



Vår dato
29.09.2020

Din dato

Saksbehandler
Lars Kristian Moen

800 80 000
Skatteetaten.no

Din referanse

Telefon
93033836

Org.nr
974761076

Vår referanse
2019/5859664

Postadresse
Postboks 9200 Grønland
0134 OSLO

ARNTZEN DE BESCHE ADVOKATFIRMA AS
Postboks 2734 Solli
0204 OSLO
Att: Rune Tjomsås Andersen

U.off. offl. § 13, sctfv. § 3-1, sctbl. § 3-2

— Oversendelse av skattekontorets vedtak om endring av skattefastsettingen

Vedlagt finner du skattekontorets vedtak av 29.09.2020. Skattekontoret har endret grunnlaget for skattefastsettingen til 976989406 BRUFLAT SOKN for fastsettingsårene 2016-2019.

Skattekontoret har endret skattepliktig inntekt og formue for fastsettingsårene 2016-2019 som følger:

Fastsettingsåret 2016

Bruflat Sokns skattepliktige inntekt for året 2016 fastsettes til kr 0(ingen endring). Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 12 560 270 til kr 6 072 000.

Fastsettingsåret 2017

Skattepliktig inntekt settes opp fra kr -1 til kr 0. Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 14 028 957 til kr 6 144 000.

Fastsettingsåret 2018

Skattepliktig inntekt settes opp fra kr 0 til kr 481 700. Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 15 595 104 til kr 2.304 000.

Fastsettingsåret 2019

Skattepliktig inntekt fastsettes til kr 288 000. Skattepliktig nettoformue fastsettes til kr 0.

Du kan klage på skattekontorets vedtak

Dersom du mener vedtaket er feil, kan du innklage saken for Skatteklagenemnda.



Krav til klage

Klagen må

- være skriftlig
- fortelle konkret hva du klager på
- være begrunnet
- være sendt senest seks uker etter at du mottok dette vedtaket

Husk å skrive vår referanse på klagen.

Du kan reise søksmål innen seks måneder regnet fra den dag melding om vedtaket ble sendt.

Har du spørsmål?

Har du spørsmål til vedtaket, kan du ta kontakt med saksbehandler på telefon 930 338 36 eller ringe Skatteopplysningen på 800 80 000. Du finner også relevant informasjon på skatteetaten.no.

Dersom du har behov for det, kan du kreve innsyn i sakens dokumenter.

Med hilsen

Lars Kristian Moen
skattejurist
Brukerdialog, utland
Skatteetaten

Dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikke håndskrevne signaturer.



Skattekontorets fastsetningsvedtak

976989406 BRUFLAT SOKN

Kommune: 0541

Inntektsår: 2016-2019

Saken gjelder

Endring av skattefastsetting.

Saksforholdet

Innledning

Saken gjelder Bruflat Sokn, heretter kalt BS eller soknet, sitt grunnverv og utbygging for videresalg av enkelttomter til fritidsbebyggelse i Nordre Lenningen, 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 29.06.2015 ba Bruflat sokn Skatt øst avklare om salget av de 65 tomtene medførte skatteplikt eller var skattefri med hjemmel i skatteloven § 2-32. 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.

I vedtak datert 25.10.2017 fastsatte skattekontoret skattepliktig inntekt for 2016 til kr 0, og nettoformuen til kr 12 560 270.

I vedtak datert 24.10.2018 fastsatte skattekontoret skattepliktig inntekt for 2017 til kr -1, og nettoformuen til kr 14 028 957.

I vedtak av 06.02.2020 fastsatte skattekontoret skattepliktig inntekt for 2018 til kr 0, og nettoformuen til kr 15 595 104.



Skattepliktig inntekt og formue for 2019 er pr dato ikke fastsatt.

Rettslig prøving av fastsettingen for 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 fastsetningsvedtaket 09.12.2016. Det ble ikke gitt medhold i klagen ved skattekontorets vedtak av 27.03.2018.

Bruflat Sokn stevnet 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 avga 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 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.

Dommen i Eidsivating lagmannsrett, datert 14.03.2019 gjaldt fastsetningsåret 2015, men skattekontoret bemerker at faktum og rettslige spørsmål for fastsetningsårene 2015 og 2016 er tilnærmet identiske. Dette har heller ikke skattepliktige bestridt. Skattekontoret mener derfor skattefastsettingen for 2016-2019 bør tas opp til endring, i tråd med dommen fra lagmannsretten.

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.



Skattepliktig inntekt

Skattepliktige anfører

I brev mottatt på skattekontoret 06.07.2020 anfører skattepliktige at 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 2016 side 707, Inngangsverdi, pkt 6 Innføring av skatteplikt for tidligere skattefri virksomhet som henviser til FIN 13.05.2003 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 setter 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 vedlegger dokumentasjon på når tomtene ble solgt og til hvilken pris, samt pådratte kostnader i tilknytning til salget.

Skattepliktige hevder skal Bruflat Sokns skattepliktige inntekt ved ny skattefastsetting for årene 2016-2019 skal være som følger:

2016: Kr 0 (ingen salg).

