

unnlate å rapportere på denne KPIen, men må i så tilfelle gi en kvalitativ begrunnelse på hvorfor driftsutgifter (OpEx) er vurdert uvesentlig.

Klargjøring av OpEx

Inkluderes	Ekskluderes
4. Vedlikeholdsmateriell 5. Kostnader ved at en ansatt reparerer en maskin 6. Kostnader ved at en ansatt rengjør en fabrikk 7. IT dedikert til vedlikehold	8. Overhead 9. Råvarer 10. Kostnad ved at en ansatt drifter en maskin 11. Kostnad ved at en ansatt leder forsknings- og utviklingsprosjekter 12. Elektrisitet, væsker eller reagenser som trengs for å drifte eiendom, anlegg og utstyr

Kilde: European Commission (2022, 06.10). Commission Notice on the interpretation of certain legal provisions of the Disclosures Delegated Act under Article 8 of EU Taxonomy Regulation on the reporting of eligible economic activities and assets. [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52022XC1006\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52022XC1006(01)&from=EN)

4 Rapportere kvalifisering på riktig rapporteringsformat

Platform on Sustainable Finance har funnet at selskaper opplever utfordringer knyttet til bruk av korrekte rapporteringsmal, tallformatering og begrepsbruk.¹¹ EU har utviklet en rapporteringsmal som selskapene skal

¹¹ Platform on Sustainable Finance (2022, 12.10). Platform recommendations on Data and Usability as part of Taxonomy reporting. https://finance.ec.europa.eu/system/files/2022-10/221011-sustainable-finance-platform-finance-report-usability_en_1.pdf

benytte. Rapporteringsmalen fremgår av Annex II til Delegated Act 2021/2178, jf. Artikkel 2 i Delegated Act 2021/2178. Rapporteringsmalen skiller mellom kvalifiserte aktiviteter og klassifiserte aktiviteter. Dette synes å klargjøre faktum at en på aktivitetsnivå, skal rapportere på KPIene for både kvalifiserte aktiviteter og klassifiserte aktiviteter, hver for seg.

Overordnet oppsummert skal selskaper dele opp sin virksomhet iht. taksono-

miens rammer og i tabellformat rapportere tre finansielle KPIer (omsetning, investeringsutgifter og driftsutgifter) for hver del av virksomheten. I tillegg kommer en kvalitativ redegjørelse av hvordan selskapet har gått frem for å dele opp sin virksomhet, og hvordan de har gått frem for å beregne KPIene. Rapportering gjøres iht. EU sin rapporteringsmal i selskapets årsrapport.

Ramme Eiendom:

Fersk Høyesterettsdom om virksomhetsbegrepet



Seniorskattejurist
Jim Krüger Olsen
 Innsats Juridisk stab, Skatteetaten

Høyesterett avgjorde i dom av 19.12.2022 at hotell- og museumsprosjektet Gildely drevet av enkeltpersonforetaket Ramme Eiendom Petter Olsen ikke var egnet til å gå med overskudd, og derfor ikke hadde rett til fradrag for merverdiavgift og utgifter til oppføringen av et hotell- og museumsanlegg.

Tre dommer om virksomhetsbegrepet

De sentrale dommene når det gjelder virksomhetsbegrepet har hittil vært Ringnes-dommen¹ og Kiønig-dommen². Nå kan vi føye Olsen-dommen inn i rekken, slik at vi heretter kan snakke om de tre store når det gjelder dommer som omhandler virksomhetsbegrepet.

Høyesterett foretar en inngående vurdering av om virksomhetsbegrepet inneholder et overskuddskrav, og behandler forholdet mellom Ringnes- og Kiønig-dommen.

Olsen-dommen er den første Høyesterettsdommen som direkte tar stilling til om det kan oppstilles et kapitalavkastningskrav ved virksomhetsvurderingen. Krav om kapitalavkastning har vært oppstilt i forvaltningspraksis og i underrettspraksis, men denne praksisen har ikke tidligere blitt løftet opp og gjort til gjenstand for prøving av Rikets øverste dommere.

Et annet spørsmål som får en nyttig avklaring i Olsen-saken, er spørsmålet om rekkevidden av fradragregelen i skatteloven § 6-1.

Faktum

Petter Olsen eier eiendommene på Ramme gård i Hvitsten gjennom enkeltpersonforetaket Ramme Eiendom Petter Olsen (heretter benevnt Olsen). Olsen bygget hotell med 42 gjesterom og museum på Ramme gård, og krevde fradrag for inngående merverdiavgift og fradrag i inntekt for kostnadene med dette. Hotelldelen var frivillig registrert for utleie av bygning til et driftsselskap. Leieinntektene var i all hovedsak omsetningsbasert, mens museet ble drevet i egen regi.

