håndskrevne signaturer.



Skattekontorets vedtak i endrings sak

976989406 BRUFLAT SOKN

Kommune: 0541

Inntektsår: 2014 og 2015

Saken gjelder

Endring av skattefastsetting etter rettskraftig dom.

Saksforholdet

Saken gjelder Bruflat Sokn, heretter kalt BS eller soknet, sitt grunnerverv og utbygging for videresalg av enkelttomter til fritidsbebyggelse i Nordre Lenníngen, Etnedal kommune. Soknet eier 8000 mål utmark i området og i reguleringsplanen, utarbeidet av Etnedal kommune, er det innregulert 65 tomter for utbygging/salg.

BS inngikk avtale med Oppland Bygg & Anlegg (OBA) angående 51 tomter hvoretter OBA skulle bygge all infrastruktur (veier, vann og avløp) og oppføre hytter. Hytte med tomt skulle så selges til sluttbrukere.

De 14 resterende fritidstomter solgte Bruflat Sokn gjennom egen meglerforbindelse.

I brev av 28.07.2015 uttalte Skatt øst at Bruflat sokn var å anse som en skattefri institusjon etter skatteloven § 2-32 første ledd, men at gevinsten ved utbygging og salg av 65 tomter var skattepliktig etter skatteloven § 2-32 annet ledd. I uttalelse av 29.02.2016 kom Skatt Øst til samme konklusjon.

Fastsettingsåret 2014

I skattekontorets vedtak 16. desember 2016 ble det fastsatt næringsinntekt på kr 1 113 395 kr for inntektsåret 2014. Nettoformue var på 8 421 352. Skattepliktige klaget skattekontorets vedtak inn for Skatteklagenemnda i brev datert 09.01.2017.

Skatteklagenemnda fattet 09.03.2020 slikt vedtak:

Skattekontorets vedtak for 2014 oppheves.

Saken returneres til skattekontoret for ny behandling.

Side 3 / 9



Fastsettingsåret 2015

I vedtak av 12.10.2016 ble skattepliktig inntekt for 2015 fastsatt til kr 4 394 208. Skattepliktig nettoformue var kr 9 022 028.

Bruflat Sokn klagde på fastsettingsvedtaket 9. desember 2016. Det ble ikke gitt medhold i klagen ved skattekontorets vedtak av 27.03.2018.

Bruflat Sokn stevnet da staten for retten, og krav om rettslig overprøving ble mottatt av Valdres tingrett 14.06.2018. Valdres tingrett avsa 15.02.2019 dom der staten ble frifunnet.

Bruflat sokn innga rettidig anke til Eidsivating lagmannsrett 14.03.2019. Eidsivating lagmannsrett avgav 20.12.2019 følgende domsslutning:

1. Skatteetatens skattefastsetting av Bruflat sokn for inntektsåret 2015 oppheves.
2. Staten v/skatteetaten betaler til Bruflat sokn 845 032,25 – åttehundreogførtifemtusenogtrettito kroner og femti øre – innen 2 – to – uker fra forkynnelse av dommen.

Skattekontorets vurdering

Skattekontoret bemerker at faktum og rettslige spørsmål for fastsettingsårene 2014 og 2015 er tilnærmet identiske. Vurderingen av de to inntektsårene vil derfor foretas samlet.

Skattekontoret skal ta opp skattefastsettingen til endring når "endringen følger av, eller forutsettes i, utfallet av et søksmål", se skatteforvaltingsloven § 12-1 tredje ledd bokstav a.

Retten la i premissene til grunn at salget av 51 tomter til OBA ikke var økonomisk virksomhet og dermed ikke skattepliktig etter skatteloven § 2-32 annet ledd. Lagmannsretten la videre til grunn at salget av 14 tomter var økonomisk virksomhet og dermed skattepliktig etter skatteloven § 2-32 annet ledd.

Skattekontoret legger derfor dette til grunn.



Fastsetting av skattepliktig inntekt

Skattepliktige anfører

Eidsivating lagmannsrett legger til grunn at ved beskatning av inntekter fra soknets salg av de 14 tomtene, skal kapitalverdien av tomtene ikke være gjenstand for beskatning. Retten skriver på side 14, midt på siden:

«Ved vurderingen av gevinst i prosjektet finner lagmannsretten at det skal ses bort fra verdien av råtomtene. Soknet hadde mottatt tomtene som gave allerede på 1800-tallet, og de var således klart ikke kjøpt med videresalg for øye. I en slik situasjon er det klart og uomtvistet at soknet, som ideell organisasjon, kan selge råtomter skattefritt, og at et slikt salg i seg selv ikke ville være økonomisk virksomhet ...»