2017: Kr 339 900 (salg av 3 tomter)

2018: Kr 515 300 (salg av 5 tomter)

2019: Kr 288 000 (salg av 3 tomter)

Skattemessig underskudd på kr. 373.500 fra 2014 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, og lar disse gå i fradrag, jf sktl §6-1.

Bruflat Sokn solgte ingen tomter i 2016, og skattepliktig inntekt for dette året fastsettes til kr 0.

Inntekt fra salg av tomter i fastsettingsåret 2017 utgjorde kr 339 900. Etter avregning av fremførbart underskudd på kr 373 500 fra 2014 fastsettes skattepliktig inntekt dette året kr 0. Rest til fremføring til senere år blir kr 33 600.

Inntekt fra salg av tomter utgjorde i fastsettingsåret 2018 kr 515.300. Etter avregning av rest av fremførbart skattemessig underskudd fastsettes skattepliktig inntekt dette året kr 481 700.

Inntekt fra salg av tomter utgjorde i fastsettingsåret 2019 kr 288 000, og skattepliktig inntekt fastsettes til kr 288 000.

Skattepliktig formue

Formuesverdien av tomtene

Skattepliktige anfører sktl § 4-10(1), hvorefter 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 fastsettes av myndighetene, og var i årene 2016-2018 på 96 %. Omsetningsverdi er enten takst/verdivurdering eller observerbar omsetningsverdi.

Skattepliktige vedlegger dokumentasjon på at observerbar omsetningsverdi for tomtene i 2016 var kr 575.000, og denne omsetningsverdien skal legges til grunn for beregningen av formuesverdien for hver usolgte tomt i 2016. Ved beregningen skal omsetningsverdien så reduseres med reduksjonsfaktoren 96%, noe noe som gir en formuesverdi per tomt på kr 552.000.

Skattepliktige vedlegger dokumentasjon på at observerbar omsetningsverdi for tomtene i 2017 og 2018 var kr. 800.000, og denne omsetningsverdien skal legges til grunn for beregningen av formuesverdien for hver usolgte tomt 2017 og 2018. Ved beregningen skal omsetningsverdien så reduseres med reduksjonsfaktoren 96%, noe som gir en formuesverdi per tomt på kr. 768.000.

Skattepliktige hevder at formuesverdien av tomtene for årene 2016 til 2019 skal fastsettes slik:



2016: Formuesverdi kr. 6.072.000 (11 tomter a formuesverdi kr. 552.000)

2017: Formuesverdi kr. 6.144.000 (8 tomter a formuesverdi kr. 768.000)

2018: Formuesverdi kr. 2.304.000 (3 tomter a formuesverdi kr. 768.000)

2019: Formuesverdi kr. 0 (alle tomter solgt før 1. januar 2020)

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 Verdssetting av ikke-utleid næringseiendom. Formuesverdien av en tomt for fastsettingsåret 2016 vil, etter hovedregelen i sktl § 4-1(1), bli fastsatt til kr 4.568.571,00.

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 årene 2016-2018 96 %.

Skattekontoret legger skattepliktiges dokumentasjon på eiendommenes dokumenterte omsetningsverdi til grunn, og fastsetter formuesverdien av tomtene i årene 2016-2019 slik:

2016: Formuesverdi kr. 6.072.000 (11 tomter a formuesverdi kr. 552.000)

2017: Formuesverdi kr. 6.144.000 (8 tomter a formuesverdi kr. 768.000)

2018: Formuesverdi kr. 2.304.000 (3 tomter a formuesverdi kr. 768.000)

2019: Formuesverdi kr. 0 (alle tomter solgt før 1. januar 2020)

Fastsetting av skattepliktig formue

Skattekontoret legger til grunn at skattepliktige ikke hadde andre eiendeler i bruk i den skattepliktige virksomheten i fastsettingsårene 2016-2019. Skattekontoret fastsetter Bruflat Sokns skattepliktige nettoformue slik:

Skattepliktig nettoformue i 2016: kr 6 072 000.

Skattepliktig nettoformue i 2017: kr 6 144 000.

Skattepliktig nettoformue i 2018: kr 2.304 000.



Skattepliktig nettoformue i 2019: kr 0.

Konklusjon

Skattekontoret har endret skattepliktig inntekt og formue for fastsettingsårene 2016-2019 som følger:

Fastsettingsåret 2016

Bruflat Sokns skattepliktige inntekter for året 2016 fastsettes til kr 0(ingen endring). Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 12 560 270 til kr 6 072 000.

Fastsettingsåret 2017

Skattepliktig inntekt settes opp fra kr -1 til kr 0. Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 14 028 957 til kr 6 144 000.

Fastsettingsåret 2018

Skattepliktig inntekt settes opp fra kr 0 til kr 481 700. Skattepliktig nettoformue settes ned fra kr 15 595 104 til kr 2.304 000

Fastsettingsåret 2019

Skattepliktig inntekt fastsettes til kr 288 000. Skattepliktig nettoformue fastsettes til kr 0.