Olsen brukte i årene 2012–16 fra ca. 65 til 97 MNOK hvert år på utbyggingen, og på vedtakstidspunktet var utbyggingkostnadene beregnet til 725 MNOK, fordelt med 49 prosent på hotellet og 51 prosent på museet. (Pr.

2021 var kostnadene steget til 1,2 MNOK). De høye kostnadene skyldes ikke uforutsette forhold eller omstendigheter utenfor Olsens kontroll, men derimot flere endringer i planene underveis samt dyre valg og løsninger. Utbyggingen skulle opprinnelig være ferdig i 2013/2014, men har blitt minst seks år forsinket, og arbeidene fremsto ikke i nevneverdig grad å være innrettet mot å komme i gang med inntjening.

Skattekontoret mente at aktiviteten på Ramme ikke var egnet til å frembringe overskudd, og at vilkårene for virksomhet etter skatte- og avgiftslovgivningen da ikke var oppfylt. Både fradrag for inngående avgift og inntektsfradrag ble derfor tilbakeført.

Overskudd i 2046?

Etter beregningene i skattekontorets vedtak ville driften tidligst kunne gå med overskudd i 2046 dersom Ramme Eiendoms egne prognoser fra 2018 over fremtidige inntekter og utgifter ble lagt til grunn, fratrukket 10 % fra de stipulerte inntektene fra hotellutleie og servering. I vedtakets beregninger ble det også trukket fra 2 % årlig avskrivning og 4 % i kapitalkostnader beregnet av 725 millioner kroner.

Spørsmålet for Høyesterett var om det var et vilkår at foretaket er egnet til å gå med overskudd for å ha krav på fradrag for merverdiavgift og utgifter til oppføringen av et hotell- og museumsanlegg, og hva som er det nærmere innholdet i et eventuelt vilkår om overskuddsevne.

Frdrag etter skatteloven § 6-1 forutsetter en aktivitet av økonomisk karakter

Prinsipalt anførte Olsen at fradragbestemmelsen i skatteloven § 6-1 ikke krever at kostnaden er pådratt i virksomhet, men at det er tilstrekkelig at en kostnad er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.

Høyesterett delte ikke den oppfatningen, og mente at det også utenfor virksomhet måtte innfortolkes et krav om økonomisk karakter – innbefattet en

overskuddsevne. Allerede ordlyden «skattepliktig inntekt» i skatteloven § 6-1 første ledd, slik begrepet er forklart i § 5-1 første ledd, tilsier det.

Hvis man ser på ordlyden, er det enkelt å følge Høyesteretts resonnerment her:

§ 5-1

«Som skattepliktig inntekt anses enhver fordel vunnet ved arbeid, kapital eller virksomhet samt pensjon, føderåd og livrente.»

§ 6-1

«(1) Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt. Bestemmelser som presiserer, utvider eller innskrenker fradragretten for kostnader som nevnt i forrige punktum er gitt i §§ 6-10 til 6-32.

(2) Det gis ikke fradrag for private kostnader for skattyteren selv eller dennes familie, herunder kostnader til bolig, mat og underhold.»

Høyesterett peker på at inntektskildene som nevnes i § 5-1 første ledd – blant annet arbeid, virksomhet og pensjon – illustrerer at kostnadene må ha tilknytning til aktivitet som er egnet til å gi et overskudd.

I denne sammenheng må det vel kunne innskytes at en generell fradragrett etter skatteloven § 6-1 uten krav om at en aktivitet har økonomisk karakter, ville kunne gi mildt sagt interessante muligheter for skattetilpassning.

Innholdet i virksomhetsbegrepet

Subsidiært anførte Olsen at virksomhetskravet var oppfylt, og at det ikke var grunnlag for å oppstille et tilleggs-vilkår om overskuddsevne. Dersom retten kom til at det var et krav om overskuddsevne, mente Olsen at overskuddsvilkåret uansett var oppfylt.

¹ Rt-1985-319.

² Rt-1995-1422.

Overskuddsevne er et krav etter skatteloven

Høyesterett slår fast at overskuddsevne er et krav etter skatteloven.