Skattepliktige anfører videre Skatte-ABC 2015 side 703, Inngangsverdi, pkt 6 Innføring av skatteplikt for tidligere skattefri virksomhet henviser til FIN 13. mai 2003 i Utv. 2003/914 der det fremgår at en skattefri institusjon kan endre skattemessig status til å bli skattepliktig. Dette kan skje enten gjennom lovendring, eller ved at en institusjon som tidligere ikke hadde erverv til formål, går over til å få erverv til formål. I slike tilfeller skal inngangs verdien settes til eiendelens omsetningsverdi på overgangstidspunktet.

Skattepliktige anfører at skattekontoret i vedtak i klagesak vedrørende fastsettingsåret 2015, datert 27.03.2018, la til grunn at kapitalverdien var kr 330.000, hvis soknet ikke kunne tilskrives utviklingen av infrastruktur.

I dette vedtaket skrev skattekontoret på side 11:

"Ved vurderingen av om en aktivitet er egnet til å gå med overskudd skal man se bort fra inntekt som skyldes alminnelig realavkastning, og bare vurdere den delen av økningen som skyldes utbyggingen av infrastrukturen."

...

Skattekontoret har sammenliknet prisen med andre tilsvarende salg i området, og finner at prisen ikke er høy. Skattekontoret mener likevel soknet i noen grad oppnår prisen på kr 330 000 pr tomt fordi det bygges infrastruktur som veier vann og avløp. Uten denne aktiviteten ville det vært vanskeligere for soknet å oppnå en slik pris.

Skattekontoret kommer derfor til at en del av gevinsten for salg av tomtene skyldes aktiviteten og at den ikke skyldes en generell verdistigning av råtomtene.»



Siden lagmannsretten kom til at utbyggingen av infrastrukturen ikke kunne tilordnes soknet, var det ikke en aktivitet som bidro til at soknet oppnådde en salgspris per tomt på kr. 330.000 slik Skatteetaten begrunnet vedtaket med. Prisen på kr. 330.000 er derfor kapitalverdien av tomtene som råtomt.

Skattepliktige henviser i denne forbindelse også til til lagmannsrettens dom, der retten på side 11, 1. avsnitt, skriver at soknets aktiviteter ikke var egnet til å gå med overskudd hvis OBA's aktiviteter ikke kunne tilordnes soknet. I så fall ville soknet bare realisere tomtenes kapitalverdi.

Skattepliktige anfører at lagmannsretten i dommen på side 19 konkluderte med at overgangstidspunktet er januar 2013, det vil si tidspunktet for utbyggingsavtalens inngåelse. Inngangsverdien for de 14 tomtene skal derfor fastsettes per januar 2013. Avtalt vederlag for de 51 tomtene var kr. 330.000 (per tomt), som følgelig utgjorde kapitalverdien av råtomtene. Råtomteprisen er den samme for hver av de 14 tomtene i 2013, som for de 51 tomtene. Soknets inngangsverdi for hver av de 14 tomtene er 330.000.

Skattepliktige krever endelig fradrag for kostnadene som er pådratt i tilknytning til salget av de 14 tomtene, jf sktl §6-1.

Skattepliktige påstår at Bruflat Sokns skattepliktige inntekt i 2014 fastsatt slik:

Kr 0 (ingen salg)

Skattepliktige påstår at Bruflat Sokns skattepliktige inntekt i 2015 fastsatt slik:

Kr – 373 500 (salg av 3 tomter)

Skattemessig underskudd på kr 373 500 kreves fremført og avregnet mot inntekter i 2017 og 2018, jf. skatteloven§ 14-6.

Skattekontorets vurdering

Skattekontoret gir skattepliktige medhold i alle anførsler. Overgangstidspunktet fastsettes til januar 2013. Inngangsverdien for de 14 tomtene fastsettes til kr. 330.000 per tomt, og dette utgjør kapitalverdien av råtomtene. Soknets inngangsverdi for hver av de 14 tomtene fastsettes til kr. 330.000.



Skattekontoret legger innsendt oversikt over solgte tomter, oppnådd pris og kostnader ved salg av tomtene til grunn. Skattekontoret lar kostnadene gå i fradrag, jf sktl §6-1.

