

utleid. Dersom en eiendom er seksjonert, skal man levere ett skjema pr. seksjon.

Hvis eiendommen inneholder flere bygninger, skal man i post 140 innrapportere alle bygningstyper som måtte befinne seg på eiendommen. Hver enhet har sin linje og skal angis med en tallkode for bygningstype. Jeg kan ikke se hvilken betydning denne klassifiseringen har for å fastsette korrekt formuesverdi for næringsseierdommer. Jeg antar at dette er opplysninger som gis av hensyn til en eller annen statistikk.

Ved delvis utleie skal man «grosse opp» utleieinntekten basert på areal. Dette skjer også i post 140. Bare det å skaffe frem en slik liten arealdetalj vil kreve en ekstra innsats og kreve tid for selskapene og for rådgiverne som bistår selskapene med disse skjemaene.

Mitt poeng er at alle de opplysningene som strengt tatt ikke er nødvendige for å fastsette formuesverdien for 2008, burde vært droppet i et skjema som kommer så sent i ligningsperioden. Hvis opplysningene er nødvendige for et senere år, får man heller ta dem med når selskapene har bedre tid til å innhente dem.

Noen selskaper er fritatt fra å levere RF-1098 selv om de eier næringsseierdommer som er utleid. Det dreier seg om selskaper som i sin helhet eies av et børsnotert selskap. Bakgrunnen er at i de børsnoterte selskapene verdsettes aksjene til kursverdien ved inntektsårets utgang (1. januar i ligningsåret). Verdsettelsen i de underliggende selskapene med næringsseierdom vil dermed ikke ha noen betydning for den aksjeverdien den personlige aksjonæren på toppen ev eierkjeden skal benytte. Dette rapporteringsfritaket er tatt inn i FSFIN § 4–12–5.

Prosjekteringsutgifter:

Aktivering eller fradragføring – prosjektets avgrensning

Saken gjaldt krav om fradrag i alminnelig inntekt for inntektsåret 2005 for utgifter knyttet til en konsesjonssøknad. Det er to hovedproblemstillinger som behandles. For det første om et vederlag Skattyter hadde betalt til en rettsforgjenger kunne behandles som prosjekteringskostnader hos Skattyter. For det andre om prosjekteringsutgifter til løsninger som ikke inngår i det endelige alternativet kan føres til fradrag.

Få investeringsprosjekt opplever en så lang gjennomføringstid som det tilfellet Skatte-

klagenemnda ved sentralskattekontoret fikk til behandling høsten 2008 i sak 2005–042SKN. Skattyteren hadde planer om å bygge et nytt kraftverk, som dels skulle utnytte fallressursene som et eksisterende kraftverk hadde. Første søknad om konsesjon ble sendt inn i 1984. Ved utgangen av 2005, det inntektsåret saken gjaldt, var konsesjon ennå ikke innvilget. I løpet av denne perioden hadde prosjekteierne opplevd store lovreformer som på minst to områder endret sentrale offentligrettslige rammebetingelser. I 1997 var prosjektet og de tilknyttede rettighetene/eiendelene blitt overdratt fra den opprinnelig eier (heretter Rettsforgjengeren) til Skattyteren. Endelig godkjenning for videre utbygging ble først innvilget i 2006.

Vedtaket inneholder, til tross for sitt noe spesielle og omfangsrige faktiske utgangspunkt, drøftelser av flere skatterettslige problemstillinger som opptrer mer regel-

messig. Nemndas drøftelse er holdt i en forholdsvis generell form. Også utenfor den engere krets av falleiere vil vedtaket derfor kunne gi nyttig veiledning for vurdering av mer alminnelige prosjekt knyttet til utvikling av fast eiendom.