I forarbeidene til skatteloven³ er virksomhetsbegrepet kommentert. Det vises til de grunnleggende kravene, om at det må være en utøvd aktivitet av en viss varighet og omfang, og at dette må skje for skattyterens regning og risiko. Det presiseres deretter «at aktiviteten må ha økonomisk karakter og må objektivt sett være egnet til å gi overskudd. Aktivitet som ikke gir rimelig mulighet for økonomisk overskudd, faller utenfor virksomhetsbegrepet. Det samme gjelder hobbyer, fritidssysler mv så lenge slike aktiviteter ikke har økonomisk siktemål.»

Uttalelsene i forarbeidene bygde ifølge departementet på rettspraksis, ligningspraksis og skatterettslig teori. Høyesterett foretar en gjennomgang av rettskildematerialet, og starter med den mest sentrale dommen når det gjelder næringsbegrepet, Ringnes-dommen.

Ringnes-dommen

Ringnes-dommen gjaldt en liten jordbrukseiendom, der driften i mange år gikk med underskudd. Spørsmålet var om Ringnes kunne kreve dette fradratt i sine øvrige inntekter. Det kunne han dersom driften ble ansett som virksomhet, men ikke dersom eiendommen måtte anses som bolig- eller fritidseiendom. Høyesterett stadfestet at det ikke var fradragrett, og uttalte

«Det sentrale i virksomhetsbegrepet, med henblikk på det som i denne saken framstiller seg som tvilsomt, er at virksomheten objektivt sett må være egnet til å gi overskudd, om ikke i det år likningen gjelder, så iallfall på noe lengre sikt. Det er ikke tilstrekkelig at driften isolert sett gir inntekter, hvis de utgifter som pådras ved den aktivitet som utøves, overstiger inntektene. ... Vår sak gjelder likningen for skatteåret 1979, og det er uomtvistet at driften dette år gikk med betydelig underskudd i forhold til omfanget av driften. Det er også på det 9 HR-

2022-2404-A, (sak nr. 22-042196SIV-HRET) rene at virksomheten i de foregående år fra og med 1975 har gått med betydelige underskudd. ... Det forelå ikke i 1979 planer om en endret drift som kunne gi utsikt til overskudd. ... De resultater av driften som foreligger, viser etter min mening – selv med reservasjoner for riktigheten av de enkelte utgiftsposter – at det her ikke var rimelig mulighet for at driften kunne komme over på overskudd, selv på sikt, noe som for øvrig er bekreftet ved de senere års drift.»

Olsen anførte at Høyesteretts uttalelser var begrenset til å gjelde rene «hobbyjordbruk», og at det ikke kunne oppstilles et generelt overskuddskrav.

Høyesterett tar avstand fra en slik forståelse av Ringnes-dommen, og skriver: «Etter mitt syn må dommen forstås slik at det er et generelt krav for å bli ansett som virksomhet at driften objektivt er egnet til å gi et overskudd, iallfall på noe lengre sikt. At vurderingen skal være objektiv, følger for øvrig også av Rt-1965-1159 Vister.»

Kiønig-dommen

Høyesterett tar deretter for seg den andre sentrale dommen, Kiønig-dommen. Her drev skattyteren en kombinert jordbruks- og skogeiendom. Jordbruksdriften gikk med underskudd, og spørsmålet var om underskuddet kunne trekkes fra inntekten fra skogbruket. Det svarte Høyesterett bekrefteende på, ettersom driften måtte ses under ett. Uten at det var nødvendig for å begrunne resultatet, la førstvoterende til at saken skilte seg fra Ringnes-dommen ved at virksomheten var skattyters levevei, og ikke er «hobbyjordbruk», og at det derfor ikke uten videre kunne legges til grunn samme norm for virksomhetsvurderingen.

At det ikke kunne legges samme norm til grunn for virksomhetsvurderingen, henspiller iflg. Høyesterett til hvor langt myndighetene kan gå i å overprøve skattyterens valg av driftsopplegg, og uttalelsene til førstvoterende kan derfor ikke forstås slik at den tar

avstand fra et alminnelig krav om overskuddsevne.

Oppsummering

Høyesterett konkluderer med at både Ringnes- og Kiønig-dommen oppstiller et krav om overskudd.

Adgangen til å overprøve skattyters forretningsmessige vurderinger

Det er god latin at skattemyndighetene skal være tilbakeholdende med å overprøve skattyters forretningskjønn. Når det gjelder den nærmere avveining finner Høyesterett også her veiledning i Ringnes og Kiønig-dommen.