Bruflat Sokns inntekter for året 2014 fastsettes som følger:

Kr 0 (ingen salg)

Bruflat Sokns inntekter for året 2015 fastsettes som følger:

Kr – 373 500 (salg av 3 tomter)

Skattemessig underskudd på kr 373 500 vil bli fremført og avregnet mot inntekter i 2017 og 2018, jf. skatteloven§ 14-6.

Skattepliktig formue

Formuesverdien av tomtene

a) Skattepliktige anførere

Skattepliktige anfører sktl § 4-10(1), hvoretter verdien av fast eiendom kan settes lavere enn omsetningsverdien, hvis skattepliktige krever det. Verdien av næringseiendom skal etter denne bestemmelsen settes ned, dersom den overstiger en prosentandel av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi (reduksjonssatsen), jf sktl § 4-10 (1) tredje punktum). Reduksjonssatsen var i 2014 og 2015 henholdsvis 72 % og i 84%. Omsetningsverdi er enten takst/verdivurdering eller observerbar omsetningsverdi.

Skattepliktige vedlegger dokumentasjon på at observerbar omsetningsverdi for tomtene i 2014 og 2015 var kr 575 000, og denne omsetningsverdien skal legges til grunn for beregningen av formuesverdien for hver usolgte tomt i 2014 og 2015. Ved beregningen skal omsetningsverdien så reduseres med henholdsvis 72 % og 84%. Det gir en formuesverdi per tomt i 2014 på kr 414 000 og i 2015 på kr 483 000.

Skattepliktige hevder formuesverdien av soknets tomter i skal fastsettes slik:

2014: Kr 5 796 000 (14 tomter a formuesverdi kr 414 000)

2015: Kr 5.313 000 (11 tomter a formuesverdi kr 483 000)

b) Skattekontorets vurdering



Skattekontoret bemerker at usolgte tomter er soknets innsatsformue i den økonomiske virksomheten og formuesskattepliktig, jf skatteloven § 2-32 annet ledd som også omhandler formue. Se også Norsk lovkommentar til skatteloven § 2-32 annet ledd, der det står at "Institusjonen blir formuesskattepliktig for de eiendeler som brukes i den skattepliktige virksomheten."

De tomtene som ved utgangen av hvert fastsettingsår var usolgte, skal i henhold til hovedregelen i sktl § 4-1(1) fastsettes til omsetningsverdien pr. 1. januar i skattefastsettingsåret. Tomtene i saken er ikke-utleid næringseiendom, og verdien av tomtene skal fastsettes etter reglene i Lignings-ABC om Verdsetting av ikke-utleid næringseiendom.

For fastsettingsåret 2014 står dette i Lignings-ABC 2014 s. 579, pkt 8.8. Formuesverdien av en tomt for fastsettingsåret 2014 vil, etter hovedregelen i sktl § 4-1(1), bli fastsatt til kr 2 087 280.

For fastsettingsåret 2015 står dette i Lignings-ABC 2015 s. 587, pkt 8.8. Formuesverdien av en tomt for fastsettingsåret 2015 vil, etter hovedregelen i sktl § 4-1(1), bli fastsatt til kr 2 903 727.

Skattekontoret er enig med skattepliktige i at sktl § 4-10(1) hjemler nedsettelse av verdien av næringseiendom, dersom den overstiger en prosentandel av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi(reduksjonssatsen). Reduksjonssatsen var i 2014 og 2015 henholdsvis 72 % og i 84%.

Skattekontoret legger skattepliktiges dokumentasjon på eiendommenes dokumenterte omsetningsverdi til grunn, og fastsetter formuesverdien av tomtene slik:

2014: Formuesverdi kr 5 796 000 (14 tomter a formuesverdi kr 414 000)

2015: Formuesverdi kr 5 313 000 (11 tomter a formuesverdi kr 483 000)

Beregning av skattepliktig formue

Skattepliktige hadde ikke andre skattepliktige formuesgjenstander i 2014 og 2015. Skattekontoret fastsetter derfor Bruflat Sokns skattepliktige formue i 2014 til kr 5 796 000. Bruflat Sokns skattepliktige formue i 2015 fastsettes til kr 5 313 000.

Konklusjon

Skattekontoret har endret skattepliktiginntekt og formue for fastsettingsårene 2014 og 2015 som følger:



Fastsettingsåret 2014

Skattepliktig inntekt settes ned fra kr 1 113 395 til kr 0.

Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr. 8 421 352 til kr 5 796 000.

Fastsettingsåret 2015

Skattepliktig inntekt settes ned fra kr 4 394 208 til kr – 373 500

Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 9 022 028 til kr 5 313 000.