Saken gjaldt krav om fradrag i alminnelig inntekt for inntektsåret 2005 for utgifter knyttet til konsesjonssøknaden på samlet kr 8,6 mill. Kr 5,9 mill. av dette beløpet ble betalt til Rettsforgjengeren da Skattyter overtok som konsesjonssøker i vassdraget i 1997. Beløpet tilsvarte Rettsforgjengerens aktiverte utgifter vedrørende utarbeidelse av konsesjonssøknaden med oppfølgingsutredninger knyttet til denne søknaden. De resterende kr 2,6 mill. gjaldt Skattyters utgifter i perioden 2003–2005 til eksterne konsulenter og egne ansatte knyttet til videre utredning og prosjektering av kraftutbygging i vassdraget.

Skatt Sentralskattekontoret for storbedrifter

Prosjekteringskostnader eller utgifter til grunnrettigheter

Nemnda behandlet først spørsmålet om fradragsrett for det beløpet som ble betalt til Rettsforgjengeren i 1997, dvs. kr 5,9 mill.

Nemnda la til grunn at kravet om fradrag var formulert som et krav om fradrag hos Skattyteren for utgifter som Rettsforgjengeren hadde hatt, men som Skattyter hadde overtatt forpliktelse til å dekke i forbindelse med overtakelsen av ansvaret for prosjektet. Skattyter anførte at utgiftene gjaldt utbyggingsalternativer som faktisk ble skrinlagt allerede i 2003. Utgiftene kunne føres til fradrag siden de ikke var av verdi lenger; det forelå oppoffelse. Beløpet kunne ikke anses som en del av kostprisen for den vannkraftutbygging det senere ble gitt konsesjon for.

Nemnda kunne ikke se at denne måten å vinkle de faktiske forhold på kunne gi noen fradragsrett, og bemerket:

«Det følger av alminnelige prinsipp for tilordning av fradragsretten i ett selskap ikke kan avtales overført til et annet skattesubjekt slik skattyteren har beskrevet. Nemnda viser her til Rt. 1927 side 717 (Utv. II side 333) Land. Problemstillingen om tilordning av fradrag og inntekt til rett skattyter har blitt behandlet av Overliggingsnemnda SFS i sak 2004–015OLN, hvor man la til grunn at:

‘... skattyterne ikke ved å avtale at andre skal betale (eller motta betaling) kan styre tilordning av inntekter eller fradrag i strid med det som følger av de underliggende forhold.’

Tilsvarende gjelder at en skattyter ikke kan transportere sin fradragsrett til en annen skattyter i ettertid, slik Skattyter i denne saken tilsynelatende pretenderer.... Rettsforgjengeren kan i høyden overdra resultatet av arbeidet.»

Siden de relevante resultatene av utgiftene i sin helhet var tilgjengelige i de offentlige dokumenter som følger av en konsesjons-søknad, kunne nemnda ikke basere den skattemessige vurderingen på at det var denne kunnskapen det var betalt for ved overdragelsen. Nemnda fant andre forhold som det var mer nærliggende at det var betalt for:

«Det fremgår etter nemndas syn klart av sakens faktiske forhold... at det bare var en ting av verdi som Rettsforgjengeren kunne

tilby. De kunne tre ut av sin stilling som søker av konsesjon om erverv og ytterligere utbygging av vassdraget. Dette er en situasjon som har sin parallell blant annet i odelsbeheftede eiendommer. Den som ønsker å få hånd om eiendommen, betaler et vederlag til de odelsberettigede for at disse skal gi avkall på sin posisjon... At vederlaget for denne disposisjonen settes lik de utgifter Rettsforgjengeren hadde pådratt seg for å komme i denne posisjonen, medfører ikke at Skattyteren trer inn som fradragsberettiget for disse utgiftene i seg selv...

[Kraftverket] med tilhørende fallrettigheter hadde allerede hjemfalt til staten, og det er etter nemndas syn klart at utgifter knyttet til å få en annen til å oppgi sin posisjon med hensyn til erverv av de hjemfalte rettighetene og økt fremtidig utnyttelse av fallrettighetene og tilstøtende fall, skattemessig må klassifiseres som en del av ervervskostnadene for fallrettighetene.»