Disse dommene representerer på et vis ytterpunkter i i næringsvurderingen. I Ringnes var det tale om en skattyter som levde av andre inntektskilder enn den aktiviteten som var oppe til vurdering, mens det i Kiønig var tale om eneste levevei. I førstnevnte tilfelle måtte Ringnes finne seg i at virksomheten ble kritisk vurdert når han ville trekke underskuddet fra i sin øvrige inntekt.

Dersom aktiviteten derimot er eneste levevei, vil det være en presumsjon for at økonomisk avkastning vil være et hovedformål. I Kiønig var derfor utgangspunktet at skattyter i utgangspunktet måtte stå fritt når det gjaldt vurderingen av hvilket driftsopplegg han anså seg tjent med. Det var med andre ord lov til å prøve og feile.

Avveining mellom kontrollhensyn og skattyterens vurderingsfrihet

I tilfeller hvor aktiviteten er eneste levevei, er det mindre grunn for skattemyndighetene til å gjøre en inngående vurdering av driftsopplegget og overskuddsevnen enn i de tilfeller hvor det foreligger objektive kjennetegn på at overskuddsevne ikke fremstår som et mål for skattyter.

Frihet til å velge driftsopplegg?

Olsen anførte at så lenge formålet med den økonomiske aktiviteten var å oppnå skattepliktig inntekt, så måtte han stå fritt til å velge driftsopplegg, og at det ikke var rom for skattemyndighetene til å overprøve forretningskjønnet.

³ Ot.prp. nr. 86 (1997–1998) side 48.

Høyesterett slår fast at det må foretas en avveining av kontrollhensyn mot hensynet til ikke å gripe inn i den næringsdrivendes valgfrihet. Fra dommen hitsettes: «Når aktiviteten har objektive kjennetegn på at den er innrettet for å skaffe fortjeneste, typisk der det er tale om en aktivitet til livsopphold, gis det et vidt spillerom. Skattemyndighetene skal da være tilbakeholdne med å overprøve skattyterens egne vurderinger av om virksomheten er egnet til å gi overskudd. Det vil være rom for å prøve ut nyskapende aktivitet og dristige forretningsideer, som mange kan mene at det er små muligheter til å lykkes med. Viser satsingen seg å slå feil, vil det ikke være grunnlag for videre drift, og kontrollhensyn gjør seg i liten grad gjeldende. Jo klarere driften objektivt sett er innrettet for å gå med overskudd, jo mer skal det til før skattemyndighetene kan overprøve skattyterens vurdering av at målet kan nås. (103) Når aktiviteten derimot har objektive kjennetegn som kan tilsi at den ikke er innrettet for å gi fortjeneste, for eksempel fordi forholdet mellom investeringer og inntektsutsikter spriker stort, gjør kontrollhensyn seg gjeldende med en helt annen styrke. Det gjelder ikke minst dersom det er tale om store beløp, og aktiviteten er finansiert med egenkapital uten lån eller eksterne investorer, som i vår sak. Skattemyndighetene har da et saklig behov for å gå grundigere til verks for å undersøke om kravet om overskuddsevne er oppfylt.»

Olsen anførte til støtte for sitt syn at det fulgte av nyere høyesterettspraksis at skattemyndighetene skal være mer varsome med å overprøve skattyterens forretningsmessige vurderinger enn det som følger av Kionig-dommen. Det ble blant annet vist til⁴ Bjerke Pedersen, Samdal,⁵ Kverva⁶ og Salmar.⁷

Problemet var at disse dommene blant annet hadde et annet vurderingstema – spørsmålet om det er tilstrekkelig tilknytning mellom virksomheten og en kostnad som kreves fradrett. Forut-

setningen for at tilknytningsspørsmålet skal være aktuelt, er at det i det hele tatt foreligger en virksomhet.

I Olsen-saken var derimot spørsmålet om grunnvilkårene for å komme inn under skatte- og avgiftssystemet var oppfylt, det vil si vilkårene om henholdsvis virksomhet og næringsdrivende var oppfylt. Høyesterett fant at kontrollhensyn gjorde seg sterkere gjeldende i dette spørsmålet. I tillegg er vurderingstemaene som nevnt noe forskjellige. Ved tilknytningsvurderingen vil skattyterens formål med kostnaden være sentralt, jf. Kverva-dommen avsnitt 64, mens vurderingen av kravet om overskuddsevne ved virksomhetsvurderingen er objektiv.

Oppsummering

Høyesterett mente at Olsen var nærmere Ringnes enn Kionig når det gjaldt prøvingsintensitet, og konkluderte som følger:

«Dommene om tilknytningsspørsmål tilsier derfor etter mitt syn ikke en mer tilbakeholden prøving av skattyterens forretningsmessige vurderinger enn det jeg så langt har gitt uttrykk for og som baserer seg på Ringnes dommen og Kionig-dommen.

Vår sak har utvilsomt sterke likhetstrekk med Ringnes-dommen. Olsen lever av andre inntektskilder enn Ramme Eiendom. Han har en meget betydelig formue, og byggeprosjektet til Ramme Eiendom er finansiert ved blant annet aksjeutbytte og salg av kunst og eiendom»

Hva er overskuddsevne?

En ting er å slå fast at virksomhetsevne er et krav etter skatteloven, det må også tas stilling til hva som nærmere ligger i kravet. I dommen⁸ er det fire elementer i overskuddsvurderingen som vurderes konkret. Det gjelder:

- Kravet til kapitalavkastning
- Avskrivninger
- Fremtidig verdistigning
- Tidsperioden for vurderingen

I dommen slås det fast at det er nødvendig å vurdere hver faktor for seg.

Kravet til kapitalavkastning

Det forelå ikke Høyesterettspraksis som hadde tatt stilling om det ved vurderingen av overskuddsevne skulle tas hensyn til om aktiviteten ga rimelig mulighet til avkastning på egenkapitalen. I andre dommer, Storhaugen Invest⁸ og Elysee,⁹ som begge gjaldt andre spørsmål, ble det lagt til grunn synspunkter om at binding av kapital er å anse som en kostnad.

I Olsen-dommen vises det til disse avgjørelsene og Høyesterett finner at lovens ordlyd, rettspraksis og forvaltningspraksis oppstiller et krav om kapitalavkastning. Det uttales at en slik tolkning vil gi en hensiktsmessig avgrensning mot aktivitet som ikke har økonomisk karakter.

Det vises også til at systemhensyn – plikt og rett til å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret ikke bør avhenge av hvordan driften er finansiert.

Når det gjelder hvilken sats for kapitalavkastning som skal legges til grunn, må dette ifølge Høyesterett vurderes konkret. I vedtaket har skattekontoret vurdert overskuddsevnen ved å anvende ulike prosentsetser for kapital-kostnaden: 2 %, 4 % – som er det Ramme Eiendom selv la til grunn i en prognose i 2018 i forbindelse med skattekontorets behandling – og 6,4 %, som er basert på en risikofri rente pluss en markedsbasert risikopremie ut fra erfaringstall for det norske markedet.

Høyesterett landet på at kapitalavkastningskravet minst måtte settes til 4 % både for utleie av hotellokalene og museumsdriften, men at man ikke fant det nødvendig å ta stilling til om det var grunnlag for å anvende en høyere sats i denne konkrete saken.

Avskrivninger

Olsen-dommen legger til grunn at en rimelig avskrivningssats skal inngå ved beregningen av overskuddsevnen, og skal gjenspeile den faktiske verdiforringelsen. Det vises i den forbindelse til

⁸ Rt-2003-536.

⁹ Rt-2014-614 avsnitt 30.

⁴ Rt-1981-256.

⁵ Rt-2009-1473 avsnitt 37.

⁶ Rt-2015-1068 avsnitt 64.

⁷ HR-2018-580-A avsnitt 38-41.

forarbeidene til skattereformen 1992,¹⁰ hvor det gis uttrykk for det samme.

Ifølge SSB har hoteller en levetid på 60 år, og skattekontoret la i sine beregninger inn en avskrivning på 2 %. Høyesterett presiserte av avskrivningssatsen måtte fastsettes konkret, og fant ikke grunnlag for å bedømme forholdet annerledes enn lagmannsretten som etter befarung konkluderte med at en avskrivningssats på 2 % er «forsvarlig og i hvert fall ikke for høy i dette tilfellet».

Fremtidig verdistigning

Vedrørende betydningen av fremtidig verdistigning ved vurdering av overskuddsevnen, viser Høyesterett til Ringnes-dommen¹¹ og forarbeider til skatteloven,¹² og slår fast at for en verdistigning skal tas i betraktning, må den inngå i det konkrete opplegget for inntjening.

Det vises til at verken skattekontoret eller lagmannsretten tar hensyn til en mulig fremtidig verdistigning som en egen faktor i overskuddsberegningen, og det er etter førstvoterendes syn riktig rettsanvendelse. «Det er ikke holdpunkter for at salg av eiendommen er en del av driftsopplegget til Ramme Eiendom. Tvert imot vil et salg være uforenlig med dagens driftsopplegg».