Når nemnda først hadde fastslått at disse kostnadene skattemessig var en del av ervervskostnadene til fallrettighetene, var det kort vei videre til konklusjon. Nemnda konstaterte at eventuelle endringer i utnyttelsesmulighet av fast eiendom ikke var realisasjon, og at det ikke forelå realisasjon av noen fysisk del av fallet. Det beløp som var betalt Rettsforgjengeren kunne derfor ikke av Skattyter tidfestes med fradrag i 2005.

Nemnda fant heller ikke at det var grunnlag for fradrag dersom faktum ble bedømt som erverv av et pågående prosjekt. Etter at det ble gitt konsesjon for økt utnyttelse av vassdraget, hadde Skattyteren arbeidet videre mot gjennomføring av prosjektet. Det var ikke fremlagt opplysninger som tilsa at det ikke ville bli realisert.

Ett eller flere prosjekter

Når det gjaldt de beløp Skattyter ytterligere hadde pådratt seg i aktiverte utgifter i perioden 2003–2005, til sammen kr 2,6 mill., var Skattyters begrunnelse for fradragsrett i inntekten for 2005 at de knyttet seg til forkastede alternativ. En vesentlig del av skattyters argumentasjon var knyttet til redegjørelse for de ulike utbyggingsalternativene og hvilke kostnader som knyttet seg til hvert av disse alternativene. Skattyter mente at utgifter til løsninger som ikke ville bli realisert, måtte kunne føres til fradrag. Nemnda la til grunn at før man kunne ta stilling til om noe var

realisert, så måtte man finne frem til riktig avgrensning av hvilket prosjekt skattyter investerte i.

Nemnda drøftet denne delen slik:

«For investeringer i kraftproduksjon antar nemnda at det enkelte investeringsprosjekt, eller utbygging, har sin identitet knyttet til vassdraget som planlegges utnyttet. Konkret i saken er investeringsprosjektet økt utnyttelse av [vassdraget]. Uten at det helt presist poengteres av Skattyter, antar nemnda at argumentasjonen for utgiftene i 2003 til 2005 må forstås som en anførsel om at vurderingen av aktiveringsplikt må ta utgangspunkt i et snevrere prosjektbegrep enn dette. Vurderingen slik skattyter foretar den, skjer for en rekke enkeltprosjekter, delutredninger eller alternativer for fysisk utforming som blir vurdert isolert hver for seg opp mot vilkårene for aktiveringsplikt, og tilsvarende med hensyn til realisasjon.

Nemnda mener at en slik oppsplitting i avgrensede enkeltprosjekter ikke er i samsvar med en riktig forståelse av skatteloven. Investeringsprosjektet som skattyter arbeider med, har som faktisk ramme økt utnyttelse av [vassdraget], hvor fallrettighetene allerede er skattyters eiendel, og alle aktivitetene, slik faktum beskrives av skattyter, skjer som ledd i et samlet arbeid for å realisere en økt utbygging. Det følger av den listen som skattyter har gitt av løsninger som konkret vurderes, at de alle er en del av arbeidet med å finne den optimale løsningen for økt utnyttelse av vassdraget innenfor den rammen som følger av skattyters rettigheter, eksisterende lovverk og statens skjønnsutøvelse.

Kostnader knyttet til valg mellom ulike investeringsalternativ inngår normalt i kostprisen for det valgte alternativ, også kostnader knyttet til de alternative løsninger som skrinlegges underveis i prosessen. Nemnda kan ikke se noen faktiske forhold som tilsier at disse delarbeidene skal kunne vurderes løst fra helheten. De gir hver især bare mening vurdert som investering i å øke utnyttelsen av vassdraget.»

Nemnda konkluderte etter dette med at ingen del av de omtvistede fradragene kunne tidfestes i 2005.