Tidsperioden for vurdering av overskuddsevnen

Olsen anførte at tidsperioden for vurdering av overskuddsevnen måtte være langt lengre enn ti år, og at vedtakets anslag på 5–8 år var for kort tid.

I dommen legges det til grunn at et normalt tidsperspektiv for vurderingen på 5–8 år, men at det unntaksvis kan være aktuelt med et lengre tidsperspektiv, for eksempel ved skogsdrift. Når det gjelder prosjektet til Olsen gis det uttrykk for at oppbygging av en kulturdestinasjon kan ta tid, og at mye kan tale for en tidsperiode opp mot ti år fra anskaffelsene.

I Olsen-saken finner Høyesterett uansett at dette ikke vil være avgjørende og at spørsmålet ikke settes på spissen.

Særlig om krav til overskuddsevne som vilkår for fradrag for inngående merverdiavgift.

Det ble med henvisning til EU-retten anført av Olsen at det ikke er noe krav om overskuddsevne for å få fradrag for inngående merverdiavgift.

Høyesterett slår fast at EU-retten har liten betydning i denne sammenhengen, og at EUs regelverk om merverdiavgift ikke er en del av EØS-avtalen.

Det legges avgjørende vekt på hva som følger av merverdiavgiftslovens ordlyd, forarbeider og rettspraksis.

I forhold til nøytralitetsprinsippet uttaler Høyesterett at dette ikke trekker entydig i retning av en lav terskel for hva som skal anses som næring i avgiftssammenheng. Det pekes på at dersom virksomheter som selv ikke på sikt er egnet til å gå med overskudd, skulle omfattes av merverdiavgiftsloven, ville det lede til at staten subsidierte underskuddsaktiviteter. Dette ville også kunne bryte med nøytralitetshensynet.

Gjelder kravet om overskuddsevne også for museumsvirksomhet?

Olsen anførte at de fleste museer går med underskudd og at det da vanskelig kan gjelde et krav om overskuddsevne på dette feltet, og at et slikt krav til museumsdriften til Ramme Eiendom ville bryte med likebehandlingsprinsippet.

I forbindelse med lovendring i 2010 om utvidet avgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet, fremgår det av forarbeidene at de vanlige registreringsvilkårene gjelder, dvs. at det må dreie seg om en virksomhet.

Kulturomsutvalget la imidlertid til grunn i NOU 2008:7 side 132 til grunn at offentlige tilskudd skulle inngå i vurderingen av om vilkårene for registrering er oppfylt. Om dette sier Høyesterett at det «i dette ligger en

villet og saklig forskjellsbehandling som medfører at aktivitet som i en del tilfeller i utgangspunktet ikke ville være egnet til å gå med overskudd likevel oppfyller vilkåret».

Høyesterett landet etter dette på at kravet om overskuddsevne også gjaldt museumsvirksomhet.

Avslutning – noen ord om faktum og tallgrunnlaget

Dommen gir nyttige avklaringer når det gjelder kravet til overskudd, kravet til kapitalavkastning på egenkapital og rekkevidden av fradragsregelen i skatteloven § 6-1.

NHO Reiseliv, SMB Norge og Norges Gründerforening trådte inn som partihjelpere for Høyesterett. Det må antas at de fleste medlemmer av disse organisasjonene er nærmere Kjøning enn Ringnes med hensyn til levevei, og at det helt unntaksvis vil være aktuelt for skattemyndighetene å overprøve deres driftsopplegg.

Skattekontorets tallgrunnlag

Skattekontorets vedtak bygde i utgangspunktet på Olsens egne tall. Skatteetaten har imidlertid en verdsettelsesgruppe som gjorde beregninger for å vurdere holdbarheten i Olsens egne prognoser. Dette var underlaget for å begrunne en reduksjon på 10 % fra de stipulerte inntektene fra hotellutleie og servering.

Høyesterett støtter en kritisk prøving av skattyters egne beregninger, da vurderingen av overskuddsevnen som nevnt er objektiv. I dommen ble det også vist til at prognosene til skattyter: «bygger på et svært høyt belegg sammenlignet med andre hoteller i Oslofjordregionen. Nedjusteringen fremstår som godt begrunnet, men er ikke avgjørende for vurderingen.»

¹⁰ Ot.prp. nr. 35 (1990–1991) side 112.

¹¹ Rt-1985-319.

¹² Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) side 195.